ВО ФОКУСОТ

Примена на избрани сметководствени стандарди во Северна Македонија

ПРЕГЛЕД НА МЕЃУНАРОДНИ ПРАКСИ

19–21 октомври 2021 година
Охрид, Северна Македонија

SLOVENIAN AID

CEF
Connect. Learn. Act.

ВО ФОКУСОТ

Примена на избрани сметководствени стандарди во Северна Македонија

ПРЕГЛЕД НА МЕЃУНАРОДНИ ПРАКСИ

РЕЗУЛТАТИ И ПРЕПОРАКИ ОД ОБУКАТА ЗА МССЈС ВО СЕВЕРНА МАКЕДОНИЈА
(Охрид, 2021 година)

Обуката за МССЈС беше дел од Обуката за сертифицирање на сметководители во јавниот сектор (Public Accountants Certification Training - PACT) која беше финансиски поддржана од Министерството за надворешни работи на Словенија, преку Slovenian Aid. Министерството за финансии на Северна Македонија и Центарот за извонредност во финансиите (Center for Excellence in Finance - CEF) обезбедија in-kind поддршка на проектот. Самата обука беше осмислена и организирана од CEF.

Во фокусот: примена на избрани сметководствени стандарди во Северна Македонија
Преглед на меѓународни пракси

Издавач: Центар за извонредност во финансиите

Уредник: Јасмина Поповиќ

Лектура: Кадри Подра

Прелом: Соња Ержен

Фотографии: архива на *CEF*

Печати: *Demat d.o.o.*

декември 2021 година

Наодите, толкувањата и заклучоците содржани во оваа публикација се наменети да служат како отворен извор за учење. Тие не мора да значи дека ги одразуваат ставовите на *CEF*, на институциите и на владите на соодветните земји. *CEF* не ја гарантира точноста на податоците во оваа публикација, но сепак направи напори да обезбеди најдобар можен квалитет на истите во широки консултации со експерти.

Авторски права © *CEF,* 2021. Сите права задржани.
Ниту еден дел од оваа публикација не смее да се репродуцира, чува во систем од кој може да се добие или да се пренесува во каква било форма или на кој било начин – електронски, механички, со фотокопирање, снимање или на друг начин, без претходна дозвола од издавачот.

СОДРЖИНА

ОБУКА ЗА МССЈС 6

ИНФОРМАЦИИ ЗА ОБУКАТА 7

ШТО НАУЧИЈА УЧЕСНИЦИТЕ? 8

ТИМОТ НА *CEF* 9

МССЈС ОД МЕЃУНАРОДНА ПЕРСПЕКТИВА 10

МЕТОДОЛОГИЈА НА РАБОТА 11

МССЈС: ОБУКА ЗА ОДБРАНИ СМЕТКОВОДСТВЕНИ СТАНДАРДИ И РАБОТА ВО ГРУПИ 12

МССЈС НА ГОТОВИНСКА ОСНОВА – ФИНАНСИСКО ИЗВЕСТУВАЊЕ И СМЕТКОВОДСТВО ОД ПЕРСПЕКТИВА НА РЕВИЗОРИТЕ 13

ГРУПНА РАБОТА 17

МССЈС ОД РЕГИОНАЛНА ПЕРСПЕКТИВА 32

ПРИМЕР ОД ЦРНА ГОРА 33

ПРИМЕР ОД ИТАЛИЈА 37

ПРИМЕР ОД АЛБАНИЈА 38

ПРИМЕР ОД КОСОВО 40

КРАТКИ БИОГРАФИИ НА АВТОРИТЕ 43

ОБУКА ЗА МССЈС

ИНФОРМАЦИИ ЗА ОБУКАТА

Кога станува збор за воведување на пресметковно сметководство, државите имаат слободен избор да одлучуваат за употребата на Меѓународните сметководствени стандарди во јавен сектор (МССЈС). Голем број на меѓународни студии и истражувања зборуваат во прилог на усвојување на МССЈС или за нивното влијание врз осмислувањето на националните сметководствени правила.

Главната цел на обуката беше да се добие претстава за МССЈС преку сметководството на готовинска основа, и на кој начин МССЈС придонесуваат за подобра транспарентност, отчетност и ефикасност на државата кога е поврзано со пресметковното сметководство. Обуката стави акцент на избрани сметководствени стандарди кои се релевантни за Северна Македонија и за регионот на Југоисточна Европа (ЈИЕ) (и пошироко).

Оваа активност е дел од програмата за обука за сертифицирање на сметководители која се реализира во Северна Македонија, а која им беше понудена на сметководители и на ревизори во јавниот сектор кои се *PACT* сертифицирани, како и на помал број сметководители од конституенцата на *CEF*[1].

1 *CEF* во моментов ги опслужува Албанија, Босна и Херцеговина, Бугарија, Хрватска, Косово, Северна Македонија, Молдавија, Црна Гора, Романија, Србија, Словенија и Турција.

ШТО НАУЧИЈА УЧЕСНИЦИТЕ?

Обуката ги комбинираше теоријата со праксата и меѓународните со регионалните и локални аспекти, давајќи им на учесниците увид во предизвиците и можностите кои постојат во локалното опкружување. Учесниците исто така се запознаа и со директни примери од разни земји, со кои им беа предочени пристапите, предизвиците, плановите и напредокок во насока на премин кон пресметковно сметководство и примена на МССЈС.

МССЈС 1, 2, 3, 9, 12, 16, 17, 18, 19, 23 и 31 беа во фокусот на обуката и работата во помали групи, при што експертите и колегите меѓусебно дискутираа за предизвиците, ограничувањата и можностите во примената на МССЈС во локално и регионално опкружување. На вториот ден од обуката, учесниците од Северна Македонија беа поделени во работни групи кои беа фацилитирани од македонски експерти, на македонски јазик, за постапување во однос на претходно наведените стандарди. Работата во групата со регионални учесници кои работеа на МССЈС 16 и 17 беше фацилитирана од страна на експерт од Хрватска, на англиски јазик.

УЧЕСНИЦИТЕ ВО ОБУКАТА:

- ги научија барањата и користите од пресметковното сметководство
- се стекнаа со подобро разбирање во врска со употребата и влијанието на конкретни меѓународни сметководствени стандарди:
  - **МССЈС 1, 2 и 18:** Прикажување на финансиски извештаи, извештаи за паричен тек и известување по сегменти
  - **МССЈС 3:** Сметководствени политики, промени во сметководствените проценки и грешки
  - **МССЈС 9:** Приход од разменски трансакции
  - **МССЈС 12:** Залихи
  - **МССЈС 16 и 17:** Вложувања во недвижности, недвижности, постројки и опрема
  - **МССЈС 19:** Резервирања, потенцијални обврски и непредвидени средства
  - **МССЈС 23:** Приходи од неразменски трансакции
  - **МССЈС 31:** Нематеријални средства
- се осврнаа на конкретни МССЈС преку практична работа во помали групи
- се запознаа со примери за примена на МССЈС во меѓународно и регионално опкружување

ТИМОТ НА *CEF*

ЖЕЛИМИР СТАНИЌ

Желимир е член на тимот на *CEF* задолжен за управување со настани и задолжен е за давање поддршка на тимот на проектот во спроведувањето на програми, проекти и други активности.

ЈАСМИНА ПОПОВИЌ

Јасмина го раководи тематското подрачје за управување со јавните финансии - сметководството на *CEF*. Координатор е на програмите на *CEF* за сертифицирање во јавниот сектор за интерна ревизија и сметководство и управува со избрани проекти и членови на тимот во рамките на оваа програма.

МССЈС ОД МЕЃУНАРОДНА ПЕРСПЕКТИВА

МЕТОДОЛОГИЈА НА РАБОТА

СТЈУАРТ МЕКЛИОД
Експерт за МССЈС, Овластениот институт за јавни финансии и сметководство (*CIPFA)*, Обединето Кралство

Првиот ден од програмата за обука за МССЈС беше вовед во десетте стандарди кои се избрани како најрелевантни во моментов. Овие десет стандарди се организирани во групи од по три или четири, за да можеме поврзаните стандарди да ги разгледуваме заедно, се разбира, онаму каде што тоа е соодветно.

По воведот за МССЈС и преминот кон пресметковно сметководство, ги разгледавме стандардите кои се однесуваат на прикажување на информациите во финансиските извештаи (МССЈС 1, 2 и 18), потоа стандардите кои ги опфаќаат постојаните средства (МССЈС 16, 17 и 31) и на крајот останатите стандарди (МССЈС 3, 12, 19 и 23). Презентациите ги потенцираа клучните барања за сметководство и обелодедувања и беа дадени некои меѓународни примери кои ги илустрираа прашањата кои имаат влијание на организациите во процесот на имплементација на МССЈС. Сесиите беа интерактивни, а учесниците беа повикани и охрабрени да поставуваат прашања и да даваат коментари во однос на која било точка за време на секоја од сесиите.

Да се опфатат десет стандарди во обука која трае еден ден е вистински предизвик, па затоа предвидовме и еден сет од воведни презентации кои има беа достапни на учесниците за да можеа однапред да се запознаат со она што беше опфатено на обуката. Имаше едно видео во кое беше даден вовед во МССЈС рамката и во пресметковното сметководство и по едно видео за секој од трите сета на стандарди. Видеата содржеа избрани *PowerPoint* слајдови за кои се дискутираше и кои беа објаснети на првиот ден од обуката, за да можеа учесниците да размислат за некои од клучните прашања уште пред почетокот на сесиите.

За да им се помогне на учесниците во подготовките, секое видео завршуваше со слајд наречен „рефлексија“ во кој беа дадени три до четири прашања и активности на кои учесниците би можеле да се фокусираат додека размислуваа на тоа што секој од стандардите значи за нив, за нивната работа и за нивната организација. Видеата беа помеѓу 20 и 30 минути и ги повикавме учесниците да дадат куси коментари како одговор на прашањата од „рефлексијата“. Тоа им помогна на презентерите точно да ја прилагодат содржината на сесиите да одговара на нивните потреби и да опфатат прашања кои се најинтересни за учесниците.

МССЈС: ОБУКА ЗА ОДБРАНИ СМЕТКОВОДСТВЕНИ СТАНДАРДИ И РАБОТА ВО ГРУПИ

МССЈС НА ГОТОВИНСКА ОСНОВА – ФИНАНСИСКО ИЗВЕСТУВАЊЕ И СМЕТКОВОДСТВО ОД ПЕРСПЕКТИВА НА РЕВИЗОРИТЕ

МАКСИМ АЦЕВСКИ
Државен завод за ревизија, Северна Македонија

Целта на овој Стандард е да се опише начинот на кој финансиските извештаи за општи цели треба да се презентираат според сметководството на готовинска основа.

Буџетите и буџетските корисници се должни да го водат сметководството по системот на двојно сметководство, а според распоредот на сметките од сметковниот план на буџетите и буџетските корисници.

Признавањето на приходите и другите приливи, расходите и другите одливи содржани во главната книга на буџетите и на буџетските корисници се спроведува според сметководствено начело на паричното искажување. Ова начело ефективно значи приходите и другите приливи да се признаат во пресметковниот период во кој настанале, според критериумот на мерливост (кога е можно да се искажат вредносно) и расположливост (кога се остварени во пресметковниот период), а расходите и другите одливи да се признаваат во пресметковниот период во износ во кој е извршено плаќањето.

Правилникот за сметководство на буџетите и буџетските корисници дополнително прецизира дека приходите и другите приливи на буџетите и буџетските корисници, се сметаат како расположливи кога приходите и другите приливи се остварени (наплатени) во пресметковниот период на кој се однесуваат, односно до 31 декември во тековната година.

Во сметководството на готовинска основа се признаваат трансакциите и настаните само кога парите (вклучувајќи ги и паричните еквиваленти) се примени или исплатени од страна на субјектот.

Основните финансиски извештаи (Биланс на приходите и расходите и Биланс на состојбата), заедно со образложението кон нив ја сочинуваат завршната сметка.

Финансиските извештаи подготвени според сметководство на готовинска основа обезбедуваат информации за:
- изворите на парични средства создадени во соодветниот временски период,
- целите за кои паричните средства биле употребени и
- салдото на парични средства на датумот на известување.

Фокусот во финансиските извештаи е на салдата на паричните средства и нивните промени.

Белешките кон финансиските извештаи можат да обезбедат дополнителни информации во врска со обврските, какви што се обврските спрема добавувачите и позајмувањата и за некои не парични средства, какви што се побарувањата, вложувањата во недвижности и недвижности, постројки и опрема.

