

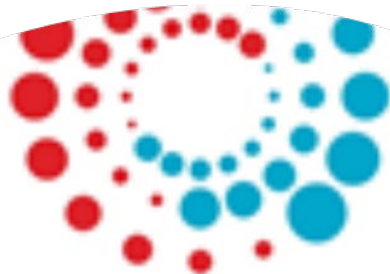
Najnovije vijesti o IPSAS-ima

Praktična pitanja u pogledu primjene
Lipanj/jun 2024.





- 30 godina iskustava u javnom sektoru
- Središnja država UK-a: HMRC (Carinska i porezna služba) , Home Office (Ministarstvo unutarnjih poslova), DCLG (Ministarstvo stanovanja, zajednica i lokalne samouprave)/HMT (Riznica) & lokalne razine vlasti
- CIPFA – CIPFA – središnja država i finansijsko upravljanje
- ACCA – Globalna voditeljica javnog sektora
- Konzultantica – edukacije o IPSAS-ima, primjena IPSAS-a/ obračunskog računovodstva, konferencije, autorica, trenerica



KALAR CONSULTING

Final Pronouncement
January 2022

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 43, *Leases*

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 45, *Property, Plant, and
Equipment*

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 47, *Revenue*

Draft Pronouncement
June 2023

IPSAS[®]

Proposed International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 48, *Retirement Benefit Plans*

IPSASB International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

Page 1 of 33

Final Pronouncement
May 2022

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 44, *Non-current Assets
Held for Sale and
Discontinued Operations*

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 46, *Measurement*

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 48, *Transfer Expenses*

IPSASB International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

IPSASB International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

IPSASB International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

Novi standardi

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

Conceptual Framework Update

*Chapter 5, Elements in Financial
Statements*

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

Conceptual Framework Update

*Chapter 7, Measurement of
Assets and Liabilities in
Financial Statements*

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

Izmjene Konceptualnog okvira

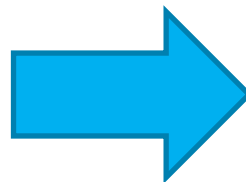


▶ IPSAS 43: Najmovi

IPSAS 43: Što se mijenja?

Računovodstvo najmodavca

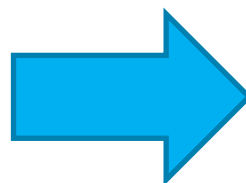
- Značajno prenošenje računovodstvenih zahtjeva IPSAS-a 13 u buduće razdoblje
- Neki dodatni zahtjevi za objavljivanje



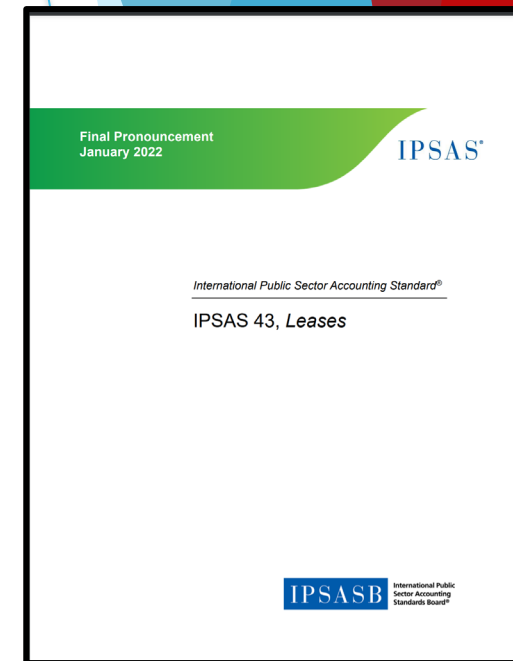
Bez izmjena

Računovodstvo najmoprimca

- Imovina s pravom korištenja
- Kapitalizirani bivši operativni najmovi
- Svi najmovi u bilanci stanja (računovodstvo slično sadašnjim financijskim najmovima)
- Izuzeća za kratkoročne najmove i najmove imovine male vrijednosti
- Obaveza po najmu uključuje varijabilna plaćanja povezana s indeksom

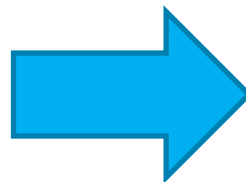


Značajne izmjene



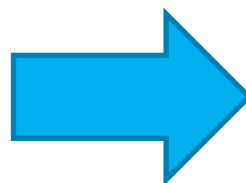
IPSAS 43: Što se mijenja?

