



International  
Federation  
of Accountants

# Odbor za međunarodne računovodstvene standarde javnog sektora (IPSASB)

Konceptualni okvir

Džon Stanford  
Zamenik direktora  
IPSASB

Svetska banka, PemPal program

London  
25. septembar 2013. godine

# Konceptualni okvir: Uvodne informacije (1)

- Svrha:
  - Uspostavlja koncepte koji trebaju biti primenjeni u procesu razvijanja Međunarodnih računovodstvenih standarda javnog sektora (engl. skr. IPSAS) i Preporučenih smernica prakse (engl. skr. RPG)
    - IPSAS: finansijski izveštaji
    - RPG: finansijsko izveštavanje druge forme od oblika finansijskih izveštaja
  - Pruža smernice za kreatore Finansijskih izveštaja opšte svrhe (engl. skr. GPFR) subjekata javnog sektora gde se ne koristi IPSAS
- Projekat je započet 2006., a ubrzan tokom 2009. godine

## Konceptualni okvir: Uvodne informacije (2)

- Četiri faze
  1. Uloga i ovlašćenje; Ciljevi finansijskog izveštavanja; Kvalitativne karakteristike: Subjekt izveštavanja
  2. Elementi i prepoznavanje (finansijski izveštaji)
  3. Merenje (finansijski izveštaji)
  4. Presentacija
- Nije interpretacija okvira Odbora Međunarodnih računovodstvenih standarda (engl. skr. IASB), ili projekta konvergencije Međunarodnih standarda finansijskog izvšetavanja (engl. skr. IFRS)
  - Određeni broj ispitanika je na nedavni nacrt predloga novih računovodstvenih standarda osporilo pristup
    - Odložiti dok se ne završi projekat IASB-a
    - Usvojiti određene elemente kao IASB, sa modifikovanim definicijama kako bi se odrazio javni sektor
  - Usvojiti određene definicije kao IASB, ali
  - Napraviti određenu eksplicitnu i implicitnu podršku za distanciranje od IASB okvira

## Konceptualni okvir: Uvodne informacije (3)

- Utvrđeni proces uključuje Konsultativna dokumenta i Nacrte predloga novih računovodstvenih standarda
  - Nacrti predloga novih računovodstvenih standarda: faze 2 i 3: novembar 2012. godine (period konsultacija je završen 30. aprila 2013. godine)
  - Nacrt predloga novih računovodstvenih standarda: faza 4: april 2013. godine (period konsultacija je završen 15. avgusta 2013. godine)
- Faza 1 Poglavlja: Odobrena decembra 2012. i objavljena 11. januara 2013. godine
  - Poglavlje 1: Uloga i ovlašćenje konceptualnog okvira
  - Poglavlje 2: Ciljevi i korisnici finansijskog izveštavanja opšte svrhe
  - Poglavlje 3: Kvalitativne karakteristike
  - Poglavlje 4: Subjekt izveštavanja
- Cilj da se finalizuje konceptualni okvir: 2014. godina

## Predgovor: Ključne karakteristike javnog sektora

- Najvažniji elementi predgovora:
  - Nedobrovoljni transferi i nevalutne transakcije
  - Važnost odobrenog budžeta
  - Priroda i svrha sredstava u javnom sektoru
  - Dugovečnost javnog sektora i priroda programa javnog sektora
  - Regulatorna uloga subjekata javnog sektora
  - Važnost statističkih osnova računovodstva
- Nacrt predloga novih računovodstvenih standarda, *Ključne karakteristike javnog sektora sa potencijalnim implikacijama za finansijsko izveštavanje*: april 2011. godine
- Predgovor je izdat kao preliminarni stav odbora: juli 2013. godine
  - Na internet stranicama

## Faza 1 (1)

- Uloga i ovlašćenje okvira
  - Neuspostavlja autorativne zahteve
  - Nezamenjuje zahteve iz IPSAS-a
    - Prioritetni program za rešavanje pomaka po finalizaciji okvira
  - Svrha Finansijskih izveštaja opšte svrhe (engl. skr. GPFR) je da odgovore na potrebe za informacijama korisnika koji nisu u mogućnosti da odgovore na zahtev pripreme finansijskih izveštaja prilagođenih kako bi odgovorili na njihove specifične potrebe za informacijama
- Ciljevi i korisnici
  - Pružaju informaciju u vezi subjekta koje je korisna korisnicima GPFR-a u svrhe odgovornosti i u svrhe vezane za donošenje odluka
  - Primarni korisnici:
    - Korisnici uluga i pružaoci sredstava i njihovi predstavnici
    - Legislatura u kapacitetu predstavnika korisnika usluga i pružaoca sredstava