Подготвувањето на финансиските извештаи, презентирањето и обелоденувањето на информациите во финансиските извештаи се темели на повеќе барања меѓу кои клучни се:

- **Значајност** - Информациите се значајни доколку нивното испуштање или неточно прикажување може да влијае врз одлуките или направените проценки на корисниците врз основа на финансиските извештаи;
- **Известувачки датум** - Датумот од последниот ден на известувачкиот период за кој се однесуваат финансиските извештаи;
- **Разбирливост** - Информациите се разбирливи кога корисниците можат разумно да очекуваат дека ќе го сфатат нивното значење;
- **Релевантност** - Информациите се релевантни на корисниците доколку тие можат да се користат за проценка на минати, сегашни или идни настани или за потврдување или коригирање на минати проценки;
- **Навременост** - Финансиските извештаи мораат да бидат презентирани во соодветен временски период;
- **Веродостојност** - За да бидат информациите веродостојни тие мораат да бидат ослободени од значајни грешки и пристрасност и на нив можат да се потпрат корисниците. Односно, информациите треба да верно да го одразат она што го претставуваат или она што рационално се претпоставува дека претставуваат;
- **Споредливост** - Информациите се споредливи кога корисниците можат да ги идентификуваат сличностите и разликите помеѓу тие информации и информациите во други извештаи.

Согласно Меѓународни стандарди на врховните ревизорски институции (*ISSAI*) 100, точка 18, ревизијата во јавниот сектор се опишува како систематски процес на објективно обезбедување на докази за да се утврди дали информациите или реалните услови се во согласност со утврдените критериуми. Ревизија во јавниот сектор е од суштинско значење, бидејќи на законодавните и надзорните тела, како и на оние кои се одговорни за управување и поширокаата јавност, им обезбедува информации и независна и објективна оценка за спроведувањето и влијанието на владините политики, програми и активности.

Финансиската ревизија се фокусира на утврдување дали финансиските информации на субјектот се презентирани во согласност со важечката регулаторна рамка и рамката за финансиско известување. Ова се постигнува преку обезбедување достатни и соодветни ревизорски докази, кои му овозможуваат на ревизорот да изрази мислење дали финансиските информации се ослободени од материјално погрешни прикажувања, без оглед дали се резултат на измама или грешка.

Во извршувањето на ревизијата на финансиските извештаи, севкупните цели на ревизорот се:

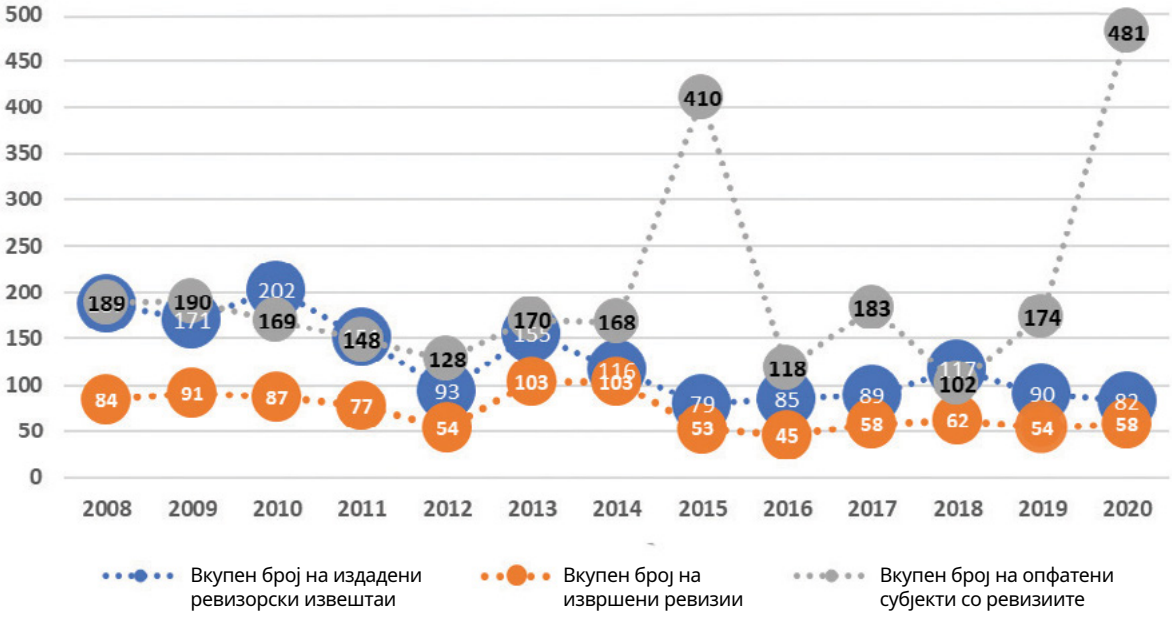
- да добие разумно уверување за тоа дали финансиските извештаи како целина не содржат значајни погрешни прикажувања, без оглед дали се резултат на измама или грешки, со што се овозможува ревизорот да изрази мислење за тоа дали финансиските извештаи се подготвени, во сите материјални аспекти, во согласност со прифатената рамка за финансиско известување и
- да извести за финансиските извештаи и да комуницира за резултатите од ревизијата, во согласност со ревизорските наоди.

Државниот завод за ревизија (ДЗР) е Врховна ревизорска институција во Република Северна Македонија (РСМ), која повеќе од 20 години транспарентно, навремено и објективно ги информира надлежните институции и јавноста за ревизорските наоди од спроведените ревизии. Државната ревизија се врши согласно со ревизорски стандарди на Меѓународната организација на врховните ревизорски институции (ИНТОСАИ) и правилата утврдени со Кодексот на етика на ИНТОСАИ.

ДЗР, согласно дадениот мандат извршува ревизија на финансиски извештаи, ревизија на усогласеност и ревизија на успешност, а согласно донесените Упатството за стратешко и годишно планирање на ревизиите, Стратешки план за ревизија 2020 -2023, Одлуката за определување на стратешки цели и Годишна програма за работа на ДЗР за соодветната година. Структурата на извршените ревизии, како и бројот на издадени ревизорски извештаи во периодот 2008 -2020 година, се прикажани во графиконот подолу.

ДЗР согласно закон, за извршените ревизии издава конечен ревизорски извештај, чиј составен дел е и ревизорско мислење, односно одговорноста на надворешниот ревизор е да се уверидека финансиските извештаи на кои извршил ревизија објективно ја презентираат состојбата на организацијата, односно

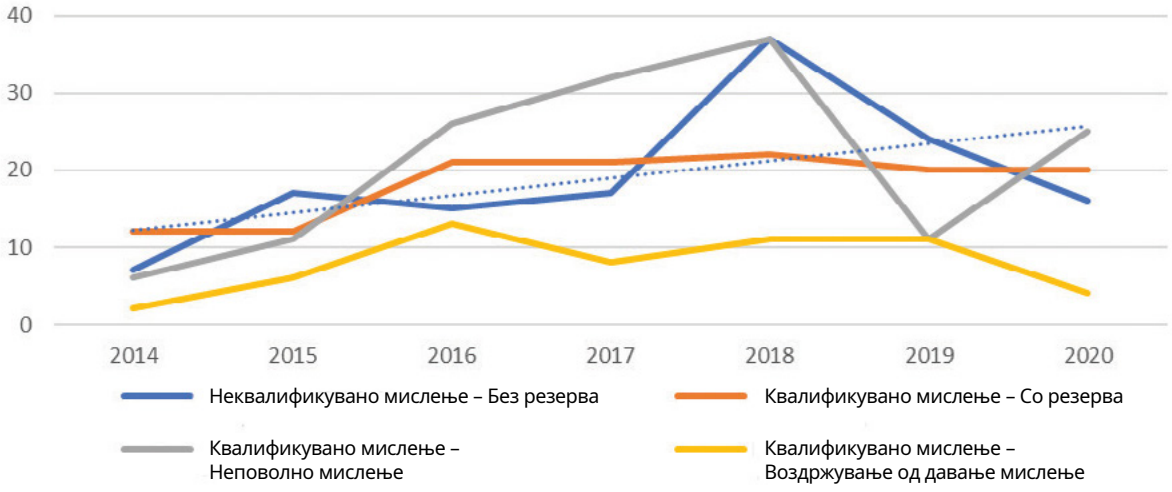
ИЗВРШЕНИ РЕВИЗИИ, ИЗДАДЕНИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЕШТАИ И БРОЈ НА ОПФАТЕНИ СУБЈЕКТИ СО РЕВИЗИИТЕ



истите се веродостојни. Структурата на издадени мислење за извршените ревизии во периодот од 2014 до 2020 година е прикажана на следниот графикон и укажува на потреба од зголемување на знаењата, вештините и компетенции на сметководителите во јавниот сектор по пат на нивна континуирана едукација и сертификација.

Имајќи ја на ум големата одговорност кои ние како ревизори ги имаме, а во насока на континуирана гаранција за највисоко ниво на квалитет на ревизорските извештаи, главната задача на ДЗР ќе остане ревизорските наоди да бидат видливи до поширокаата јавност, а дадените препораки да имаат позитивни ефекти врз работењето на субјектите во јавниот сектор. Затоа секој

СТРУКТУРА НА ДАДЕНИ РЕВИЗОРСКИ МИСЛЕЊА ЗА ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ



Конечен ревизорски извештај се доставува до: законскиот застапник на субјектот, лицето кое било одговорно на субјектот во периодот за кој е вршена ревизијата, до органите надлежни за надзор и контрола на работењето на субјектот каде е извршена ревизија и воедно се објавува на веб-страницата на ДЗР (https://dzr.mk/).

ДЗР секојдневно работи во насока на зголемувањето на транспарентноста, отчетноста и одговорноста во користењето на јавните средства, односно користењето на средствата на даночните обврзници, а со цел медиумите и граѓаните да бидат наши сојузници во остварување на нашите стратешки цели, повеќе до 330 засегнати страни (новинари, медиуми, портали, дневни весници, неделни списанија, невладини организации, радиодифузни лаборатории/истражувачки новинари и институции), добиваат редовни известувања по електронска пошта за секој конечен ревизорски извештај кој се објавува на веб-страницата, заедно со апстрактот на конечниот ревизорски извештај, кој ги содржи главните точки на ревизорскиот извештај на само една страница, се со цел резултатите од работата на ДЗР и спроведените ревизии да бидат подостапни за засегнатите страни и јавноста.

ПРЕПОРАКИ

Субјектите од општиот владин сектор традиционално користат сметководство на готовинска основа, кое ги признава трансакциите и настаните само кога парите, односно готовината (вклучувајќи ги и паричните еквиваленти) се примени или платени од ентитетот. Клучната предност на готовинскиот метод е неговата едноставност – ги зема предвид само парите кои биле платени или примени. Следењето на паричниот тек на субјектот е исто така полесно да се прави со готовинскиот метод.

Предноста на пресметковниот метод е што ги вклучува побарувањата и обврските и, како резултат на тоа, дава попрецизна слика за профитабилноста на компанијата, особено на долг рок.

Причината за ова е тоа што пресметковниот метод ги евидентира сите приходи тогаш кога се остварени и сите расходи тогаш кога се направени.

Така што, МССЈС кој е заснован на готовинска основа не укажува на јасна корелација помеѓу очекуваните резултати и искористените ресурси, наспроти МССЈС заснован на пресметковна основа кој открива повеќе информации за внатрешната и за надворешната потрошувачка.

За имплементација на МССЈС во јавниот сектор, важно е да се започне со процесот на транзиција и подготовки што е можно поскоро. Трошоците за негово усвојување и спроведување се високи, а имплементацијата процедурално треба да се спроведе преку фазен пристап.

Фазниот пристап подразбира прво усвојување и спроведување на МССЈС базирани на готовинска основа, а потоа, низ фазата на миграција би можело да се вклопи модифицирана готовинска основа и потоа, по истекот на еден разумен временски период, да се усвои и имплементира МССЈС базира на пресметковна основа.

Северна Македонија го усвои Правилникот за примена на меѓународните сметководствени стандарди на готовинска основа во јавниот сектор во 2005 година. Првата фаза е во тек и можеме да продолжиме со следните фази што е можно поскоро во блиска иднина.

Главна препорака е дека ќе треба да се направат измени на законската рамка:

- подготовка на соодветни сметководствени политики;
- признавање и наградување на работата на овластените сметководители во јавниот сектор;
- размислување за национална сертификација и континуиран професионален развој;
- формирање на независно професионално тело за сертифицирање и едуцирање во оваа област;
- превод на МССЈС за јавниот сектор.

ГРУПНА РАБОТА

Откако ги слушнавме кратките презентации на сите избрани стандарди, учесниците беа поделени во разни работни групи за да се дискутира на кој начин стандардите можат да се применат во пракса, кои се предизвиците и пречките во јавниот сектор и кои се можни решенија и користи од нивната примена. Подоцна во попладневниот дел, фацилитаторите известија за работата на групата. Во продолжение е дадена распределбата и работата во групи, нивните резултати и детален опис на стандардите.