**Računovodstvo
najmodavca**

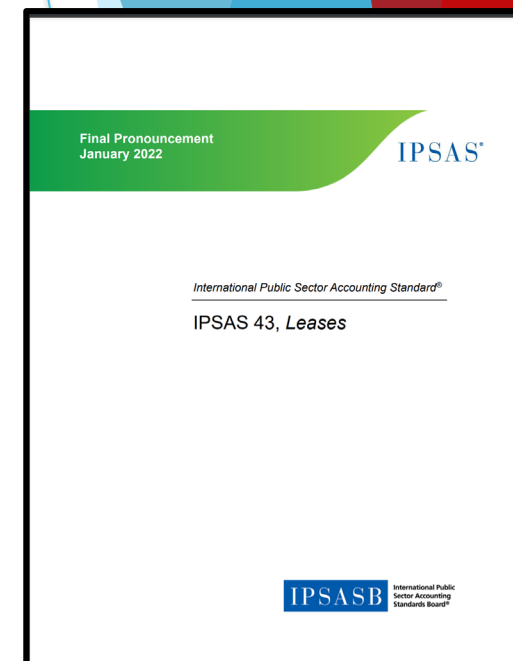


Model rizika i
nagrada

**Računovodstvo
najmoprimca**



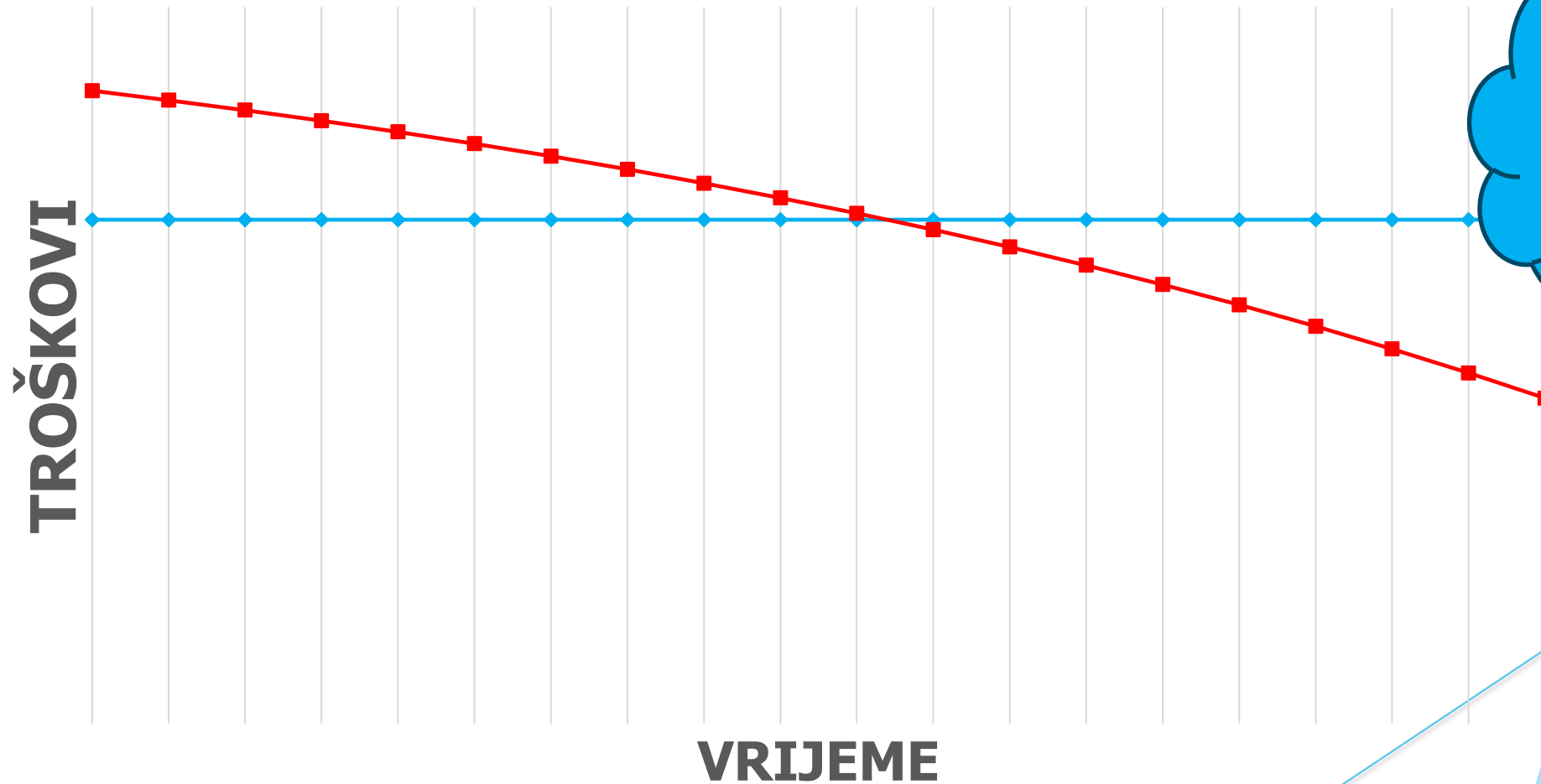
Pravo
korištenja



Troškovi najma tijekom vremena

—♦— IAS 17 Trošak operativnog najma

—■— IFRS 16 Ukupan trošak najma



Učinak na
proračun

Cilj: IPSAS 43?

Cilj je osigurati da najmoprimci i najmodavci pruže **relevantne informacije** na način koji **vjerno predstavlja** te transakcije.

Na temelju tih informacija korisnici financijskih izvještaja **mogu procijeniti učinak najmova** na financijski položaj, financijske rezultate i novčane tokove subjekta.

Računovodstvene politike

Priznavanje

- Koje stavke idu u financijske izvještaje
- Kada stavke idu u financijske izvještaje

Mjerenje

- Koja se vrijednost stavke evidentira u financijskim izvještajima (u trenutku priznavanja i u narednim razdobljima) – zahtijeva procjene

Prezentiranje i objavljivanje

- Gdje su stavke uključene u financijskim izvještajima ili bilješkama

Što nije uključeno



Najmovi za istraživanje ili korištenje minerala, nafte, prirodnog plina i sličnih neregenerativnih resursa



Najmovi biološke imovine (IPSAS 27)



Ugovori o davanju koncesije za pružanje usluga (IPSAS 32)



Prava koja ima najmoprimac po ugovorima o licenciranju (IPSAS 31)

Ključne definicije

Najam

Sporazum između dvije ili više strana koji stvara ostvariva prava i obaveze.

Imovina za stjecanje uslužnog potencijala ili ekonomskih koristi

Ugovor, ili dio ugovora, kojim se prenosi **pravo korištenja** imovine (**temeljne imovine**) u **određenom vremenskom razdoblju** u zamjenu za **naknadu**.

Pravo stjecanja ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala ili pravo na usmjeravanje korištenja imovine

Neopozivo vremensko razdoblje u kojem najmoprimac ima pravo korištenja temeljne imovine

Računovodstvo najмова

Priznavanje

Imovina s pravom korištenja

Obaveza po najmu

M
j
e
r
e
n
j
e

Poč.

Obaveza po najmu

Sadašnja vrijednost plaćanja najma

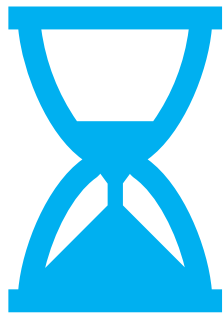
Kamatna stopa koja proizlazi iz inkrementalne stope zaduživanja najmoprimca ili najmodavca

Nakn.