## Faza 1 (2)

- **Kvalitativne karakteristike**
  - Verna reprezentacija, relevantnost, razumljivost, blagovremenost, uporedivost i proverljivost
  - Prudencija nije kvalitativna karakteristika
    - Reflektuje se u neutralnosti kao komponenta verne reprezentacije
  - Pouzdanost je zamenjena vernom reprezentacijom
    - Nema cilj da ukaže da je fer vrednost jedina osnova merenja koja je kompatibilna sa vernom reprezentacijom
  - Nema razlike između fundamentalnih i unapređenih kvalitativnih karakteristika (razlikuje se od Poglavlja 3 IASB okvira)
- **Ograničenja u pogledu informacija uključenih u Finansijske izveštaje opšte svrhe**
  - Materijalnost, troškovna-korisnost i ravnoteža između kvalitativnih karakteristika
  - Materijalnost koja nije vezana za određeni subjekat

## Faza 1 (3)

- **Subjekt izveštavanja**

- Ključne karakteristike subjekta izveštavanja javnog sektora:

- Prikuplja sredstva od, ili u ime, konstituciji, i/ili koristi sredstva radi sprovođenja aktivnosti usmerenih u korist, ili u ime, gore spomenutih konstituciji; i
- Korisnici usluga ili pružaoci sredstava zavise od Finansijskih izveštaja opšte svrhe (engl. skr. GPFR) subjekta radi informacija potrebnih za utvrđivanje odgovornosti, ili u svrhe donošenja odluka

- Često će biti pravni subjekt, ali mu to nije osnovna karakteristika



# Elementi i prepoznavanje

- Cilj: Razvijanje elemenata za finansijske izveštaje
  - Ne bavi se GPFR-om osim za finansijske izveštaje
- Predloženi elementi
  - Sredstva
  - Obaveze
  - Prihodi
  - Troškovi
  - Odloženi prilivi
  - Odloženi odlivi
  - Doprinosi vlasništva
  - Raspodele vlasništva
- Neto sredstva i neto finansijska pozicija

# Osnovne karakteristike elemenata (1)

- Sredstva
  - Fizički oblik nije neophodan
  - Prošla transakcija, ili drugi događaj
  - Kontrola resursa na dan izveštavanja
    - U definiciji, a ne po kriterijumu prepoznavanja
  - Indikatori kontrole:
    - (a) pravno vlasništvo; (b) pristup ka, ili mogućnost za ograničavanjem pristupa; (c) načini za osiguravanjem da se resursi koriste radi postizanja svog cilja; (d) sprovodljiva prava za pružanjem potencijalnih ili ekonomskih oblika koristi.
- Obaveze
  - Pravno obavezujuće (ili ekvivalentne) obaveze, kao i određene ne-pravne obaveze
    - Indikacije drugim stranama
    - Opravdana očekivanja drugih strana
    - Mala ili nerealistična alternativa radi izbegavanja izmirenja obaveze
  - Prošli događaj

## Osnovne karakteristike elemenata (2)

- Odloženi prilivi i odlivi
  - Posebni elementi za razlikovanje tokova koji se odnose na period izveštavanja od tokova koji se odnose na drugi period izveštavanja
  - Ograničeni na određene nevalutne transakcije sa odredbama na period izveštavanja u kojem će biti korišćene
  - Kada se desi specifični budući period izveštavanja, tokovi više nisu odloženi
    - Umanjenje u odloženom prilivu se prepoznaje kao prihod
    - Umanjenje u odloženom odlivu može biti prepoznato kao određeni trošak
- Alternativni stavovi