ГРУПА I

АТАНАСКО АТАНАСОВСКИ

МСЈС 16

ВЛОЖУВАЊА ВО НЕДВИЖНОСТИ

македонска перспектива

МСЈС 17

НЕДВИЖНОСТИ, ПОСТРОЈКИ И ОПРЕМА

македонска перспектива

МСЈС 31

НЕМАТЕРИЈАЛНИ СРЕДСТВА

ГРУПА II

ГОРАНА РОЈЕ

МСЈС 16

ВЛОЖУВАЊА ВО НЕДВИЖНОСТИ

меѓународна перспектива

МСЈС 17

НЕДВИЖНОСТИ, ПОСТРОЈКИ И ОПРЕМА

меѓународна перспектива

ГРУПА III

ВЕСНА МЛАДЕНОВСКА

МСЈС 1

ПРЕЗЕНТИРАЊЕ НА ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ

МСЈС 2

ИЗВЕШТАИ ЗА ПАРИЧЕН ТЕК

МСЈС 18

ИЗВЕСТУВАЊЕ ПО СЕГМЕНТИ

ГРУПА IV

БОБАН ПАУНОВ

МСЈС 19

РЕЗЕРВИРАЊА, ПОТЕНЦИЈАЛНИ ОБВРСКИ И НЕПРЕДВИДЕНИ СРЕДСТВА

МСЈС 23

ПРИХОДИ ОД НЕРАЗМЕНСКИ ТРАНСАКЦИИ (ДАНОЦИ И ТРАНСФЕРИ)

ГРУПА V

ЗОРИЦА БОЖИНОВСКА-ЛАЗАРЕВСКА

МСЈС 3

СМЕТКОВОДСТВЕНИ ПОЛИТИКИ, ПРОМЕНИ НА СМЕТКОВОДСТВЕНИ ПРОЦЕНКИ И ГРЕШКИ

МСЈС 9

ПРИХОДИ ОД РАЗМЕНСКИ ТРАНСАКЦИИ

МСЈС 12

ЗАЛИХИ

ГРУПА I

МССЈС 16, 17 И 31
ПРЕЗЕНТИРАЊЕ НА СТАНДАРДИТЕ ОД МАКЕДОНСКА ПЕРСПЕКТИВА

Атанаско Атанасовски
Универзитет „Св. Кирил и Методиј“ во Скопје, Економски факултет - Скопје, Северна Македонија

МССЈС 16—ВЛОЖУВАЊА ВО НЕДВИЖНОСТИ

Целта на МССЈС 16 е да го пропише сметководствениот третман за вложувањата во недвижности, било да е земјиште или згради, или и едното и другото, коишто субјектот-известувач не ги чува за целите на свое производство или административна употреба, туку попрво за стекнување на закупнина или за апрецијација на капиталот. Стандардот обезбедува насока за соодветно класифицирање на средствата во рамките на недвижноста, било да е недвижност што ја користи сопственикот или вложување во недвижност. Исто така, предвидени се и критериумите за признавање и сметководствените правила за почетно мерење според трошоците.

Произлезен од МСС 40, стандардот обезбедува избор на сметководствена политика за субјектите од јавниот сектор, за мерење на вложувањата во недвижности за секој датум на известување според објективната вредност или набавната вредност. Се обезбедува и упатство за примена на моделот на објективна вредност, вклучувајќи и случаи и околности кога фер вредноста не може веродостојно да биде определена. Стандардот ги поставува сметководствените правила и правилата на мерење што субјектите треба да ги следат кога одредени ставки на недвижности се трансферираат во и надвор од категоријата на вложувања во недвижности. Субјектите-известувачи од јавниот сектор ќе обезбедат детално упатство во МССЈС 16 за обелоденувањата во финансиските извештаи во случај кога се следи модел на набавна вредност, односно моделот на објективна вредност. И покрај тоа што субјектите од јавниот сектор што се усогласени со барањата на МССЈС 17 може да обезбедат доволна усогласеност и со барањата од МССЈС 16 според дозволениот избор на сметководствена политика, сепак, за корисниците на финансиските извештаи потребно ќе биде да постои соодветна категоризација на недвижностите и обелоденување на информациите.

МССЈС 17—НЕДВИЖНОСТИ, ПОСТРОЈКИ И ОПРЕМА

Целта на МССЈС 17 е да го пропише сметководствениот третман за недвижности, постројки и опрема (НПО) , така што корисниците на финансиските извештаи да може правилно да ги анализираат вложувањата на субјектот во овие средства. Стандардот се применува за различните категории на материјални средства кои ја задоволуваат дефиницијата на обезбедување корист и придобивка за субјектот во период подолг од една година, освен за биолошките средства или минералните нерегенеративни ресурси за кои упатства се обезбедени преку други МССЈС.

Стандардот се занимава со признавањето на средствата во рамките на недвижностите, постројките и опремата, почетното мерење и мерењето по признавањето преку моделот на набавна вредност и моделот на ревалоризација. Субјектите од јавниот сектор ќе ги користат насоките на МССЈС 17 за депрецијација на НПО, за изборот на методот на депрецијација и за пресметка на надоместоците за депрецијација. Стандардот, исто така, упатува и на сметководствениот третман за наследните средства.

И покрај тоа што принципите на МССЈС 17 се јасни, практичното спроведување на неговите барања ќе наметне врз јавните субјекти одредени предизвици, особено при преминот кон сметководство на пресметковна основа. Јавните субјекти ќе треба да ги идентификуваат и евидентираат сите материјални средства кои ги исполнуваат критериумите за признавање; да дојдат до соодветна процена за првично мерење; да го утврдат корисниот век на употреба и да го изберат методот за депрецијација, да обелоденат доволно информации итн. Стандардот, исто така, ќе го разгледа и сметководствениот третман за предметите во рамките на средствата што по својата природа се специјализирани и немаат алтернативна корист (на пример, специјализирана воена опрема и инфраструктурни средства).

МССЈС 31—НЕМАТЕРИЈАЛНИ СРЕДСТВА

Јавните субјекти треба да се упатат кон МССЈС 31 за сметководствениот третман на нематеријалните средства, коишто се утврдливи немонетарни средства без физичка содржина. Пред да се признаат таквите средства, субјектите треба да проценат дали се исполнети критериумите за признавање според МССЈС 31.

Средството мора да се идентификува како посебно, што значи да може да се издвои од субјектот и да се продаде, пренесе, лиценцира или изнајми, или да може да произлегува од обврзувачки аранжмани во форма на право. Субјектот може да врши контрола врз средството, да има овластување за стекнување идни користи од средството, како и да го ограничи пристапот на други страни до таквите користи. Средството, исто така, обезбедува идни економски користи или услужен потенцијал.

Стандардот обезбедува насоки за првичното признавање и мерење на нематеријалните средства, коишто се стекнати одвоено или заедно со други средства. Субјекти со внатрешно генерирани нематеријални средства ќе ги следат барањата на МССЈС 31 за утврдување на соодветната сметководствена политика во однос на трошоците направени во фазата на истражување и развој. Стандардот обезбедува посебни насоки за алтернативниот модел на набавна вредност и за моделот на ревалоризација за последователните мерења, и го разгледува прашањето на сметководственото водење на нематеријалните средства со ограничен (дефинитивен) или недефиниран корисен век на употреба. За нематеријалните средства со ограничен век на употреба, субјектите може да најдат доволно насоки во врска со периодот за амортизација и прифатливиот модел на амортизација.

Сметководствените политики на јавните субјекти треба да вклучуваат релевантни обелоденувања на доволно информации според МССЈС 31 што ќе им овозможат на корисниците на финансиските извештаи да ја анализираат големината и природата на овие вложувања и влијанието на избраните сметководствени политики врз финансиската состојба и резултати на субјектот.

ОПИС НА ГРУПНАТА РАБОТА

Целта на групната работа, од локална перспектива, беше да ги утврди расчекорите во рамките на тековните сметководствени политики што субјектите во јавниот сектор во Северна Македонија ги применуваат, а кои што се однесуваат на недвижностите, постројките и опремата, вложувањата во недвижности и нематеријалните средства, наспроти МССЈС сметководствениот третман и барањата за обелоденување.

Групните дискусии упатија на барањата за транзиција, дејствата што треба да се спроведат, како и особеностите и фините прилагодувања на јавниот сметководствен систем и процесите со цел да се постигне релевантната усогласеност со МССЈС. Учесниците беа охрабрени да ги споделат своите размислувања и совети околу тоа како да се надминат забележаните ограничувања и пречки во однос на примената на сметководството на пресметковна основа утврдени од страна на локалните и регионалните експерти.

ЗАКЛУЧОЦИ ОД ГРУПНАТА РАБОТА

Дискусиите за избраните МССЈС беа фацилитирани во група составена од сметководители вработени во ДЗР, Царинската управа и Министерството за труд и социјална политика. Групата заклучи дека усвојувањето на МССЈС може да биде од корист за сметководството и за известувањето во јавниот сектор.

Успешното усвојување на МССЈС зависи од измените на Законот за сметководство на буџетите и буџетските корисници и подготовката на детални упатства за првата примена. Раководството на субјектите од јавниот сектор и политичките лидери не се подготвени да го прифатат итното усвојување на МССЈС. Сметководствените информациски системи и практики треба да се надградат за да се имплементираат барањата на МССЈС 16, 17 и 31 за признавање и последователно мерење на материјалните и нематеријалните средства. Јавните субјекти треба да распределат соодветни ресурси и да сносат големи трошоци поврзани со ажурирање на сметководствениот софтвер, идентификација на средствата и воспоставување регистар на средства, како и обука и сертификација на сметководствениот персонал.

ГРУПА II

МССЈС 16 И 17
ПРЕЗЕНТИРАЊЕ НА СТАНДАРДИТЕ ОД МЕЃУНАРОДНА ПЕРСПЕКТИВА

Горана Роје
Министерство за просторно планирање, градежништво и државен имот, Хрватска

МССЈС 16—ВЛОЖУВАЊА ВО НЕДВИЖНОСТИ

Овој стандард се применува во сметководственото водење на вложувањата во недвижности, вклучувајќи и мерења во финансиските извештаи на закупецот на каматите за вложувањата во недвижности што се чуваат под закуп и коишто сметководствено се водат како финансиски закуп, како и мерења во финансиските извештаи на закуподавецот на вложувањата во недвижности дадени на закупецот во рамките на оперативен закуп.

Исто така, со МССЈС 16 се пропишуваат барањата за обелоденување. Посебно, стандардот го разгледува сметководствениот третман на следните примери на вложувањата во недвижности: (а) Земјиште што се чува за долгорочна апрецијација на капиталот одошто за краткорочна продажба во нормалниот тек на работни операции (на пример, земјиште што се чува од страна на болница за зголемување на вредноста на капиталот/апрецијација, а коешто би можело да биде продадено во некој подобен момент во иднина); (б) Земјиште што се чува за тековно неутврдена идна корист; (в) Зграда во сопственост на одреден субјект (или којашто субјектот ја чува во рамките на финансиски закуп) и дадена под закуп во рамките на еден или повеќе оперативни закупи врз деловна основа (на пример, универзитет може да чува во сопственост зграда што им ја дава под закуп на надворешни страни врз деловна основа); (г) Зграда што е празна, но се чува да им се даде под закуп во рамките на еден или повеќе оперативни закупи на надворешни страни врз деловна основа.

МССЈС 17—НЕДВИЖНОСТИ, ПОСТРОЈКИ И ОПРЕМА

Имајќи предвид дека недвижностите, постројките и опремата се материјални средства што се (а) чуваат за користење при производство или набавка на добра и услуги, за изнајмување на други лица, или за административни цели; и (б) истите се очекува да се користат во текот на повеќе од еден период на известување, целта на МССЈС 17 е да го пропише сметководствениот третман за недвижностите, постројките и опремата така што корисниците на финансиските извештаи да може да ги распознаат информациите во врска со вложувањата на субјектот во неговите недвижности, постројки и опрема, како и евентуалните промени во таквите вложувања.

Главните прашања во врска со сметководственото прикажување на недвижностите, постројките и опремата (НПО) се мерењето и признавањето на средствата, определувањето на нивниот сметководствен износ и надоместоците за депрецијација и загубите од оштета (како резултат на намалена вредност) коишто треба да се признаат во врска со истите.

МССЈС 17 ги определува недвижностите, постројките и опремата како материјални средства кои:
(а) чуваат за да бидат употребени во производство или промет на стоки или услуги, за изнајмување под наем на други или за административни цели; и
(б) се очекува да бидат користени повеќе од еден известувачки период.

Има голем број потешкотии кои се поврзани со првата компилација на сеопфатни информации за НПО од страна на организацијата од јавниот сектор, вклучувајќи тешкотии како што се идентификација на средствата, евидентирање, мерење, одредување на корисниот век на средството и депрецијација, барања за обелоденување на средствата, итн. Стандардот исто така се однесува и на сметководствениот третман на средствата од јавниот сектор кои имаат специфична природа и кои немаат алтернативна употреба (т.е. специјализирана воена опрема и инфраструктурни средства) и на најчесто незаменливите средства со неопределен корисен век (средства од културно, еколошко и историско значење).

ОПИС НА ГРУПНАТА РАБОТА

Во текот на изминатите 30 години, превземени се многу реформи во јавната администрација во рамките на Новиот јавен менаџмент. Овие реформи влучуваат промени во владините сметководствени системи, при што спроведувањето на МССЈС се смета како поттик за модернизација.

Опсегот на работа во група имаше за цел да ги адресира прашањата што се однесуваат на сметководственото/финансиско известување преку обезбедување на примери на напредни реформирани (развиени) држави и следбеници (држави после транзиција) во нивниот процес на спроведување и примена на МССЈС 17, со акцент врз политиките и процедурите воспоставени за целите на преминот кон усвојување на пресметковната основа и спроведување на признавањето на Недвижности, постројки и опрема.