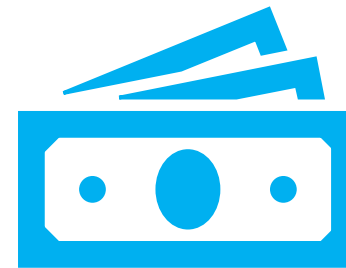
Trošak fer vrijednosti

Amortizirani trošak

Neobavezna izuzeća

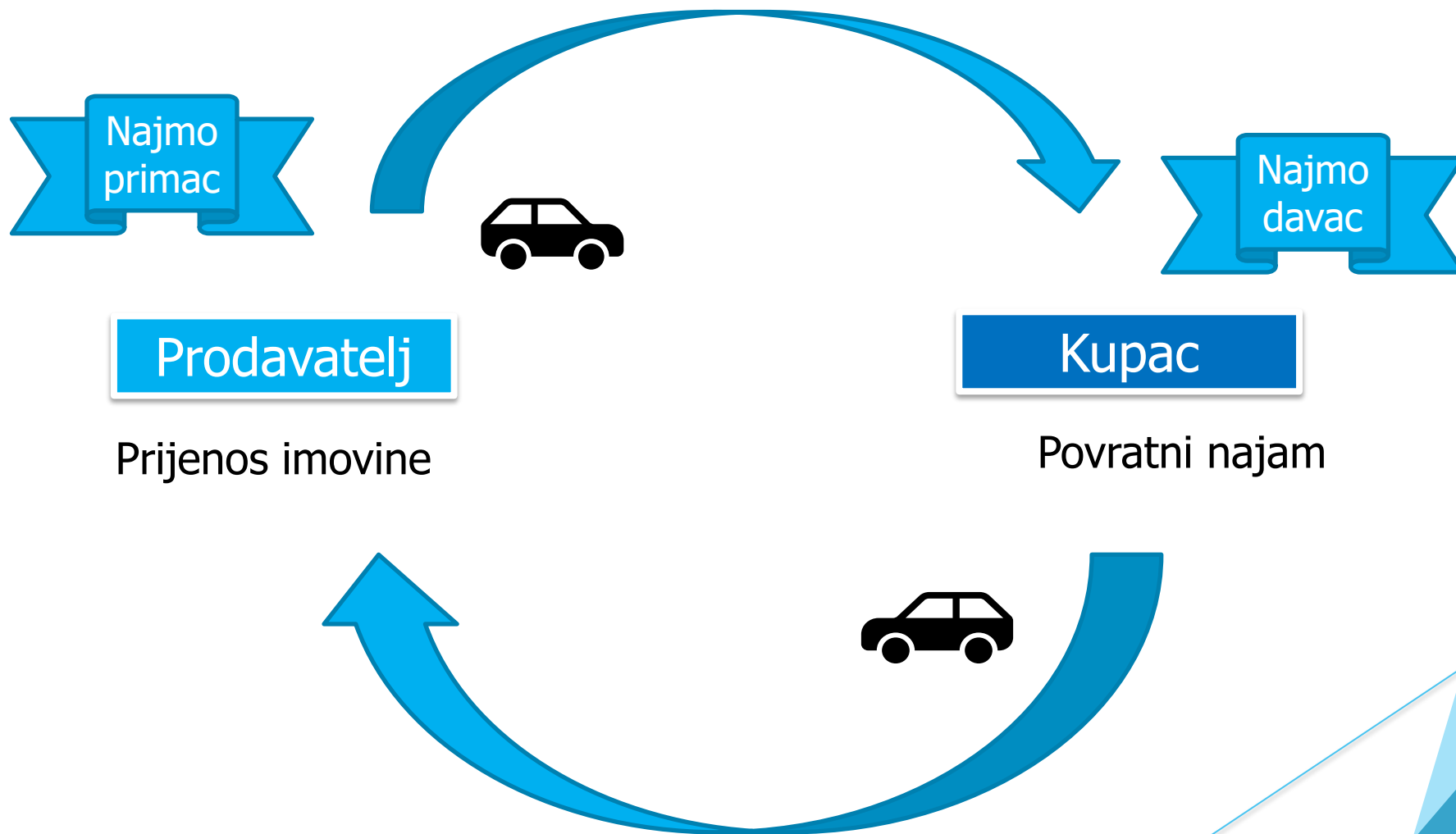


Kratkoročni najmovi



Imovina male vrijednosti

Aranžmani prodaje i povratnog najma



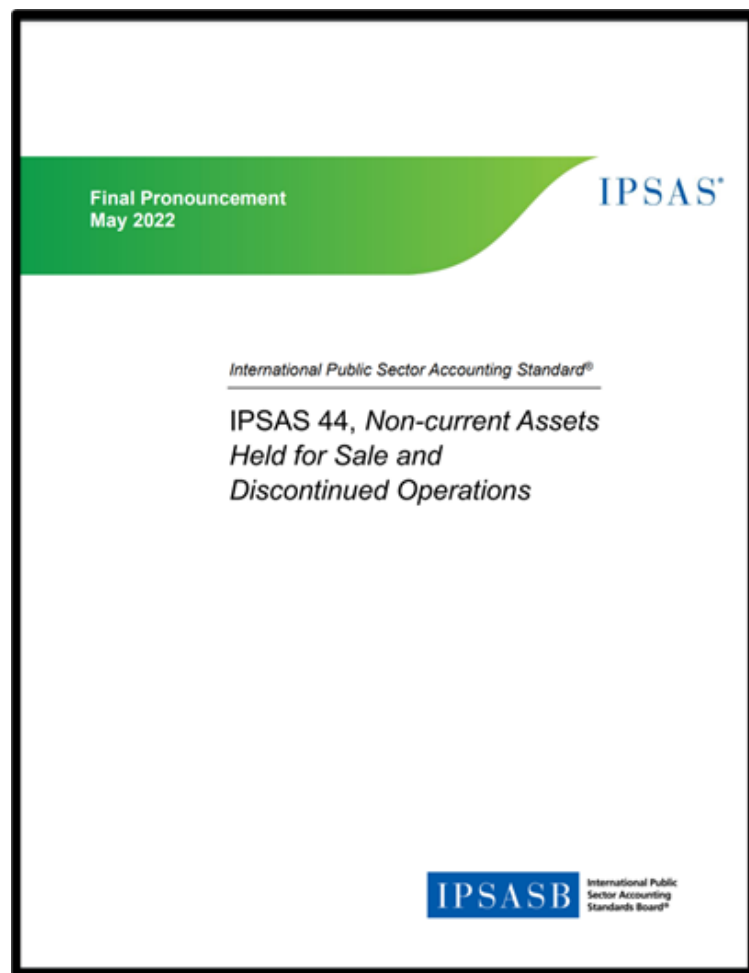
Praktični pitanja

- Prikupljanje podataka
- Dostupnost informacija
- Razdvajanje komponenti koje se odnose na najam i onih koje se ne odnose
- Zaseban izračun i objavljivanje troškova amortizacije i kamata
- Posljedice za proračun
- Revizijski dokazi



IPSAS 44: Dugotrajna imovina i prestanak poslovanja





Zašto?

Povećana transparentnost povezana s prodajom imovine javnog sektora, i pružanje smjernica.

Veća dosljednost i usporedivost među subjektima javnog sektora u vezi s prodajom imovine javnog sektora.

Poboljšane objave koje se odnose na prestanak poslovanja i prodaju dugotrajne imovine.

Definicije

Ključni princip: knjigovodstvena vrijednost nadoknađuje se prodajom imovine;

- ▶ imovina je dostupna za trenutnu prodaju
- ▶ prodaja je vrlo vjerojatna

- ▶ Što znači dostupno za trenutnu prodaju?

Sva odobrenja su zadovoljena?

- ▶ Što ako se prodaja ne realizira za 12 mjeseci?

Može se računati kao dostupno za prodaju ako postoje dokazi da je kašnjenje izvan kontrole subjekta u javnom sektoru i još uvijek namijenjeno za prodaju

IPSAS 44: Dugotrajna imovina namijenjena prodaji

- ▶ Na temelju IFRS-a 5
- ▶ IPSAS 44 obuhvaća:
 - ▶ računovodstvo imovine namijenjene prodaji
 - ▶ prezentiranje i objavljivanje prestanka poslovanja

Imovina namijenjena prodaji

Mjeri se po knjigovodstvenoj vrijednosti ili fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje, ovisno o tome koja je niža, i prestanak amortizacije takve imovine.

Prezentira se odvojeno u izvještaju o financijskom položaju.

Prestanak poslovanja

Mjeri se po knjigovodstvenoj vrijednosti ili fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje, ovisno o tome koja je niža, i prestanak amortizacije takve imovine.

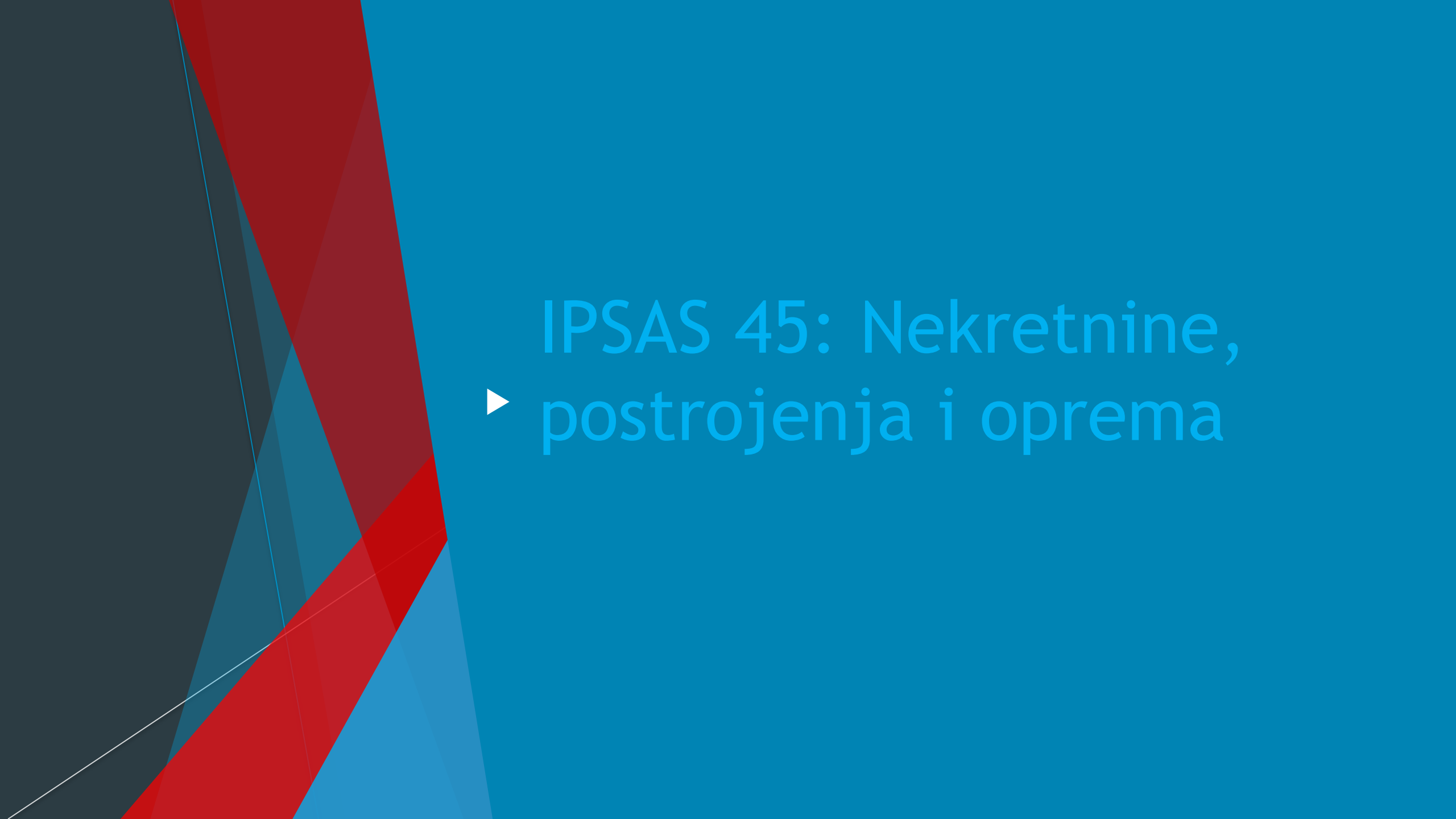
Prezentira se zasebno u izvještaju o financijskom položaju, a rezultati prestanka poslovanja iskazuju se zasebno u računu dobiti i gubitka.