## Osnovne karakteristike elemenata (3)

- Pristup se usaglašava sa godišnjim budžetima?
- Analogija prepoznavanja prihoda
  - Obaveze učinaka nasuprot protoka vremena
- Većina ispitanika ne podržava elemente za odložene prilive i odložene odlive
- Veliki broj stavova u vezi najboljeg pristupa
  - Modifikovane definicije u vezi sredstava i obaveza
  - Oslanjanje na prezentaciju
- Potreba za većim uvažavanjem finansijskih učinaka i finansijske pozicije u javnom sektoru

## Osnovne karakteristike elemenata (4)

- Prihodi i troškovi
  - Fokusirano na tekući period izveštavanja – artikulacija sa odloženim prilivima i odloženim odlivima
  - Dosta složenije definicije nego one koje su proistekle iz pristupa zasnovanog na sredstvima i obavezama
  - Definicije koje zavise od odluka u vezi odloženih priliva i odloženih odliva

## Osnovne karakteristike elemenata (5)

- Doprinsi i raspodele vlasništva
  - Razlikovati doprinose napravljene od strane vlasnika i raspodele primljene od strane vlasnika u njihovoj ulozi vlasnika, od ostalih oblika transakcija
  - Vlasnički udeli nisu definisani
    - Mogu nastati na osnovu, ili nakon, nastajanja određenog subjekta
    - Mogu imati različite oblike koji ne moraju biti akcijski udeli
    - Neki put su povezani sa restrukturiranjem vlade i uzimaju oblik transfera sredstava i obaveza, a ne gotovinskih transakcija
- Provizorna odluka da se definišu doprinosi i raspodele vlasništva, a ne vlasnički udeli

# Prepoznavanje

- Nesigurnost postojanja
  - Rešeno procenjivanjem dostupnih dokaza kako bi se došlo do neutranog suda u vezi toga da li određeni element postoji,
  - Bez predloženih graničnih vrednosti
  - Da li bi okvir trebao da uvaži da granične vrednosti mogu biti uvedene na nivou standarda?
- Merenje nesigurnosti
  - Upotreba procena je esencijalni deo obračunske osnove računovodstva
- Prestanak priznavanja
- Razdvajanje definicija i kriterijuma prepoznavanja

# Merenje

- Cilj:
  - Identifikovati koncepte merenja koji će rukovoditi Odbor Međunarodnih računovodstvenih standarda javnog sektora (engl. skr. IPSASB) u odabiru osnove merenja za Međunarodne računovodstvene standarde javnog sektora (engl. skr. IPSAS)
  - Kreatori vodiča postoje kada ne postoje zahtevi u IPSAS-u
- Evaluira osnove meranja u odnosu na ciljeve finansijskog izveštavanja i procenjuje obim do kojeg je informacija u vezi posebne osnove merenja ispunjava kvalitativne karakteristike.
  - Finansijski kapacitet
  - Operativni kapacitet
  - Trošak usluga



# Ključna pitanja kod merenja

- Istorijski trošak i odgovornost
  - Kulturološka podela?
- Ulazne i izlazne vrednosti
  - Ciljevi pružanja usluga javnog sektora
- Fer vrednost
  - U IFRS 13, definicija zasnovana na izlaznom kriterijumu
  - Prikladnost IFRS 13 definicije za subjekte javnog sektora
  - Sličnost između tržišne vrednosti i fer vrednosti
  - Fer vrednost nije predložena kao osnova merenja
- Alternativni stav
  - Potreba za jasnijom artikulacijom cilja merenja
  - Odabrati one attribute merenja koji na najpošteniji način odražavaju finansijski kapacitet, operativni kapacitet i trošak usluga subjekta na način koji je koristan kod praćenja odgovornosti datog subjekta, kao i u svrhe donošenja odluka

# Trenutna osnova merenja za sredstva

- **Tržišna vrednost**
  - Iznos za koji određeno sredstvo može biti razmenjeno između informisanih i raspoložениh strana u određenoj nezavisnoj transakciji na datum izveštavanja
- **Trošak zamene**
  - Najekonomičniji trošak koji je potreban kako bi subjekat zamenio uslužni potencijal određenog sredstva (uključujući iznos koji će subjekat primiti od njegovog odlaganja na kraju upotrebnog perioda istog) na datum izveštavanja
- **Neto prodajna cena**
  - Iznos koji subjekat može dobiti od prodaje određenog sredstva na datum izveštavanja, nakon umanjenja troškova prodaje
- **Upotreba vrednost**
  - Trenutna vrednost na datum izveštavanja subjektu u vezi potencijala preostale upotrebne moći određenog sredstva, ili ekonomskih koristi ukoliko se nastavi sa upotrebom datog sredstva, kao i neto iznos koje će dati subjekat dobiti od njegovog odlaganja na kraju upotrebnog perioda datog sredstva