Недостигот на сéопфатни и веродостојни инмформации во врска со основните средства е клучната слабост во најголем дел од владините сметководствени и информациски системи ширум светот. Во таа смисла, беше особено нагласена честопати занемарената разлика помеѓу признавањето и мерењето на основните средства (i) по воведувањето на пресметковното сметководство и (ii) за подготовка на почетниот биланс на состојба. Со првото, фокусот се става врз тековното поставување на меѓународни стандарди во јавниот сектор. Второто посебно се однесува на влади кои усвојуваат пресметковно сметководство и истото веќе децении наназад влијае врз релевантноста и веродостојноста на финансиските извештаи во јавниот сектор.

Со ова, исто така, се нагласува и важноста за евидентирање на средствата, не само за целите на финансиско известување, туку и за целите на идентификација, водење и управување. Исто така, во рамките на групната дискусија беа испитани и ограничувањата и пречките во примената на сметководството врз пресметковна основа во владините сметководствени системи во однос на спроведувањето на МССЈС 17, како и користа и корисноста на сметководствените информации и финансиските извештаи од страна на сите нивоа на јавниот менаџмент (јавни службеници) и политички структури.

Дискусиите околку МССЈС 17 исто така беа надополнети со дискусија во врска со МССЈС 16 со оглед на тоа што со овој стандард се пропишува сметководствениот третман за вложувањата во недвижности и поврзаните барања за обелоденување. Вложувањата во недвижности генерираат готовински текови во голема мера независни од другите средства на субјектот, разликувајќи ги, на тој начин, од останатото земјиште или згради што се под контрола на субјекти од јавниот сектор, вклучувајќи ги и оние недвижности што сопствениците ги користат. Постојат бројни околности во кои субјекти од јавниот сектор може да држат недвижности заради наем или за апрецијација на на капиталот. На пример, може да се формира субјект од јавниот сектор (поинаков од јавно претпријатие) за целите на управување со државното портфолио на недвижности на комерцијална основа.

Учесниците ги презентираа и искуствата од своите држави преку прашалници изготвени од страна на водителот на групата, а кои се однесуваат на правните (регулативни), институционалните и сметководствените/ финансиско известувачките аспекти. На учесниците однапред им беа дадени овие прашалници со цел врз основа на истите да може да се развие дискусија за време на сесијата. Целта беше да се продискутираат националните напори во насока на разрешување на горespоменатите прашања, а притоа фокусот да се стави врз развојните состојби што се јавуваат во одредена јурисдикција, како и да се обезбеди нивна споредба со барањата што произлегуваат од тековните (и проспективните) меѓународни сметководствени стандарди во јавниот сектор.

ЗАКЛУЧОЦИ ОД ГРУПНАТА РАБОТА

Клучни опсервации и констатации од работната група:

- Успешното усвојување на добри меѓународни практики во спроведувањето на сметководствените реформи во јавниот сектор е под влијание на националните традиции, култура, општествено-економски услови, институционални аранжмани и расположлив интелектуален капитал.
- Често недостасува политичка волја, како и добро структуриран систем на стимулации за државните организации и поединци.
- Сегашниот меѓународен поттик помага да се надминат некои од пречките за спроведување на реформите, но останува ризикот реформите да бидат формално усвоени, а да не се спроведат во пракса.
- Постојат сличности и разлики во постигнатиот степен на развој на сметководството во јавниот сектор помеѓу земјите. Постои заедничко искуство на трансформирање на социјалното и економското опкружување и искуството да се биде во (пост) транзициискиот процес, но реформите на сметководството во јавниот сектор напредуваа со различно темпо и со различен степен на интензитет.
- Недостига традиција на развивање сметководствени стандарди во земјите од кои доаѓаат учесниците, што подразбира дека воведувањето на МССЈС би донело значителни промени, би значело почеток на дерегулација на системот и би довело до други промени.
- Основната карактеристика на системот за сметководство и управување со средства во јавниот сектор е постоењето на многу регулативи и честите измени на законодавната рамка.
- Воведувањето на нови менаџерски алатки и поширок концепти за реформа на финансискиот менаџмент на јавниот сектор, со цел подобрување на развојот на системот за сметководство/финансиско известување имаа само ограничен ефект, бидејќи процесите беа перципирани и спроведени повеќе во политички, а не во менаџерски контекст.
- Стратешките цели и развојните патеки кои би ја дефинирале улогата на поединечните сегменти во севкупните општи реформи честопати темелно се менуваат со политичките промени.
- Постигнувањето на целосна усогласеност со МССЈС, особено МССЈС 17, бара повеќе време отколку што е предвидено во МССЈС 33. Ова е важно земјите да го знаат и да го имаат предвид пред да се обврзат на усвојување на пресметковно сметководство и на МССЈС.
- Учесниците се согласија дека, иако реформите во сметководството и финансиското известување може да потраат со години додека целосно се спроведат, за регионот ќе бидат од корист понатамошни обуки во периодот по усвојувањето, како и заедница на пракса во оваа област.
- Несомнено дека сметководствените системи покажуваат хетерогеност што се однесува до употребата на сметководствената основа и усвојувањето/ имплементацијата на МССЈС. Исто така, државите:
  - или сè уште се немаат посветено на прифаќање на МССЈС за пресметковно сметководство, или
  - имаат законска рамка за регулирање на усвојувањето на пресметковните стандарди, или рамка која налага задолжително усвојување на МССЈС на пресметковна основа, но имплементацијата сè уште не започнала, или
  - се во почетна фаза на проценка од усвојувањето на законска рамка за спроведување на стандардот.
- Сите учесници ја оценија како висока значајноста на МССЈС 17.
  - Недостатокот на сеопфатни и веродостојни информации во врска со основните средства (идентификација на средства) се смета за главна слабост на националниот сметководствен и информациски систем.
  - Информациите за основните средства се важни (за целите на идентификација и управување) без оглед на нивната важност за пресметковното сметководство.

Идентификувањето и вреднувањето на постојните средства во јавниот сектор е предуслов за подготовка на иницијалниот Биланс на состојба.

ПРЕПОРАКИ

Предизвиците и препораките за материјализирање на придобивките од имплементацијата на МССЈС 17 во земјите од кои доаѓаат учесниците се следниве:

- Разграничување помеѓу концептите на воведување, усвојување и спроведување на МССЈС.
- Признавање на предизвиците поврзани со усвојувањето/ спроведувањето на МССЈС 17:
  - Отпор кон преминот од готовинско кон пресметковно сметководство;
  - Немање податоци за сопственост/ проблеми со сопственоста;
  - Неадекватна поддршка од високото раководство/ политичките структури;
  - Нејасна регулаторна (политичка) рамка – структурна и законска трансформација;
  - Идентификување на недвижностите, постројките и опремата (регистри на средства);
  - Валоризација на недвижниот имот, постројките и опремата;
  - Слаби системи на внатрешна контрола;
  - Промени потребни во информациските системи.
- Да се остави време за подготвителни активности во врска со реформата.
- Да се направи јасна разлика помеѓу сопственик, управител/чувар и корисник во решавањето на споровите поврзани со имотно-правните односи.
- Да се развие јасна и помалку сложена регулаторна (политичка) рамка (среднорочна структурна и правна трансформација) и да се работи на прашањата поврзани со повеќекратни корисници.
- Поттикнување на постоечката поддршка од највисокото раководство/политичките структури, така што и сметководствената реформа и реформата за управување со средствата да бидат дел од севкупниот пакет реформи за управување со јавните финансии.
- Да се поттикне соработката во министерствата и помеѓу министерствата и јавниот сектор и градење на капацитети преку работилници/семинари и насоки како за владините функционери (органи) така и за оние кои работат во сметководството/ревизијата.
- Работа на воспоставување и градење на регистарот на основни средства во јавниот сектор.
- Разбирање на опсегот на регистарот на средства: да служи за идентификација и евидентирање на имотот и/или да ги обедини податоците во Главна книга.
- Прашањата поврзани со финансиското известување за средствата во јавниот сектор не треба да го попречуваат евидентирањето за целите на идентификација и управување. Потрудете се да се спротивставите на одвојувањето на финансиското известување од реалното управување со државните средства.
- Размислете за постепен (сегментален, секторски) пристап при имплементацијата на пресметковната основа, особено на МССЈС т.е. МССЈС 17, земајќи ги предвид и техничките и менаџерските аспекти на транзицијата.
- Гледајте ги реформите во финансиското известување преку нивното влијание врз одлучувањето:
  - Менаџерски и политички импликации веднаш: учење како да се разберат и да се користат новодобиените сметководствени информации.
  - Долгорочни менаџерски и политички импликации: финансиските информации како иницијатор за поконцепциско и постратешко размислување во врска со средствата.
- Разбирање дека МССЈС 17 се однесува на недвижности, постројки и опрема кои биле стекнати по почетниот датум на Билансот на состојба, и можеби ќе треба да воведете дополнителни насоки за идентификување, мерење и признавање на типични средства во јавниот сектор.

ГРУПА III МССЈС 1, 2 И 18

Весна Младеновска
Ревизорско тело за ревизија на инструментот за претпристапна помош (ИПА), Северна Македонија

МССЈС 1—ПРЕЗЕНТИРАЊЕ НА ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ

Целта на овој Стандард е да го пропише начинот на кој треба да се прикажат финансиските извештаи за општа намена, за да се обезбеди споредливост со финансиските извештаи на субјектот од претходните периоди и со финансиските извештаи на други субјекти.

Финансиските извештаи се структурирано прикажување на финансиската состојба и на финансиската успешност на еден субјект.

Разни корисници на информации од финансиските извештаи (инвеститори, доверители, вработени во владини институции и агенции и поширокаата јавност) донесуваат различни економски одлуки врз основа на конкретни односи и интереси поврзани со деловниот субјект.

Корисниците на информациите прикажани во финансиските извештаи обично прават споредба на информациите од една година, со информации од друга финансиска година, со цел да ги разберат трендовите на финансиската состојба и деловните резултати на субјектот.

Овој Стандард ќе се применува за сите финансиски извештаи за општа намена кои се подготвени и презентирани според пресметковната основа на сметководство во согласност со МССЈС.

Овој стандард ги утврдува компонентите на финансиските извештаи и минималните барања за обелоденување на лицето на извештајот за финансиската состојба и извештајот за финансиска успешност, како и за прикажување на промените во нето средствата/ капиталот. Исто така, стандардот ги опишува и дополнителните ставки што можат да бидат прикажани било на лицето на релевантниот финансиски извештај или во белешките.

Во согласност со стандардните барања, финансиските извештаи се прикажуваат најмалку на годишно ниво.

Овој стандард не е целосно применет во РСМ. Правилникот за примена на меѓународните сметководствени стандарди за јавниот сектор на готовинска основа е донесен во 2005 година.

МССЈС 2—ИЗВЕШТАИ ЗА ПАРИЧЕН ТЕК

МССЈС 2 Извештаите за паричните текови, бара од субјектот да презентира извештај за парични текови како составен дел од неговите основни финансиски извештаи. Субјектот што подготвува и презентира финансиски извештаи со користење на пресметковна основа подготвува извештај за текот на парите во согласност со барањата на овој стандард и го прикажува како составен дел од своите финансиски извештаи за секој период за кој се презентираат тие извештаи.

Овој стандард бара презентирање на информации за историјатот на промени кај парите/готовината и паричните еквиваленти на субјектот во вид на извештај за парични текови, кој ги класифицира паричните текови во текот на тој период според оперативни, инвестициони и финансиски активности.

Извештајот за паричните текови ги идентификува изворите на приливи на пари, ставките за кои парите биле потрошени во текот на периодот на известување, како и парите и паричните еквиваленти на датумот на известување.

Извештајот за паричните текови има за цел да им обезбеди на корисниците на финансиските извештаи информации за отчетност и за донесување одлуки. Информациите за паричниот тек им овозможуваат на корисниците да разберат на кој начин субјектот од јавниот сектор ги обезбедил парите што му биле потребни за финансирање на неговите деловни и административни операции и како се користеле тие пари.

Во моментов во РСМ овие стандарди сè уште не се применуваат во јавниот сектор. Јавните претпријатија и акционерските друштва во државна сопственост се должни, во согласност со Законот за трговските друштва, да го подготват овој извештај (Извештај за паричните текови) како дел од сетот на финансиски извештаи подготвени според меѓународните стандарди за финансиско известување (МСФИ).

МССЈС 18—ИЗВЕСТУВАЊЕ ПО СЕГМЕНТИ

Уште еден стандард кој се однесува на известувањето е МССЈС 18 – Известување по сегменти. Целта на МССЈС 18 е да воспостави принципи за известување на финансиските информации **по сегменти**. Обелоденувањето на овие информации ќе:
а) им помогнат на корисниците на финансиските извештаи подобро да го разберат претходното работење на субјектот и да ги идентификуваат ресурсите кои биле доделени за поддршка на главните активности на субјектот;
б) ја зајакне транспарентноста на финансиското известување и ќе му овозможи на субјектот подобро да ги исполни своите обврски за отчетност.