Izuzeca

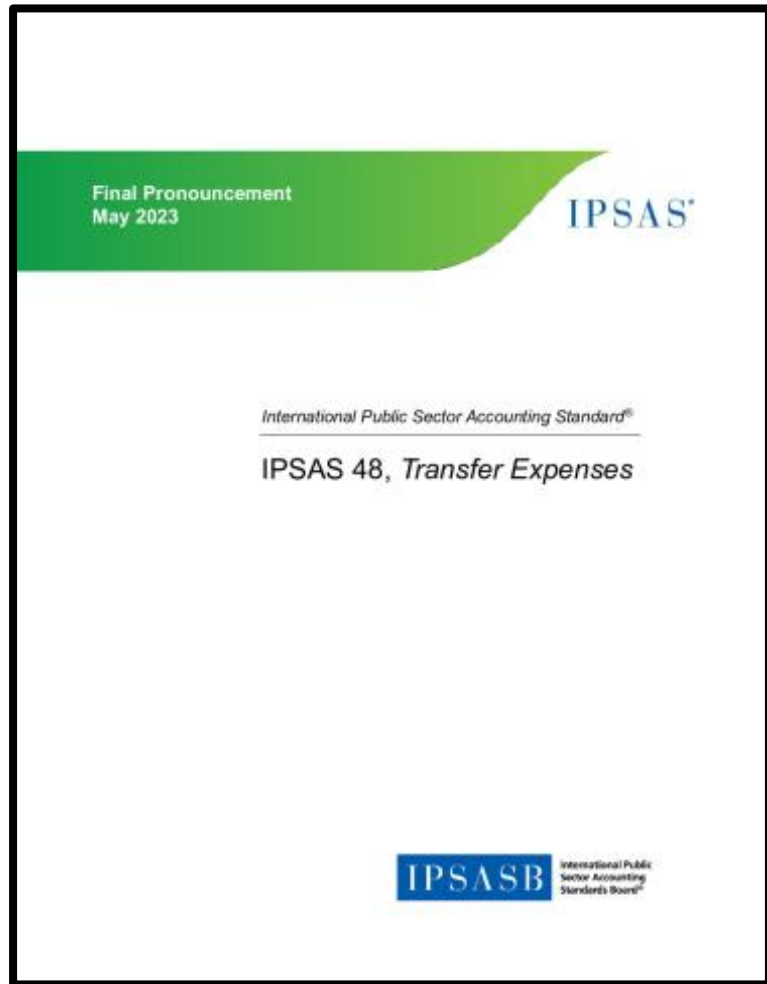
- ▶ Imovina koja proizlazi iz primanja zaposlenih
- ▶ Financijska imovina uključena u IPSAS 41
- ▶ IPSAS 16 (Investicijske nekretnine)

Prezentiranje i objavljivanje

- ▶ Zasebno objavljivanje imovine namijenjene prodaji i druge imovine u izvještaju o financijskom položaju
- ▶ Zasebno objavljivanje ako se knjigovodstvena vrijednost značajno razlikuje od fer vrijednosti imovine. Povećanje transparentnosti.
- ▶ Prestanak poslovanja
 - ▶ Rezultati
 - ▶ Novčani tok koji nastaje
 - ▶ Prihod od nastavka i prestanka poslovanja



IPSAS 45: Nekretnine, ▶ postrojenja i oprema



Ključne izmjene

Zamjenjuje IPSAS 17

Pružila dodatne smjernice

Povezuje ostale dugogodišnje projekte:

- infrastruktura
- naslijeđena imovina (baština) – uklonjeno je izborno zahtijevanje mjerenja
- nova sadašnja operativna vrijednost

Usklađeno s izmjenama metodologija mjerenja (7. poglavlje, ograničeni djelokrug, Konceptualni okvir)

Infrastrukturna imovina

- ▶ Korisne smjernice za primjenu
 - ▶ Koristite planove upravljanja imovinom za informacije u financijskom izvještaju
 - ▶ Kontrola i procjena vrijednosti zemljišta ispod i iznad infrastrukturne imovine
 - ▶ Pod održavanjem imovine
 - ▶ Utvrđivanje značajnih dijelova infrastrukturne imovine

Naslijeđena imovina (baština)



Photo by [Uliana Sova](#) on Unsplash

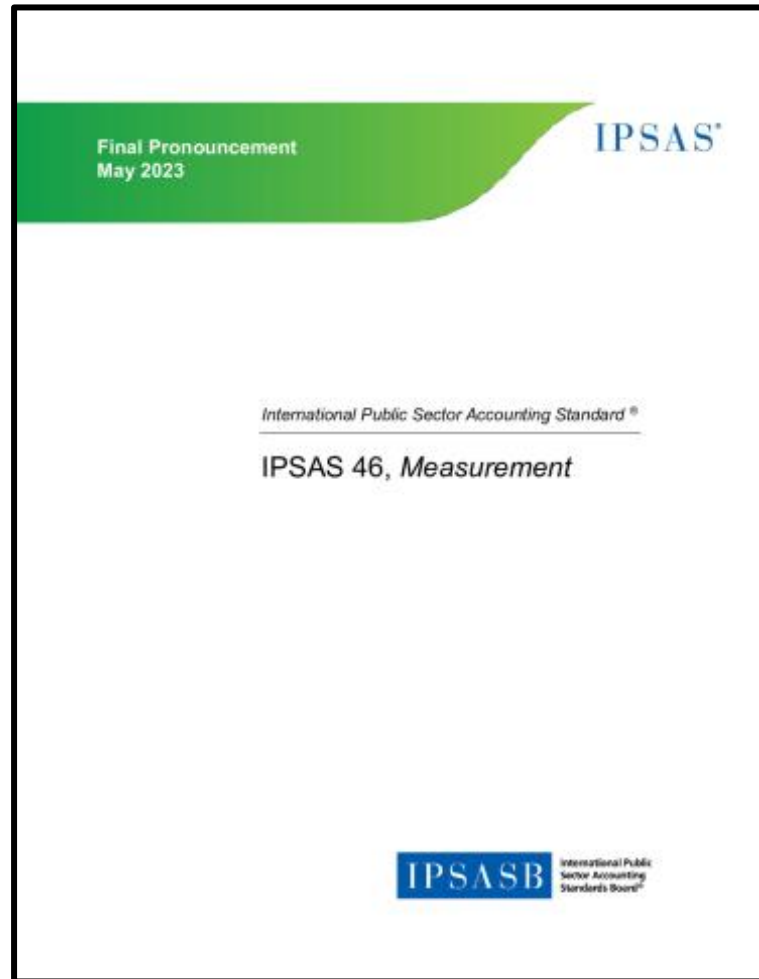
Pitanja koja treba razmotriti

- ▶ Pregledati infrastrukturnu imovinu
- ▶ Pregledati naslijeđenu imovinu
- ▶ Pregledati imovinu i utvrditi je li:
 - financijska: koristiti fer vrijednost
 - operativna: koristiti sadašnju operativnu vrijednost...





▶ IPSAS 46: Mjerenje



IPSAS 46 Mjerenje

Popunjena praznina u literaturi o IPSAS-ima

Usklađeno s IFRS-om 13 Fer vrijednost

Ali FV ne može se uvijek primijeniti na kontekste javnog sektora ...