## Modeli za odabir osnova merenja

- Model fer vrednosti
  - Fer vrednost nije predložena kao legitimna osnova merenja
  - Tržišna vrednost kao odgovarajuća osnova merenja ali tržišno neaktivna
  - Procenjuje cenu po kojoj bi se odigrala određena prodajna transakcija sredstva na otvorenom, aktivnom i uređenom tržištu na datum merenja pod trenutnim tržišnim uslovima
- Model oduzimanja vrednosti
  - Olakšava odabir ili potvrdu određene trenutne osnove merenja
  - Uzima u obzir tri osnove merenja – trošak zamene, neto prodajnu cenu i upotrebnu vrednost
- Ispitanici generalno gledano nisu naklonjeni
- Okvirni stav iz juna meseca je da se ne uključi u finalno poglavlje

# Osnova merenja za obaveze

- **Istorijski trošak**
  - Vrednost iznosa dobijenog u transakciji u okviru koje je zaduženje preuzeto
- **Tržišna vrednost**
  - Može biti odgovarajuća gde je obavezama trgovano na otvorenim, aktivnim i uređenim tržištima, kao što može biti slučaj na organizovanim berzama
- **Trošak oslobađanja**
  - Slično neto prodajnoj ceni
  - Neposredan izlaz iz zaduženja
- **Trošak izvršenja**
  - Trenutna vrednost izvršenja zaduženja predstavljenih obavezom
  - Obavljanje zahtevanih plaćanja / pružanja dobara i usluga
- **Pretpostavljena cena**
  - Slično trošku zamene
  - Iznos koji bi subjekat racionalno bio spreman da prihvati u zamenu za preuzimanje postojeće obaveze

# Konceptualni okvir: Presentacija

- Usvaja perspektivu širokog opsega
  - Predstavlja izazov
  - Nedavni rad na rešavanju “objavljivanja nereda” iz finansijskih izazova i na Ostalom sveobuhvatnom dohotku
- Izdat nacrt predloga novih računovodstvenih standarda: april 2013. godine
- Predstavljene informacije
  - Saopštavaju ključne poruke
- Objavljene informacije
  - Čine predstavljene informacije korisnijim
- Odluke prezentacije
  - Odabir
  - Lokacija
  - Organizacija

# Ključni krajnji rezultati sastanka iz juna 2013. godine

- Odobrovanje prvih Preporučenih smernica praksi (engl. skr. RPG)
  - Izveštavanje o dugoročnoj održivosti finansija određenog subjekta javnog sektora
  - Diskusija i analiza u vezi finansijskog izveštaja
  
- Novi / ponovo aktivirani projekti
  - Društvene koristi (verovatno će započeti krajem 2013. godine)
  - Sheme trgovanja emisijama (zajednički projekat sa Odborom Međunarodnih računovodstvenih standarda (engl. skr. IASB) koji će verovatno započeti početkom 2014. godine)

# Ključna pitanja na sastanku koji će se održati u periodu od 16-19. septembra: Ažurirani podaci trebaju biti obezbeđeni

- **Konceptualni okvir**
  - Analiza vremenskog okvira
  - Dalja analiza odgovora na nacrt predloga novih računovodstvenih standarda u vezi elemenata i merenja
  
- **Nacrta predloga novih računovodstvenih standarda za odobrenje**
  - Zamena IPSAS 6-8 (5 nacrt predloga novih računovodstvenih standarda)
  - Prvo usvajanje

# Pitanja i diskusija



- Posetite naše internet stranice <http://www.ipsasb.org>
- Ili nas kontaktirajte preko e-maila  
    Presedavajući IPSASB-a [andreasbergmann@ipsasb.org](mailto:andreasbergmann@ipsasb.org)  
    Tehnički direktor [stepheniefox@ipsasb.org](mailto:stepheniefox@ipsasb.org)