Сегмент претставува посебна активност или група на активности, на еден субјект за кого е соодветно посебно да се прикажат финансиските информации за целите на евалуација на претходното работење на субјектот во остварувањето на неговите цели, како и за донесување одлуки за идна распределба на ресурсите.

МССЈС 18 прави разлика помеѓу сегментите на услуги и географските сегменти

- Сегментот на услуги се однесува на посебна компонента на еден субјект која е ангажирана во остварување на соодветни резултати или во остварување на одредени оперативни цели, доследно на целокупната мисија на секој субјект.
- Географскиот сегмент е карактеристична компонента на еден субјект која е ангажирана во остварување на соодветни резултати или во остварување на одредени оперативни цели во рамките на определено географско подрачје.

Општо земено, од субјектите се бара да обелоденуваат информации за сегментите како во своите посебни така и во консолидираните финансиски извештаи.

Благодарение на информациите кои се добиени преку финансиските извештаи подготвени со примена на овој стандард, неговата имплементација е многу корисна и важна и овозможува добивање бројни конкретни информации кои придонесуваат за подобро разбирање на деловната активност на субјектот.

Во самиот субјект, тоа овозможува подобро следење, разбирање и реализација на активностите. Тоа е многу важно за надворешните засегнати страни во однос на нивното знаење за работниот учинок на некои делови/сегменти на субјектот.

Овој стандард сè уште не е применлив во Северна Македонија.

ОПИС НА ГРУПНАТА РАБОТА

Работната група беше фокусирана на презентација и дискусија поврзана со имплементацијата на МССЈС во РСМ - презентација на финансиските извештаи и нивната содржина и разлики во финансиското известување помеѓу различни субјекти од јавниот сектор (МССЈС 1). Учесниците во групата разменија практично искуство во примената на МССЈС 1 и дискутираа за одредени недостатоци и потешкотии со кои се соочуваат сметководителите при изготвувањето финансиски извештаи на разни субјекти од јавниот сектор, постојните законски прописи кои не се во полза на МССЈС 1 и нивната усогласеност.

Водителот на групата им обезбеди на учесниците темелно разбирање за барањата на МССЈС 2, вклучувајќи ги и следниве области: идентификување пари/готовина и парични еквиваленти, разлика помеѓу паричните текови поврзани со оперативните, инвестициските и финансиските активности, пресметување на разни видови парични текови потребни за изготвување на извештаите за паричните текови. Дополнително, во врска со МССЈС 18, имаше групна дискусија за неколку прашања како што се: кои се можните пристапи за сегментирање на извештаите, предности и недостатоци во примената на овој МССЈС.

На крајот, работната група ги извлече главните заклучоци поврзани со предностите и недостатоците, главните пречки во овој момент и идните предизвици во случај на примена на МССЈС.

Учесниците пополнија и прашалник пред настанот, за да се увиди релевантноста, моменталната состојба и предизвиците во спроведувањето на стандардите кај разните субјекти од јавниот сектор.

ПРЕПОРАКИ

Спроведувањето на пресметковното сметководство не е едноставна работа. Потребно е време и постојана политичка посветеност. Сите значајни актери во јавниот сектор треба да започнат со подготовка на стратегија за премин од постојниот сметководствен систем кон систем на пресметковно сметководство. Ова подразбира:

- Измени на законската рамка за целите на транзиција;
- Организирање обуки за сметководители и ревизори за целите на имплементација на систем на пресметковно сметководство и МССЈС;
- Изнаоѓање адекватни информатички решенија за имплементација на систем на пресметковно сметководство и усвојување на сметководствени политики согласно МССЈС.

ГРУПА IV

МССЈС 19 И 23

Бобан Паунов
Министерство за финансии, Северна Македонија

МССЈС 19—РЕЗЕРВИРАЊА, ПОТЕНЦИЈАЛНИ ОБВРСКИ И НЕПРЕДВИДЕНИ СРЕДСТВА

Со овој стандард се дефинираат резервирањата, потенцијалните обврски и непредвидените средства, и се утврдуваат состојбите во кои овие резервирања треба да се признаваат, на кој начин да се мерат, како и обелоденувањата што треба да се направат во забелешките на финансиските извештаи. Стандардот предвидува обелоденување на одредени информации во врска со потенцијалните обврски и непредвидените средства во белешките кон финансиските извештаи, со цел на корисниците да им се овозможи да ја разберат нивната природа, тајмингот и износот со цел да може да донесат информирана одлука.

МССЈС 19 го дефинира резервирањето како обврска со неизвесен тајминг и износ. Резервирањето ќе биде признаено како резултат на изминат настан кога постои голема веројатност за одлив на економски користи и услужен потенцијал, како и кога износот на одливот не може веродостојно да биде проценет.

Потенцијалната обврска е можна обврска како резултат на изминат настан, кога постои мала веројатност за одлив на економски користи и услужен потенцијал, а кога износот на одливот не може веродостојно да биде проценет. Доколку потенцијалните обврски би можеле да се утврдат, тогаш тие НЕ СЕ признаваат– нема книжење. Треба да се направи соодветно обелоденување во белешките кон финансиските извештаи.

Непредвидено средство е евентуално средство што произлегува од некои изминати настани што треба да се потврдат преку некои идни настани што не се целосно под контрола на субјектот. Слично како и со потенцијалните обврски, непредвидените средства не се книжат или признаваат, а соодветни обелоденувања во белешките кон финансиските извештаи треба да се направат тогаш кога постои веројатност за прилив на економски користи и услужен потенцијал.

МССЈС 23—ПРИХОДИ ОД НЕРАЗМЕНСКИ ТРАНСАКЦИИ (ДАНОЦИ И ТРАНСФЕРИ)

МССЈС 23 ги поставува барањата за финансиско известување за приход што произлегува од неразменски трансакции и ги разгледува прашањата што треба да се земат предвид при признавање и мерење на приходот од неразменски трансакции.

Стандардот се применува за приходи од даноци (ДДВ, данок на доход, данок на имот, царински давачки.) и други трансфери (дотации, простувања на долгови, парични казни, завештанија, подароци, донации и добра и услуги во натура.)

МССЈС 23 не се применува на: (i) приход од разменски трансакции; (ii) сопственички придонеси, (iii) комбинации на субјекти; (iv) промени во објективната вредност на финансиските инструменти и другите средства; (v) земјоделски средства.

Приходот од неразменските трансакциите вообичаено вклучува: (i) донации; (ii) поднесување на даночни пријави; (iii) простување на долгови; (iv) побарувања врз основа на потпишани договори или обврзувачки договори, вклучувајќи и дотации од други нивоа на власта или од меѓународни донатори; (v) утврдување на доспеаните даноци врз основа на проценување на економската активност што ги условува барањата за плаќање на даноци.

Во согласност со барањето на стандардот за признавање на приходи, потребно е приходот што субјектот го прима и контролира да може да се измери веродостојно. Приходот се проценува на износот на зголемување на средствата намален за секоја евентуална обврска поврзана со средството. Средствата стекнати преку неразменски трансакции се мерат според објективната вредноста на датумот на стекнувањето.

Овој стандард, исто така, се занимава со одредби во врска со пренесени средства што може да бидат во форма на услови или ограничувања. Главната разлика помеѓу ограничување и услов е во тоа што условот има дополнително барање кое претпоставува дека средството или неговата идна економска корист или услужен потенцијал треба да му се вратат на пренесувачот доколку не се користат за предвидената посебна цел. Кога за пренесеното средство се врзани услови, субјектот ја превзема одговорноста.

ОПИС НА ГРУПНАТА РАБОТА

Групната работа околу овие стандарди се фокусираше на прикажување и дискусија во врска со барањата за финансиско известување што се однесуваат на приходите од неразменски трансакции (МССЈС 23) и примената на МССЈС 19 (на пр., начинот на утврдување на износот на резервирањето), со приказ на илустрација на дрвото на одлуки во согласност со стандардот и изгледите за примена на стандардот кај субјектите од јавниот сектор.

Учесниците пополнија и прашалник пред започнување на настанот, со цел да може да се разбере релевантноста, актуелната состојба и предизвиците во врска со спроведувањето на стандардите кај разните субјекти од јавниот сектор. Оваа групна дискусија се фокусираше на практични примери од примената на овие стандарди, врз основа на добиените повратни информации од учесниците. Во продолжение, беа дискутирани и можности за брза придобивка (работи што би можеле веднаш да се применат, или пак, со мали прилагодувања) и предизвици и можни пречки во примената на овие стандарди кај разните субјекти во јавниот сектор.

ЗАКЛУЧОЦИ ОД ГРУПНАТА РАБОТА

Клучни предизвици се следниве:

- Ограничени ресурси за поддршка на спроведувањето на тековните реформи.
- Недоволно знаење и искуство во транзицијата кон новите стандарди и познавање на МССЈС кај сите учесници во реформскиот процес.
- Долг процес на транзиција кон новите принципи на сметководство и известување.
- Отпор кон промени во рамките на организациите.
- Недостиг на потребни информации и технолошка инфраструктура за прибирање и презентирање на информации во согласност со новите сметководствени и известувачки стандарди.
- Големиот број стручни лица кои ќе треба да бидат обучени за примена на националните стандарди и новите правила за сметководство и известување.
- Примената на националните стандарди што одговараат на МССЈС бара сосема нови знаења и вештини, бидејќи пристапот кон подготовка на информации се менува: деловните трансакции се прикажани врз основа на суштината, а не врз основа на правната форма; односно иста трансакција и ист предмет може да имаат различна економска суштина во зависност од економските услови на организацијата.
- Новите пристапи бараат од стручните лица за сметководствени услуги да користат професионално расудување при анализа на економската суштина на работењето, подготвеност не само да го документираат своето професионално расудување, туку и да го бранат истото пред супервизорските агенции.

ПРЕПОРАКИ

- Постоење на јасна стратегија за премин од постоечкиот сметководствен систем кон пресметковно сметководство.
- Јасна посветеност на Владата преку вклучување на сметководствената реформа во јавниот сектор во поширокиот пакет реформи, или во еден од столбовите на поширокаата реформа на управувањето со јавни финансии. Министерството за финансии треба да ја има централната улога во реформата на сметководството на јавниот сектор, особено во однос на развивањето и усвојувањето на законодавната и методолошката рамка за приближување на националниот систем на сметководство и известување близок до МССЈС. Ова вклучува правење на сите потребни измени на законодавството и на методолошката рамка, подготовка на подзаконски акти и дополнителни упатства и усвојување на национални сметководствени стандарди кои се применливи за јавниот сектор, со цел доближување на националниот систем за сметководство и известување близок до МССЈС.
- Формирање на специјализирана организациона единица која ќе ја има централната и координативната улога во поставувањето и спроведувањето на реформата во сметководството во јавниот сектор.
- Воспоставување на континуиран систем за едукација на сметководители и ревизори од јавниот сектор, на раководители и извршни директори во различни сектори, како дел од новата Академија за јавни финансии.
- Локализација на *PACT* и користење на меѓународно искуство и техничка помош.
- Наоѓање баланс помеѓу меѓународните барања и националните специфики во процесот на спроведување на реформите.

ГРУПА V МСЈС 3, 9 И 12

ЗОРИЦА БОЖИНОВСКА-ЛАЗАРЕВСКА
Универзитет „Св.Кирил и Методиј“ во Скопје, Економски факултет - Скопје, Северна Македонија

МСЈС 3—СМЕТКОВОДСТВЕНИ ПОЛИТИКИ, ПРОМЕНИ НА СМЕТКОВОДСТВЕНИ ПРОЦЕНКИ И ГРЕШКИ

Основна цел на МСЈС 3 е да ги пропише критериумите за избор и промена на сметководствени политики, заедно со (а) сметководствениот третман и обелоденувањето на промените на сметководствените политики, (б) промените во сметководствените проценки и (в) исправката на грешки. МСЈС 3 треба да ја подобри релевантноста и веродостојноста на финансиските извештаи на ентитетот и споредливоста на овие финансиски извештаи на ентитетот, како со претходните периоди, така и со финансиските извештаи на други субјекти.

Стандардот ги дефинира клучните термини кои се исклучително значајни за негово полесно толкување и примена. Во **првиот сегмент** од МСЈС 3, фокусот е ставен на: изборот на сметководствените политики, конзистентноста во нивната примена, промената на сметководствените политики и обелоденувањето на природата и ефектите од промените во сметководствените политики врз презентирањето на финансиските извештаи во тековниот или претходниот период. **Вториот сегмент** од МСЈС 3 се однесува на промените во сметководствените проценки, правење на дистинкција помеѓу сметководствените политики и сметководствените проценки и мерење на ефектите од промената на проценките и начинот на нивно обелоденување во финансиските извештаи. Во **третиот сегмент** од МСЈС 3 опфатени се грешките кои можат да бидат последица на признавање, мерење, презентирање или обелоденување на елементи од финансиските извештаи. Во прилог на Стандардот преку едноставни примери е појаснета неговата примена во пракса.