Konceptualni okvir: 7. poglavlje

Mjerenje imovine i obaveza

- ▶ KO odobren 22.12. (objavljen u svibnju/maju 2023.)
- ▶ IPSAS 46 Mjerenje (objavljen u svibnju/maju 2023.)
- ▶ Pogledajte okvir za naknadno mjerenje
- ▶ Evolucija, ne revolucija

Odnos između modela, osnova i tehnika

Modelski pristup
prezentiranju
imovine i obaveza

Pristup prezentiranju imovine i obaveza

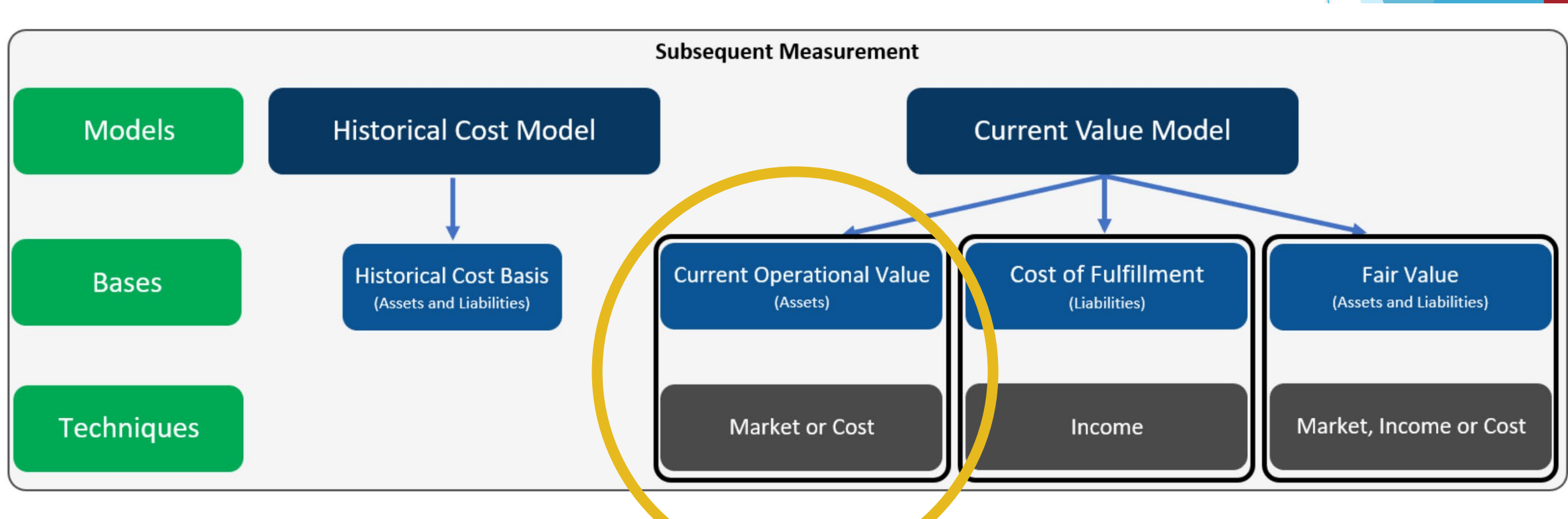
Osnove

Metode za predstavljanje relevantnih i vjernih prikaza prema odabranoj metodi

Tehnike

Metode za procjenu iznosa po kojem je imovina ili obaveza prezentirana prema odabranoj osnovi mjerenja

Odnos između modela, osnova i tehnika



Osnove mjerenja

Historical Cost

The consideration given to acquire, construct, or develop an asset plus transaction costs, or the consideration received to assume a liability minus transaction costs, at the time the asset is acquired, constructed or developed, or the liability is incurred.

Cost of Fulfillment

The costs that the entity will incur in fulfilling the obligations represented by the liability, assuming that it does so in the least costly manner.

Current Operational Value

The amount the entity would pay for the remaining service potential of an asset at the measurement date.

Fair Value

The price that would be received to sell an asset or paid to transfer a liability in an orderly transaction between market participants at the measurement date.

Cilj

Definirati osnove mjerenja koje pomažu u pravednom prikazivanju troška usluge, poslovne sposobnosti i financijske sposobnosti financijske imovine i obaveza

Definicija

Sadašnja operativna vrijednost

Iznos koji bi subjekt trebao platiti za preostali uslužni potencijal imovine na dan mjerenja.

Točka 25. objašnjava:

Izričito je ulazna cijena jer uključuje sve troškove koji bi bili plaćeni za preostali uslužni potencijal imovine

Odražava vrijednost imovine u njenoj postojećoj upotrebi, a ne u najvećoj ili najboljoj upotrebi

Specifična je za određeni subjekt



St Thomas' Hospital

KING'S HEALTH PARTNERS

An Academic Health Sciences Centre for London

Pioneering better health for all

24 Hour Emergency Department (A&E)

Evelina London



alamy

Image ID: GB2XJT
www.alamy.com

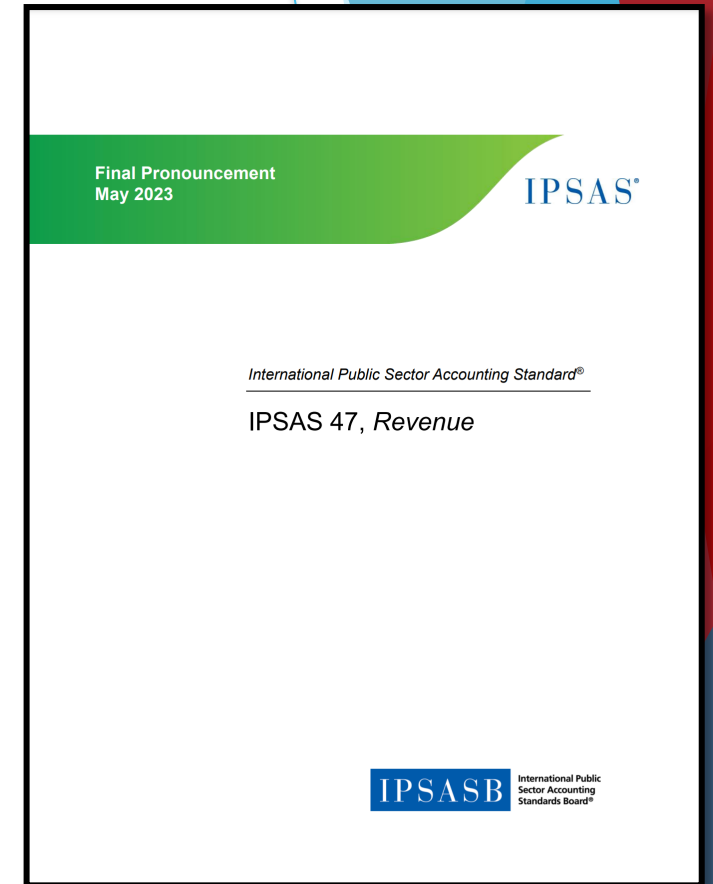
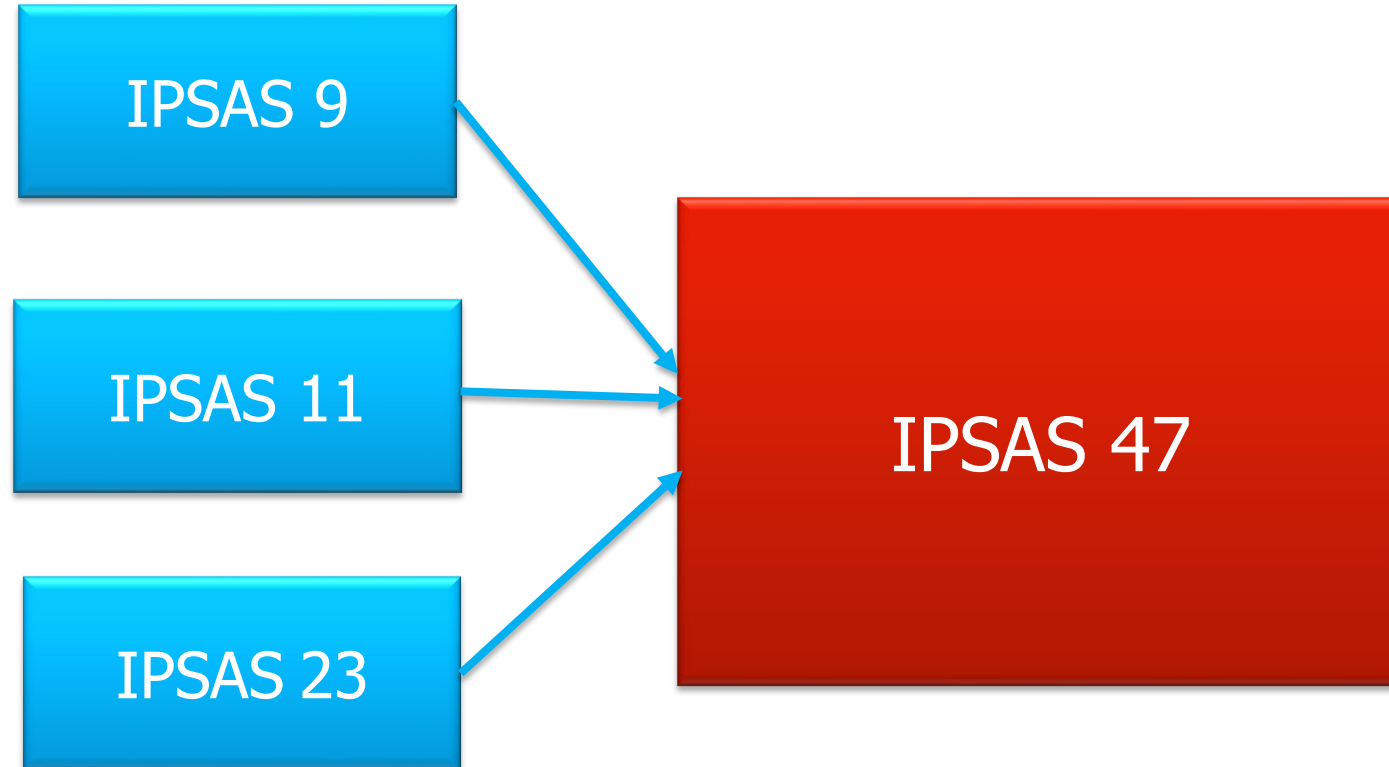
St Thomas' Hospital





▶ IPSAS 47: Prihodi

IPSAS 47



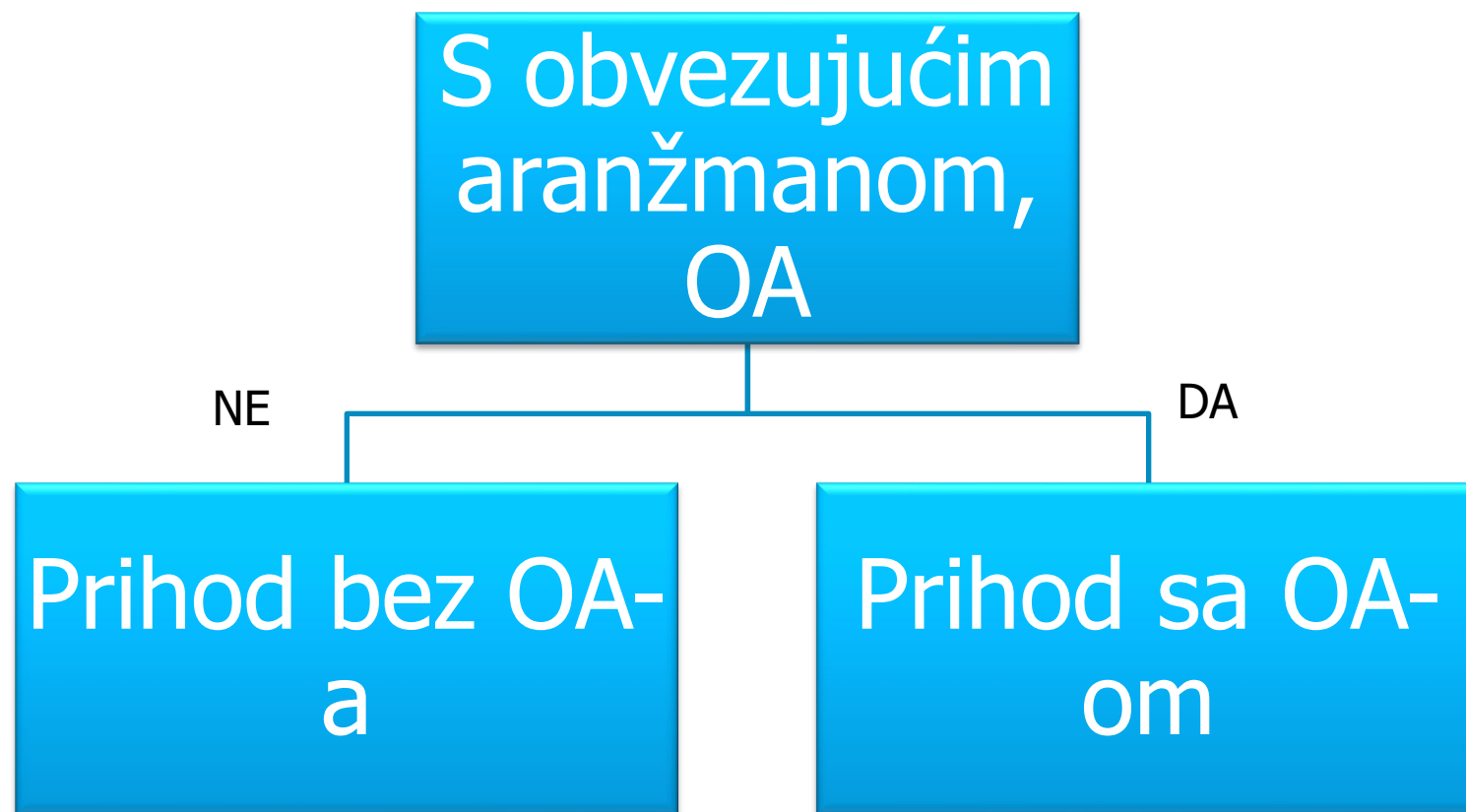
Definicija

Obvezujući aranžman

Aranžman kojim se stranama u aranžmanu dodjeljuju prava i obaveze ostvarive pravnim ili jednakovrijednim sredstvima.

Subjekt mora imati barem jedno ostvarivo pravo i obavezu.

Identificirajte prihodovnu transakciju



Primijenite
IFRS 15

IFRS 15: Priznavanje prihoda, model u 5 koraka



Priznavanje poreznih prihoda

Subjekt je dužan priznati imovinu s obzirom na poreze u trenutku nastanka oporezivog događaja i ispunjenja kriterija priznavanja imovine.

Priznavanje poreznih prihoda

Subjekt je dužan priznati imovinu s obzirom na poreze, koji uključuju druge obavezne doprinose i pristojbe, u trenutku nastanka oporezivnog događaja ili drugog događaja koji dovodi do obaveznih doprinosa i pristojbi i ispunjenja kriterija za priznavanje imovine.

Pitanja koja treba razmotriti

- Dobro: nema stvarnih izmjena za poreze
- Kako mjeriti učinak?
- Potreban sustav za praćenje učinka bespovratnih sredstava
- Potreban dobar protok informacija na svim razinama države
- Razlike u „tajmingu“ = pitanja konsolidacije





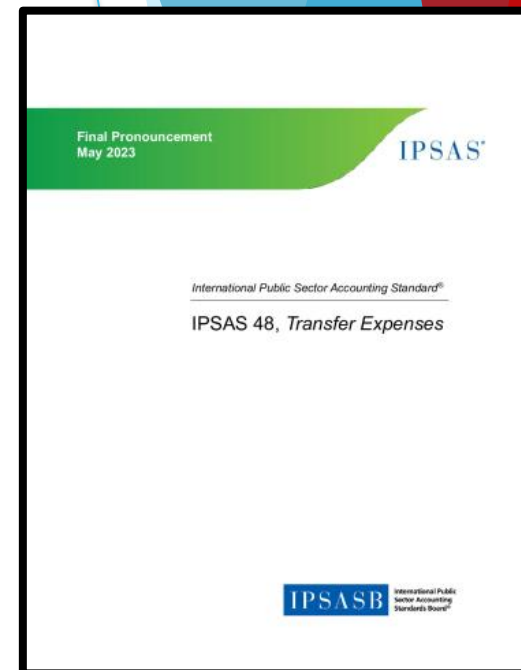
IPSAS 48: Troškovi ▶ transfera

Definicije

Trošak transfera je trošak koji proizlazi iz transakcije, osim poreza, u kojoj subjekt pruža robu, uslugu ili drugu imovinu drugom subjektu (koji može biti pojedinac) bez izravnog primanja robe, usluge ili druge imovine zauzvrat.