МСЈС 9—ПРИХОДИ ОД РАЗМЕНСКИ ТРАНСАКЦИИ

МСЈС 9 има за цел да го пропише сметководствениот третман на приходите кои произлегуваат од определени видови на трансакции и настани. Стандардот тргнува од примарното прашање во сметководството на приходите поврзано со определувањето на времето кога треба да се признаат приходите. Приходите се признаваат кога е веројатно дека ентитетот ќе има (а) идни економски користи или потенцијал за услуги и (б) тие користи можат веродостојно да се измерат.

Овој Стандард ги идентификува околностите во кои овие критериуми ќе бидат исполнети и, врз таа основа, ќе се признаваат приходите. Исто така, МСЈС 9 дава практични упатства за примена на овие критериуми.

Тргнувајќи од дефинирање на целта и делокругот на стандардот, преку појаснување на клучните поими поврзани со приходите, мерењето на приходите според објективната вредност на надоместокот кој е примен или се побарува и идентификување на трансакциите со посебен фокус на давање на услуги, продажба на производи, камати, тантиеми, дивиденди и сл., па сè до барањата за обелоденување на приходите, МСЈС 9 дава заокружена целина на сметководствениот третман на приходите од разменски трансакции.

МССЈС 12—ЗАЛИХИ

Целта на МССЈС 12 е да го пропише сметководствениот третман на залихите. Основно прашање во сметководството за залихи е износот на набавната вредност што треба да биде признаен како средство и по која натаму треба да се води во евиденцијата, сé додека не се признаат поврзаните приходи. Стандардот ги дефинира клучните термини поврзани со залихите во контекст на негово полесно толкување и имплементирање.

Во МССЈС 12 дадени се насоки за определување на набавната вредност и нејзиното последователно признавање како расход, вклучувајќи ги сите намалувања на вредноста до нето реализациона вредност. Посебно внимание во рамките на МССЈС 12 е посветено на елементите од набавната вредност како што се сите трошоците за набавка, трошоците за конверзија и другите трошоци направени за залихите да се доведат до нивната сегашна локација и состојба. Стандардот, исто така обезбедува упатства за трошочните формули кои се користат за вреднување на залихите како што се: специфична идентификација, ФИФО и пондериран просек. На крајот од МССЈС 12 посебно внимание е посветено на обелоденувањето поврзано со залихите во финансиските извештаи.

ЗАКЛУЧОЦИ ОД ГРУПНАТА РАБОТА

Неопходно е да се изградат капацитетите на домашните сметководители во јавниот сектор преку обуки кои се фокусирани на содржината на сите три МССЈС и алтернативни начини на нивна имплементација. Потребно е да се организираат обуки слични на обуката за МССЈС. Примената на овие стандарди зависи од промената на правната рамка, преведувањето на МССЈС и преминот од сметководство на готовинска основа кон пресметковна основа. Сето ова треба да се направи внимателно, чекор по чекор.

Имплементацијата на МССЈС 3 е од големо значење за сите субјекти од јавниот сектор, додека имплементацијата на МССЈС 9 е значајна само за субјектите од јавниот сектор кои генерираат приходи од разменски трансакции, додека онаа на МССЈС 12 е важна само за субјектите од јавниот сектор кои работат со залихи (болници, Министерство за одбрана, итн.).

ОПИС НА ГРУПНАТА РАБОТА

Работата во групи во поголем дел се темелеше на појаснување на содржината на конкретниот стандард, почнувајќи од толкување на базичните дефиниции, навлегување во длабочина на стандардот преку адресирање на клучните прашања и илустрирање со пример на начинот на негова примена кај деловните ентитети во јавниот сектор.

Учесниците во групата беа поттикнати да ја споделат нивната перцепција на стандардот и дали во своите институции и сметководствена пракса се соочиле со околности слични на барањата од стандардот. Тие исто така ги идентификуваа и алтернативните пристапи во примената на стандардите и можните ефекти врз финансиските извештаи на ентитетите од јавниот сектор каде што се вработени.

Од особено значење беше размена на мислења во рамките на групата, базирани на поединечно искуство на членовите, за тоа дали и како може стандардот да се примени и кои би биле најголемите предизвици со кои би се соочиле во неговата практична имплементација. Во таа насока, од особен интерес беше да се изолира причината која би била предуслов за полесно мигрирање од готовинска на пресметковна основа, а со самото тоа и примена на МССЈС. Се обидовме да дадеме одговор на прашања од типот: Дали е потребна посебна законска регулатива за воведување на МССЈС, дали е потребна дополнителна едукација на сметководителите во јавниот сектор за нивно запознавање со содржината и начините на примена на МССЈС, дали се потребни подобрувања во делот на примената на технологиите и современи алатки кои ќе ја забрзаат и олеснат имплементацијата на МССЈС и сл.

МССЈС ОД РЕГИОНАЛНА ПЕРСПЕКТИВА

ПРИМЕР ОД ЦРНА ГОРА

МЛАДЕН ВЛАХОВИЌ
Министерство за финансии и социјална грижа, Црна Гора

ПРЕДИЗВИЦИ И РЕШЕНИЈА СО ПРИМЕНАТА НА МССЈС 19

Преминот кон системот на пресметковно сметководство не е цел сама по себе, туку станува збор за промена на менталитетот и на размислувањата во однос на буџетскиот процес. Се работи за премин од една ригидна ситуација на парични приходи и платени расходи, кон ситуација во која акцентот е ставен на резултати и на претсметки. Пресметковното сметководство обезбедува информации за приходите и расходите, вклучувајќи го и влијанието на трансакциите кај кои парите сè уште не биле добиени или исплатени. Познавањето на приходите е од суштинско значење за планирање на фискалната позиција и за задолжување на долг рок. Познавањето на расходите е неопходно за да се процент потребите од приходи, одржливоста на постоечките програми и веројатната цена на предложените активности и услуги.

Сегашниот сметководствен модел во црногорскиот јавен сектор не ги исполнува барањата за известување предвидени со МССЈС. Она што недостига се релевантни информации, па затоа е неопходно целосно да се развие нов систем за известување, како и нов систем за водење евиденција. Со примената на МССЈС 19 ќе се воведат целосно нови процедури кои моментално не се користат во јавниот сектор, а кои треба да се воспостават преку донесување на прописи и други подзаконски акти.

Понатаму, потребна е дополнителна едукација на ова поле, како за сметководителите, така и за раководството. Примената на стандардите бара конкретно знаење кое излегува надвор од рамките на сметководствената професија (познавање на правото и сл.). Лицата кои се занимаваат со правни работи имаат потреба од дополнителна обука за да знаат како правилно да ги применат барањата на стандардот, односно да обезбедат релевантни информации за правилна примена на стандардот. Еден од важните предуслови за имплементација на стандардот е подобрувањето на ИТ системите за водење на правилна сметководствена евиденција и за правилна примена на стандардот.

Имплементацијата на овој стандард во црногорскиот јавен сектор ќе ја подобри економичноста во управувањето со буџетските расходи. Субјектите од јавниот сектор потоа ќе можат подобро да ги планираат буџетските средства и да воспостават поефикасен систем за контрола на расходите. Ова на крајот може да резултира со значителни заштеди преку подобро планирање и реализирање на буџетските средства.

ПРЕПОРАКИ

Врз основа на црногорското искуство со усвојувањето на МССЈС, главни препораки за РСМ се следниве:

1. Да се убедат оние кои ги донесуваат одлуките во врска со бенефитите од пресметковното сметководство, во смисла на обезбедување релевантни информации кои помагаат подобро да се планираат буџетските приходи и расходи и да се подобри целокупниот буџетски процес.
2. Јавниот сектор треба да имплементира нов систем за водење евиденција и нов систем за известување, и да обезбеди навремена обука за сметководителите во областа на новите ИТ решенија.
3. Сметководителите треба да бидат подготвени за нови сметководствени практики, со фокус на континуирана професионална едукација за сметководствени стандарди и најдобри практики.

МИЛИЦА ДАКОВИЌ-ТАДИЌ
Универзитет во Дољна Горица, Црна Гора

ПРЕДИЗВИЦИ И РЕШЕНИЈА СО ПРИМЕНАТА НА МССЈС 9 И 23

Црногорските сметководители од јавниот сектор јасно ги разбираат барањата на МССЈС. Сепак, нив им треба практично објаснување во врска со примената на овие стандарди во разни ситуации. И покрај сите овие прашања, законот во Црна Гора не дозволува нешто да може да се заработи на економска основа, а има и многу прашања во врска со даночните приходи во општините во однос на барањата предвидени со стандардот. Главното прашање е дали е можно јавните субјекти во Црна Гора да го имплементираат МССЈС 23 за целта на објективни податоци. Законот во тој дел треба да се усогласи со МССЈС.

ПРЕПОРАКИ

- Имплементацијата на МССЈС е долг процес, а образованието е еден од неговите темели.
- Постоењето на подетална рамка со регулаторни насоки која е усогласена и усвоена за користење заедно со меѓународните сметководствени стандарди ќе придонесе за поширока примена на меѓународните сметководствени стандарди. Насоките од рамката треба да го отстранат секој сомнеж за постапување во конкретни случаи, според меѓународните сметководствени стандарди. Ова би ја подобрило продуктивноста и, пред сè, би требало да обезбеди соодветно знаење и насоки за имплементација на меѓународните сметководствени стандарди во повеќето конкретни случаи. Рамката на детални регулаторни насоки би ги намалила грешките кои често се прават во врска со субјективното толкување во конкретни сметководствени ситуации.
- Повисоко ниво на независност на внатрешните ревизори и на сметководителите е нешто што е неопходно за повисок квалитет и професионалност во нивната работа. Од суштинско значење е и систематската поддршка во процесот на регрутирање на човечки ресурси, со постојано подобрување и кој е, де факто одвоен и безбедн од потенцијално непрофесионално влијание од страна на раководството на јавните институции. Подобрувањето на управувањето со сметководството и ревизијата подразбира обука со ставање фокус на современи и иновативни практики на управување во областа на управувањето со јавните финансии.
- Усвојувањето на меѓународните сметководствени стандарди бара инвестиции во напредни алатки за бизнис интелигенција (*business intelligence*) и технолошки подобрувања. Процесот на управување во однос на секторите за ревизија и сметководство во јавните институции треба да биде усогласен со најновите трендови, вклучително и со бизнис интелигенцијата и ИТ алатките. Целта на оваа технологија е да обезбеди оптимизирано управување со усвојувањето (и повисока стапка на усвојување) на меѓународните сметководствени стандарди на ниво на институција.
- Зголемената интероперабилност и поддршка од релевантните институции, како што се Министерството за финансии, Управата за јавни приходи (УЈП) и ДЗР е од витално значење. Сите клучни институции кои даваат поддршка на сметководството и ревизијата во јавните финансиски институции треба да бидат достапни и, во исто време, усогласени во усвојувањето на меѓународните сметководствени стандарди. Ова ќе придонесе да се избегнат грешките во постапувањето со конкретни случаи на сметководство и ревизија.
- Јавните финансиски институции треба да ги следат стандардните барања за транспарентност, особено Министерството за финансии, Управата за јавни приходи и ДЗР. Транспарентноста е од суштинска важност за усвојување на меѓународните сметководствени стандарди.

МАРИЈА УЉАРЕВИЌ
Министерство за финансии и социјална грижа, Црна Гора

ПРЕДИЗВИЦИ ВО ОДНОС НА КРЕИРАЊЕТО НА ПОЛИТИКИ КАЈ МССЈС 17

Кога станува збор за креирањето политики, една земја може да научи многу во однос на предизвиците и проблемите кои ја очекуваат во процесот на спроведување на стандардите. При подготовката на сметководствените политики, една земја ќе се соочи со сите предизвици и ќе ги констатира сите проблеми кои ѝ претстојат. Препораките кои следат се дадени врз основа на меѓународното и црногорско искуство.

Според искуството на државите кои поминале низ реформата на премин од готовинско кон пресметковно сметководство, пописот на државен имот и неговата валоризација е изискателен и повеќегодишен процес, особено ако има малку податоци за историските трошоци.

Ова не се технички најсложените сметководствени области. Сепак, за основните средства потребен е значителен напор за да бидат преместени од готовинска основа, со оглед на бројот на средства со кои управуваат државите и податоците кои се потребни за известување за истите во согласност со принципите на пресметковна пресметка (креирање целосен и детален регистар на основни средства и индивидуално вреднување на сите постоечки средства, вградување на сметководствениот животен циклус на основните средства во административните текови и имплементирање на доволна ИТ инфраструктура). Стекнувањето и управувањето со недвижностите, постројките и опремата претставуваат материјални текови, кои се јавуваат низ целиот владин сектор и вклучуваат интеракции со нефинансискиот (набавки, менаџери на средства) и финансискиот персонал за соодветно земање предвид на целиот циклус на средства.

На самиот почеток од развој на национални политики, еден од предизвиците со кои ќе се соочи една држава е идентификувањето на субјекти во јавниот сектор кои ќе ја имплементираат политиката поврзана со НПО. Ако државата има воспоставено регистар на субјекти во јавниот сектор, овој процес ќе биде едноставен; ако нема, тогаш прв чекор да е да се подготват и утврдат критериумите за овој регистар. Потоа ќе се знае кои критериуми ќе се користат за да се воведе обврска на сите субјекти од јавниот сектор да ги спроведуваат нормите.

Другиот чекор е да се идентификуваат и дефинираат средствата и видовите средства, а во посебни информации да се даде преглед на исклучоците во однос на поединечните барања на стандардот.

Во процесот на признавање, контниот план треба да обезбеди клучна основна структура за класификација на средствата со цел признавање на средствата, или да послужи како референца. Бидејќи класификацијата на средствата е првиот чекор кон сметководствено признавање, применетата шема за класификација треба да биде во согласност со барањата за прикажување пропишани во националните сметководствени методологии и во стандардите и форматите за известување.

Преодните одредби во националното законодавство треба да се фокусираат на почетните салда, како да се одредат историските трошоци и кога да се направи вреднување од страна на овластен проценител.

Во националното законодавство, клучен чекор е да се дефинира принципот на мерење, да се постави методологија за проценка на вредноста на средствата и да се утврдат условите под кои таа се применува.

Економскиот факт дека употребата на основни средства доведува до одредена депрецијација и трошење со текот на времето, се рефлектира во пресметковното сметководство преку годишни трошоци за депрецијација во вишок или дефицит. Надоместоците за депрецијација во основа го одразуваат систематското признавање на намалувањето/загубата во идната економска корист или услужниот потенцијал на средството. Со цел да се одреди износот на депрецијација, МССЈС бараат да се утврдат идните економски придобивки од тоа средство и да се процени неговиот корисен век во однос на очекуваната корисност на средството за конкретниот субјект во следните периоди.

Финансиските извештаи го обелоденуваат следново за секоја класа на недвижности, постројки и опрема признаена во финансиските извештаи: мерните основи користени за одредување на бруто сметководствената вредност, методите на депрецијација, корисниот век или употребените стапки на депрецијација, бруто сметководствената вредност и акумулирана депрецијација (агрегирана со акумулирани загуби поради обезвреднувања) на почетокот и на крајот на периодот.

Во националното законодавство, потребен е посебен подзаконски акт за известување од страна на јавниот сектор со кој ќе се пропишат сите горенаведени елементи, образецот на Билансот на состојба и обелоденувањето на белешките.

Обелоденувањата на белешки се клучна компонента на финансиските извештаи за општа намена и им обезбедуваат дополнителни информации на нивните корисници. Тие особено воспоставуваат транспарентност на основните претпоставки на сметководствените проценки и методи кои се применуваат за напредување кон финансиската реалност што се прикажува. Дополнително, тие даваат дополнителни детали преку расчленување на информациите содржани во Билансот на состојба и во Извештајот за финансиска успешност. Конечно, белешките служат и за прикажување на дополнителни информации што не се содржани во другите резултати за кои се известува, но се подеднакво неопходни за да се дојде до сеопфатна слика за финансиската реалност.

Имплементацијата на МССЈС 17 - Недвижности, постројки и опрема е најголемиот предизвик за сите земји. Тој бара најголем напор и има најголемо влијание врз националното сметководство.

ПРИМЕР ОД ИТАЛИЈА

ЕУГЕНИО АНЕСИ – ПЕСИНА
Католички универзитет, Италија

ПЛАНОВИ И ПРЕДИЗВИЦИ ВО ВРСКА СО ПРИФАЌАЊЕТО И СПРОВЕДУВАЊЕТО НА МССЈС

Во италијанскиот јавен сектор, воведувањето на пресметковно сметководство заостанува. Секако дека има и определени исклучоци. Оние претпријатија во државна сопственост кои не беа приватизирани повторно се основани како акционерски друштва, согласно закон, така што на нив се применуваат сметководствените стандарди од приватниот сектор. Националната здравствена служба премина на пресметковно сметководство пред околу 20 години. Неодамна, тоа го направија и државните универзитети. Меѓутоа, за централната власт, локалните власти и за повеќето други организации од јавниот сектор, традиционалното буџетско сметководство засновано на готовина и обврски и понатаму е доминантно, при што пресметковното сметководство игра дополнителна и често церемонијална улога. Зогора на тоа, сметководствените регулативи значајно се разликуваат помеѓу видовите на субјекти од јавниот сектор, и покрај обемната програма за усогласување која беше започната уште во 2009 година. Според *PriceWaterHouseCoopers*, сметководствената зрелост за италијанскиот јавен сектор на крајот од 2018 година изнесуваше 39% за централната власт, 55% за локалните власти и 14% за фондовите за социјално осигурување.

Главната причина за ваквата состојба е неподготвеноста да се напушти или преиспита клучната улога што ја имаат буџетите засновани на пари и на обврски. Главната цел на буџетот е да го одобри трошењето, а овластувањата за трошење сè уште се подготвуваат исклучиво од аспект на пари и обврски. Како последица на тоа, правилата, целите и ограничувањата за јавните финансии се исто така изразени како однос на пари и обврски. Дури и кога финансиските извештаи содржат биланси засновани на пресметковна основа, сепак билансите засновани на готовина и обврски се тие што го привлекуваат вниманието.

Ова создава магичен круг во кој финансиските извештаи засновани на пресметковна основа, тогаш кога се објавуваат, добиваат мало внимание од страна на корисниците. Следствено, тие добиваат малку внимание и од оние кои ги подготвиле, па затоа нивниот квалитет се влошува, што дополнително го намалува вниманието на корисникот. Самите ревизори имаат тенденција да го фокусираат своето внимание речиси исклучиво на пари и на извештаи засновани на обврски. Интересно, и делумно спротивно на оваа ситуација, е што согледаната важност на извештаите подготвени на пресметковна основа кај локалната самоуправа неодамна беше унапредена со барањето да се подготват консолидирани финансиски извештаи, вклучително и за локалната власт и претпријатијата и агенциите кои се контролирани од неа. Овие извештаи се значајни, бидејќи немаат паричен или еквивалент заснован на обврски и затоа што претпријатијата и агенциите на локалната самоуправа честопати се големи.

За оние субјекти кои завршиле транзицијата кон пресметковно сметководство, проблем кој често се споменува е сигурноста на податоците. Се издвојуваат три причини за тоа: честа несоодветност на сметководствените постапки и интерни контроли; речиси целосниот фокус на Билансот на успех, наспроти Билансот на состојба (така што, на пример, информациите за основните средства остануваат во голема мера игнорирани); и слабоста на надворешните ревизорски ангажмани. Во последниве неколку години беа воведени иницијативи за решавање со овие прашања кои имаа барем одреден степен на успех.

За преземање решителни чекори кон целосно прифаќање на пресметковното сметководство, Италија неодамна во својот Национален план за отпорност и оправување, се заложи до средината на 2026 година да се донесе сметководствен систем базиран на пресметковна основа кој ќе се применува на целиот јавен сектор и ќе биде доследен со МССЈС/ ЕССЈС и со Директивата на Советот на ЕУ 2011/85/ЕУ. Согласно ова, Трезорот формираше тело за утврдување на стандардите кое е задолжено за подготовка на сметководствените стандарди во националниот јавен сектор кои ќе се базираат на МССЈС и ЕССЈС.

ПРИМЕР ОД АЛБАНИЈА

ДРИТАН ФИНО
Министерство за финансии и економија, Албанија

СПРОВЕДУВАЊЕ НА СОВРЕМЕН СМЕТКОВОДСТВЕН СИСТЕМ ВО ЈАВНИОТ СЕКТОР ВО АЛБАНИЈА – БЕНЕФИТИ И ПРЕДИЗВИЦИ

Владата на Албанија е посветена на постепено воведување на современ систем на сметководство во јавниот сектор заснован на меѓународни стандарди. Засега, сметководството на јавниот сектор во Албанија се врши на готовинска основа со елементи на акумулации во однос на средствата и обврските. Овој процес на трансформација ќе се оствари преку повеќефазниот проект „Развој на сметководството во јавниот сектор во Албанија (МССЈС)“ со цел примена на меѓународните сметководствени стандарди во јавниот сектор. Дирекцијата за усогласување на финансиското управување, контрола и сметководство во рамките на Министерството за финансии и економија е одговорна за подготовка на правилата и методологиите за сметководството во јавниот сектор во Албанија.

Оваа реформа треба да оствари две главни цели:
- Развој на сметководство во јавниот сектор и финансиско известување во согласност со МССЈС.
- Развој на прфесионални капацитети и вештини во областа на сметководство за Министерството за финансии и економија и за оние кои го финансираат јавниот сектор.

Врз основа на искуствата на другите земји со регулаторната рамка за сметководство во јавниот сектор, кои успешно ја спроведоа реформата поврзана со пресметковното сметководство, како и врз основа на главни карактеристики на албанската регулаторна рамка во јавниот сектор, најдобар пристап е да се прилагодат оние МССЈС кои се релевантни за локалниот контекст во Албанија. Ова значи дека најдобрата опција е индиректен пристап кон имплементацијата на МССЈС, иако ќе се направат сите напори внимателно да се следат МССЈС за да се овозможи максимална флексибилност.

Се поставува следново прашање:
Зошто точно би требало да го примениме пресметковното сметководство во јавниот сектор во Албанија?

Висококвалитетното финансиско известување во јавниот сектор е камен-темелник на еден добар функционален јавен сектор и е суштина на јавниот сектор кој обезбедува вредност за парите. Подобрувањето на квалитетот на информациите за финансиското известување во Албанија ќе има значително позитивно влијание врз граѓаните на Албанија и за поширокаата меѓународна заедница. Поточно:
- Подобра отчетност, што доведува до објективни финансиски извештаи, унапредено политичко учество/инклузија и поголема доверба во Владата.
- Поголема транспарентност преку обезбедување целосна претстава за финансиите и поквалитетни финансиски статистички податоци.
- Подобрено работење преку обезбедување подобри јавни услуги.
- Подобро финансиско менаџирање, што доведува до подобра основа за донесување одлуки, подобро управување со ризикот и поголем обрт на средствата.

Има повеќе предизвици кои се очекува да се појават во иднина:
- **Политички и раководни предизвици.** Активното инволвирање на високото раководство, кое ги донесува најважните олуки, е од суштинска важност за спроведување на проектите.
- **Структурни и организациски прашања.** Голем предизвик е да се мотивираат засегнатите страни и да се управува со нив, затоа што сите тие имаат ограничени ресурси и различни агенди, а понекогаш покажуваат и поголем отпор затоа што тоа ќе значи значителна промена за нив, но навистина е важно да се воспостават ефективни структури за управување со проекти и тимови за спроведување на проекти.
- **Предизвици во врска со капацитетите.** Градењето експертиза во реформите и нивно спроведување е од особена важност кога станува збор за спроведување на МССЈС, поради немањето на технички информации и доволно професионални капацитети.

И покрај сите предизвици и тешкотии, Владата на Албанија ќе ги преземе неопходните мерки за воспоставување и функционирање на ефективен систем на сметководство и финансиско известување во јавниот сектор. Ќе продолжи и со градење на професионалните капацитети на вработените во Министерството за финансии и економија, како и на оние кои го прават финансирањето во другите јавни институции.

ПРЕПОРАКИ

Сметаме дека е навистина важно да се земат предвид политичките и прашањата поврзани со управувањето, бидејќи Владата има јасен сет на развојни приоритети. На оперативно ниво, клучниот приоритет на Владата треба да биде работа кон целосно усогласување со барањата на ЕУ, со поглед на пристапување кон ЕУ. Владата треба да биде посветена на реформата на финансиското известување и да го поддржи проектот за да се постигне негово успешно заокружување.

Со цел надминување на политичките/ раководните/ организациските предизвици, го препорачуваме следново:

- Подготовка на стратегија за управување со промени.
- Континуирана комуникација и ангажирање, бидејќи тоа е од клучна важност.
- Ангажирање и комуникација со засегнатите страни – тие се важни учесници во раководниот орган, како и во проектните активности.

Во врска со капацитетите, од суштинска важност е да се формира тим со најдобри капацитети.
Понатаму, бидејќи е голем предизвик да се мотивираат и управуваат засегнатите страни, а тоа значи голема промена и за нив, за да се стекне поголемо разбирање на ефектите кои ќе ги имаат промените, може да се разгледаат следниве активности:

- Да се споделат плановите со лицата кои ќе бидат инволвирани со цел да се обезбеди остварливост и разбирање, ако има други притисоци со кои треба да се управува или да бидат отстранети (и да се вклучат и високите раководители каде е потребно инволвирање/ акција).
- Да се дефинираат конкретни цели преку утврдување на помали, јасни чекори: определување на најважните клучни настани и зацртување на јасни рокови.
- Признавање на учинокот во работењето кога ќе бидат постигнати чекорите/ активностите и тоа широко да се сподели за да се покаже остварениот напредок.