Pravo **transfera** je ostvarivo pravo subjekta da primatelj transfera ispuni svoju obavezu na način naveden u obvezujućem aranžmanu ili da se suoči s posljedicama kako je navedeno u obvezujućem aranžmanu.

Obaveza transfera je obaveza subjekta u obvezujućem aranžmanu da izvrši transfer sredstava na određeni način.



Vrste transakcijskih troškova



Obvezujući aranžman

Obvezujući aranžman je aranžman kojim se stranama u aranžmanu dodjeljuju prava i obaveze, koji su ostvarivi pravnim ili jednakovrijednim sredstvima.

Ostvarivost

Ostvarivost...

- Čini aranžman *obvezujućim*
- Poziva uključene strane na *odgovornost*
- Temelji se na *sposobnosti*, ne na vjerojatnosti

Ostvarivost...

- Može nastati iz *različitih mehanizama*
- Treba se utvrditi procjenom *svih relevantnih faktora*



Ostvarivost...

- Od *pravnih* ili *jednakovrijednih* sredstava (u skladu s „pravnim obavezama“ iz Konceptualnog okvira IPSASB-a)

Ostvarivost ...

- *Zahtijeva ispunjenje* neispunjene obaveze (neispunjenih obaveza) ili
- *Izriče posljedice* neispunjenja

Primjeri

- Bespovratna sredstva nižim razinama vlasti
- Imovina koju su donirale međunarodne organizacije
- Financiranje tečajeva osposobljavanja koji će se pružiti korisnicima

Računovodstvo troškova transfera bez obvezujućih aranžmana

Ako transfer ne uključuje obvezujući aranžman:

Nakon gubitka kontrole nad prenesenim sredstvima

- Prenesena imovina prestaje se priznavati
- Priznaju se troškovi transfera

ILI

Činjenice i okolnosti dovode do konstruktivne ili pravne obaveze transfera sredstava

- Priznavanje rezerviranja i troškova u skladu s IPSAS-om 19
- Naknadni transfer sredstava dovodi do prestanka priznavanja prenesene imovine i odgovarajućeg smanjenja rezerviranja

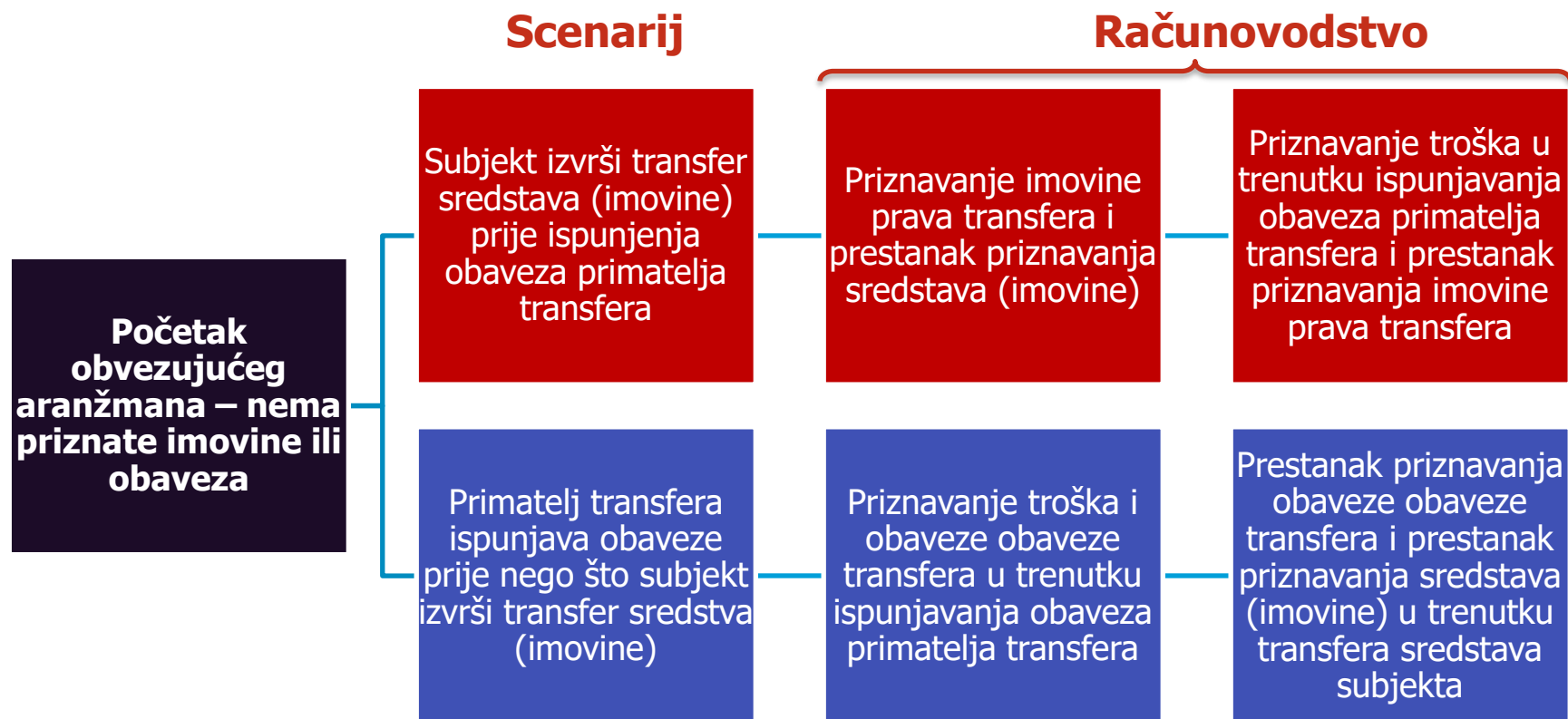
Mjerenje troškova transfera bez obvezujućih aranžmana

- Ako se rezerviranje prizna u trenutku nastanka konstruktivne obaveze ili pravne obaveze transfera sredstava, rezerviranje se početno i naknado mjeri u skladu s IPSAS-om 19.
- Ako subjekt priznaje trošak u trenutku prestanka kontrole nad sredstvima, dužan je taj trošak mjeriti po knjigovodstvenoj vrijednosti prenesenih sredstava.

Računovodstvo troškova transfera s obvezujućim aranžmanima



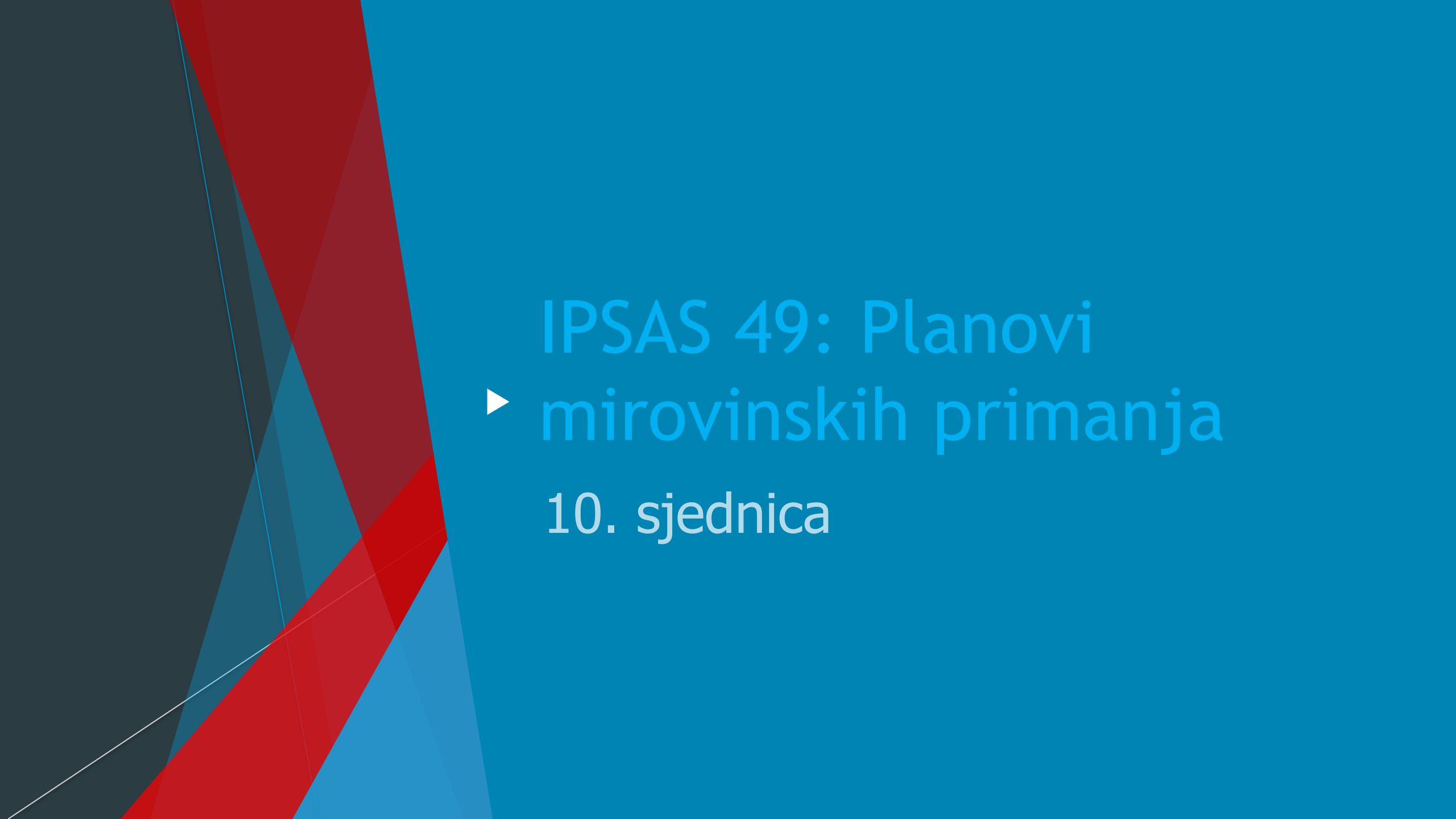
Priznavanje troškova transfera s obvezujućim aranžmanima



Praktična pitanja

- Prikupljanje podataka
- Dostupnost informacija
- Pitanje konsolidacije / poravnanja unutar države i razlike u „tajmingu“
- Revizijski dokazi

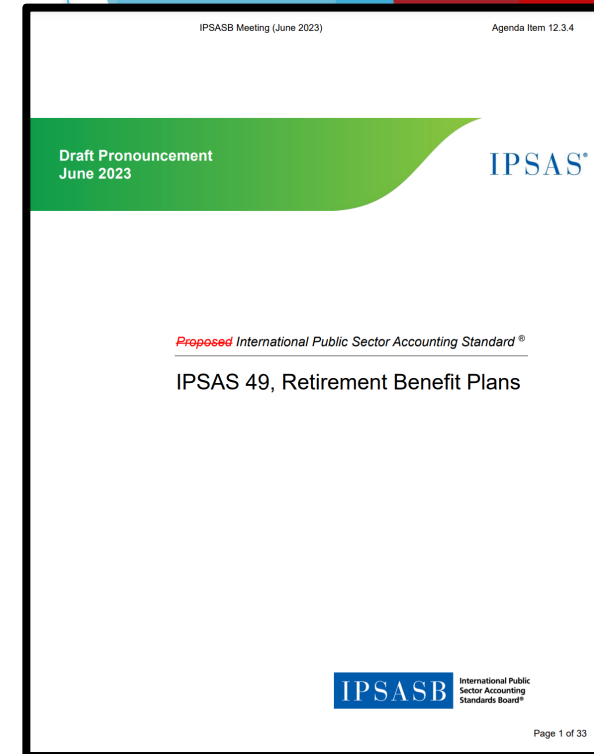




IPSAS 49: Planovi ▶ mirovinskih primanja 10. sjednica

IPSAS 49: Planovi mirovinskih primanja

- ▶ Veća usklađenost sa smjernicama iz privatnog sektora (IAS 26)
- ▶ Ali: predložene različite objave (prezentiranje u financijskim izvještajima, tj. bez izbora)
- ▶ Imovina u planu mjerena po fer vrijednosti (usklađeno s drugim standardima IPSAS-a 39 i 41).
- ▶ Korištenje predviđenih plaća (ne sadašnjih) kao mjere
- ▶ Obaveza izrade zasebnog izvještaja o novčanom toku za mirovinske obaveze



Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

Conceptual Framework Update

*Chapter 5, Elements in Financial
Statements*

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

Conceptual Framework Update

*Chapter 7, Measurement of
Assets and Liabilities in
Financial Statements*

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

Izmjene Konceptualnog okvira

Zašto?

- Usklađivanje s Konceptualnim okvirom IASB-a (2018.)
- Samo imovina i obaveze
- I dalje ostaju razlike između KO-a IASB-a i IPSASB-a
- KO IASB-a: ekonomski resursi
- KO IPSASB-a: resursi

Elementi

IMOVINA

PRIHODI

**DOPRINOSI
VLASNIKA**

OBAVEZE

RASHODI

**ISPLATE
VLASNICIMA**

Imovina

Uslužni potencijal ili sposobnost stvaranja ekonomskih koristi

Sposobnost korištenja resursa ili usmjeravanje drugih na korištenje / ostvarivanje koristi od usluge ili ekonomske koristi

Resurs koji **trenutačno kontrolira** subjekt kao rezultat **prošlog događaja**

Prošla transakcija, aktivnost ili događaj

Imovina

Pravo na uslužni
potencijal ili sposobnost
stvaranja ekonomskih
koristi

Sposobnost korištenja
resursa ili usmjeravanje
drugih na korištenje /
ostvarivanje koristi od
usluge ili ekonomske koristi

Resurs koji **trenutačno kontrolira** subjekt kao
rezultat **prošlih događaja**

Prošle transakcije,
aktivnosti ili događaji

Obaveze

Pravna ili pravno
neobvezujuća obaveza

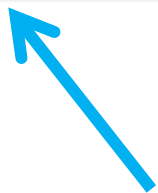
Sadašnja obaveza subjekta za odljev resursa
koji proizlazi iz prošlog događaja

Mora biti odljev, inače to
nije obaveza

Prošla transakcija,
aktivnost ili događaj

Obaveze

Pravna ili pravno
neobvezujuća obaveza



Sadašnja obaveza subjekta za transfer resursa
kao rezultat prošlih događaja



Pravna ili pravno
neobvezujuća obaveza



Pravna ili pravno
neobvezujuća obaveza



Pitanja?

Thank you

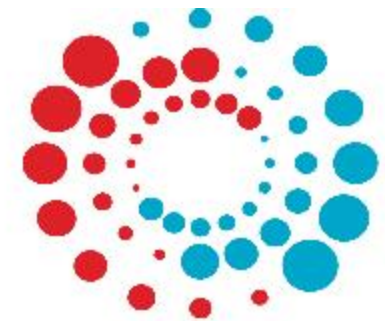
Manj Kalar



E-mail adresa Manj@kalarconsulting.com

Kontakt informacije +44 (0) 7740 305 978

Društveni mediji [@ManjKalar](#)



KALAR CONSULTING