Она што исто така треба да се земе предвид е дека една подобрена рамка за финансиско известување и ревизија може во голема мера да придонесе за севкупното намалување на трошоците за економијата на земјата. Затоа, многу е важно подобреното финансиско известување и ревизија да се разгледаат како приоритетна област и да се работи со партнери како што е ЕУ, за да се обезбеди фокус од страна на Владата на агендата за интеграција во ЕУ. Наши предлози:

- Подборени структури за управување со проекти.
- Посебен тим за спроведување на проект.
- Утврдени конкретни цели кои јасно определуваат што се сака да се постигне.
- Да се покаже напредокот, со цел да се одржува ангажманот на политичко и на ниво на високи раководители. Засегнатите страни треба постојано да бидат информирани и инволвирани во проектните активности, како што се градење на капацитетите и подигнување на свеста.
- Усогласени ресури помеѓу тимот за спроведување на проектот и засегнатите страни.
- Интензивна поддршка во спроведувањето и инстант поддршка за институциите и клучните лица кои се задолжени за разни активности, како главна активност за ублажување.
- Аранжманите за имплементација и поддршката за градење на капацитетите го ублажуваат ризикот од недоволно искуство во набавките. Во таа смисла, неопходно е постоење на редовна поддршка во спроведување и надзор.

ПРИМЕР ОД КОСОВО

АХМЕТ ИСМАИЛИ
Министерство за финансии, Косово

ВО НАСОКА НА МССЈС РЕФОРМСКАТА АГЕНДА

Косово го применува МССЈС сметководствениот принцип на готовинска основа, додека за целите на финансиско известување се применува „модифицираната готовинска основа". Годишните финансиски извештаи се подготвуваат според МССЈС за готовинска основа (за сите буџетски организации), додека во анексите на финансиските извештаи се обелоденуваат други финансиски податоци со користење на пресметковно сметководство.

Примената на сметководствените и начелата за известување е утврдена со Законот за управување со јавните финансии и отчетност, донесен во 2008 година, кој јасно пропишува дека принципот на МССЈС за готовинска основа ќе се применува директно. Покрај тоа, Законот ја признава Класификацијата на функциите на Владата (*COFOG)*, која е применлива во системот за сметководство и известување за буџетот на Косово. Во 2019 година, Косово, исто така, го донесе и Прирачникот за статистика на владините финансии на ММФ (*GFSM* 2014).

Унифицираниот контен план доследно се применува во секој клучен чекор од буџетскиот циклус - од планирање на буџетот до извршување и финансиско известување. Сепак, контниот план во моментов не овозможува искористување на дополнителни придобивки кои се овозможени со пресметковното сметководство.

Како земја која се стреми да помине низ транзицијата кон пресметковно сметководство, Косово презеде некои важни чекори, кои се предуслови за реформата: (а) употреба на МССЈС (директно според законот), (б) консолидиран буџетски систем (сите единици за трошење, вклучително на централно и на локално ниво), (в) унифициран контен план (планирање, извршување и известување), (г) систем на единствена трезорска сметка (сите буџетски организации на централно и на локално ниво), (д) употреба на COFOG и прирачници за GFS итн.

Тековниот консолидиран годишен финансиски извештај не ги вклучува претпријатијата во јавна/општествена сопственост кои ги користат МСФИ за целите на известување. И покрај тоа што се преземаат некои чекори во насока на пресметковно сметководство, Косово сè уште не може да ги користи поволностите од МССЈС пресметковниот принцип, кој е исклучително важен за секоја влада. Според тоа, не е можна консолидација во буџетските организации и ЈП кои работат на Косово.

Косово го применува принципот на сметководство на готовинска основа, со одредени измени во некои сметководствени елементи на пресметковна пресметка, со цел прикажување на поцелосни финансиски информации, но системот што се користи не е доволен и не дава целосна слика за финансиското работење и за состојбата во земјата.

Примената на висококвалитетно пресметковно сметководство би обезбедило и основа за развој на подобри информациски системи, што би придонело кон подобар процес на донесување одлуки и подобро искористување на јавните средства.

ПРЕПОРАКИ

Врз основа на искуството и спецификите на земјата, се препорачуваат следниве чекори во насока на придвижување кон сметководствената реформа во јавните финансии:

- Да се зацрта како цел постепено спроведување на сметководствената реформа во Стратегијата за реформа во управувањето со јавните финансии;
- Подигнување на свеста на политичко и раководно ниво така што ќе се покажат бенефитите од реформата;
- Да се обезбедат потребните ресурси и да се формираат работни групи, вклучително и главниот генерален ревизор и развојните партнери, како што се ММФ, Светска банка и невладини организации;
- Инвестирање во обука и квалификација на професионални сметководители во јавниот сектор и во други човечки ресурси со цел одржливо градење на капацитетите и континуиран професионален развој;
- Подготовка на реформски план во кој јасно ќе бидат определени сите чекори, надлежности, засегнати страни и временски рокови;
- Предлагање на неопходни измени во законодавството и прифаќање на најдобрите практики на Одборот за МССЈС;
- Инвестирање во развој на информациски и сметководствени системи;
- Развој на стратегии со кои ќе се овозможи неопходната политичка и раководна поддршка, сведување на воздржаноста или на отпорот кон промени на минимум;
- Искористување на знаењето и резултатите од разни донаторски проекти;
- Воспоставување платформа за споделување искуства и најдобри практики.

КРАТКИ БИОГРАФИИ НА АВТОРИТЕ

ОБУКАТА ЗА МССЈС БЕШЕ РЕАЛИЗИРАНА ОД СЛЕДНИВЕ ЕКСПЕРТИ:

МАКСИМ АЦЕВСКИ
Државен завод за ревизија, Северна Македонија

Максим актуелно ја врши функцијата Главен државен ревизор на РСМ Неговите претходни надлежности вклучуваат Координатор за административни и правни прашања во Агенцијата за супервизија на осигурување, Помошник главен државен ревизор и Виш ревизор во ДЗР, Раководител за буџет во Министерството за финансии и Раководител за буџетски прашања во општина Велес.

Коавтор е на неколку публикации за (внатрешна) ревизија, буџетско планирање, внатрешна контрола и спречување на измами. Исто така, активно учествува и држи предавања во овие области.

ЕУГЕНИО АНЕСИ-ПЕСИНА
Католички универзитет, Италија

Еугенио е редовен професор на Католичкиот универзитет „дел Сакро Куоре“. Активен е во истражувања, наставни активности, стручна поддршка на институции и на организации од јавниот сектор, како и на бизнис и академскиот сектор. Директор е и раководител во „*CERISMAS - Centro di Ricerche e Studi in Management*“, каде што се фокусира на истражување, настава, стручна поддршка на приватни и јавни здравствени организации, како и на бизнис и академскиот сектор. Исто така е и виш соработник на Универзитетот во Пенсилванија (*The Wharton School, Dept of Health Care Management*), а претходно работел како визитинг професор на Универзитетот во Женева и како помошен професор на *Università Commerciale Luigi Bocconi*.

АТАНАСКО АТАНАСОВСКИ
Универзитет „Св. Кирил и Методиј“ во Скопје, Економски факултет - Скопје, Северна Македонија

Атанаско Атанасовски е вонреден професор по сметководство на Економскиот факултет при Универзитетот „Св. Кирил и Методиј“ во Скопје. Атанасовски е соработник на *ACCA* и има јавно практично искуство со *Deloitte*, како и академско искуство во настава за финансиско сметководство и известување од 2007 година. Неговиот истражувачки интерес е поврзан со квалитетот на сметководството, меѓународните стандарди за финансиско известување, корпоративното објавување и транспарентност, корпоративното управување и внатрешни контроли, нови „нарушувачки“ технологии во сметководството, итн.

Ги има поддржувано активностите на Светската банка (*ROSC*) и на програмата *REPARIS* во Северна Македонија, спроведувајќи програма за професионална сертификација за Институтот на овластени ревизори на Република Македонија (ИОРРМ) и во ажурирањето на преводот на МСФИ и Меѓународни стандарди за ревизија на македонски јазик. Исто така работел и како координатор за испитната програма за ИОРРМ. Атанасовски има учествувано на неколку тркалезни маси и работилници организирани од Центарот за реформа на финансиското известување на Светската банка со седиште во Виена, вклучително и дизајнирање и спроведување на регионална студија за бенчмаркинг (споредување) на сметководственото образование во регионот на Западен Балкан.

ЗОРИЦА БОЖИНОВСКА-ЛАЗАРЕВСКА
Универзитет „Св.Кирил и Методиј“ во Скопје, Економски факултет - Скопје, Северна Македонија

Зорица Божиновска Лазаревска магистрирала во 1993 година на Економскиот факултет во Белград. Во 1999 година докторирала на Економскиот факултет во Скопје кога била избрана за доцент по предметот ревизија. Во 2004 година е избрана за вонреден професор а во 2009 година е именувана за редовен професор по предметите ревизија, основи на сметководството и внатрешна ревизија.

Во вториот циклус на студии, ангажирана е во студиска програма за сметководство и ревизија каде предава ги предава предметите ревизија, државна ревизија и испитување на измами. Во третиот циклус на студии таа предава ревизија и уверување. Била продекан за финансии на Економскиот факултет во Скопје во периодот 2005-2010 година. Раководител е на катедрата за сметководство и ревизија од 2013 година, од кога е и раководител на вториот циклус на студии за програмата сметководство и ревизија.

Како овластен ревизор, во периодот 2005-2011 година била член на Советот за унапредување и надзор на ревизијата и реизбрана е за член на Советот за унапредување и надзор на ревизијата за периодот 2012-2020 година. Назначена е за претседател на Одборот за ревизија на Стопанска банка АД Скопје за периодот од 2006 до 2012 година.

проф. д-р. МИЛИЦА ДАКОВИЌ ТАДИЌ
Универзитет „Доња Горица“, Црна Гора

Милица Даковиќ-Тадиќ е професор во областа на сметководство, ревизија и финансиско известување. Професионално работела на анализа и подобрување на деловните активности на компаниите во Црна Гора, како и на меѓународни проекти за зајакнување на административните процедури, едукација и развој на процесите на финансиско известување во јавниот сектор и локалните самоуправи во Црна Гора – проекти за организации на ОН, ОЕЦД и Европската Комисија.

Даковиќ Тадиќ е доктор на науки по сметководство - врската помеѓу деловното и националното сметководство, магистрирала ревизија и е сертифициран меѓународен тутор за внатрешни ревизори и сметководители во јавниот сектор од страна на *CIPFA*.

Од 2012 година работи како тутор/ предавач во рамките на програмата за едукација и меѓународно сертифицирање на внатрешни ревизори во јавниот сектор. Од 2015 година е и тутор/ предавач во *PACT* - проекти на Министерството за финансии на Црна Гора, *CEF*, *CIPFA*. Од 2016 година досега работи на проекти за подобрување и едукација во областа на сметководствени стандарди во финансискиот сектор.

ДРИТАН ФИНО
Министерството за финансии и економија, Албанија

Дритан Фино е директор на Секторот за финансиско управување, контрола и сметководствено усогласување при Министерството за финансии и економија на Албанија. Во министерството работи од ноември 2013 година, и тоа како советник во Кабинетот на министерот.

Дритан Фино се занимава со предавања од 2007 година, во разни институции во Албанија и во странство. Областите во кои предава, држи настава и се занимава со истражување се однесуваат на финансиско и управувачко сметководство, национални и меѓународни сметководствени стандарди, јавни финансии итн.

Неговото професионално искуство вклучува и ангажмани како раководител на Одборот за јавен надзор на задолжителни ревизори, раководител на Комисијата за квалификација и сертификација на јавни внатрешни ревизори, член на Комитетот за вработување државни службеници, итн.

Во 2002 година дипломирал финансии и сметководство на Универзитетот во Тирана. Од 2004 година посетувал постдипломски студии во Јапонија и се стекнал звање магистер во 2007 година, а потоа и докторирал на финансии и сметководство во 2010 година.

АХМЕТ ИСМАИЛИ
Министерство за финансии, Косово

Ахмет е генерален директор на трезорот при Министерството за финансии на Косово од август 2017 година. Задолжен е, меѓу другото, за управување со извршувањето на буџетот, распределба и планирање/ управување со пари, сметководство и финансиско известување до Владата и управување со основните финансиски системи.

Има над 16 години професионално искуство на високи раководни позиции во банкарската, осигурителната и финансиската дејност на Косово. Има работено за осигурително друштво од Австрија кое работи во Косово, на извршни менаџерски позиции, вклучувајќи и извршен директор, член на Одборот на директори и член на комитетите. Претходно речиси 10 години работел за меѓународни и локални банки и тоа на разни високи и раководни позиции.

Ахмет Исмаили има предавано финансиски менаџмент, банкарски менаџмент и управување со ризици на Економскиот факултет при Универзитетот во Приштина, во периодот помеѓу 2007 и 2013 година. Сертифициран е како сениор локален тренер и експерт на Косовската банкарска асоцијација, вклучително и програми за сертифицирање на Европска фондација за Банкарство (*EFCB*) и Европската асоцијација за обука за банкарски и финансиски услуги (*EBTN*). Има докторат по економија на Универзитетот во Приштина, со дисертација на сметководство и известување во јавниот сектор.

СТЈУАРТ МЕКЛИОД
CIPFA, Обединето Кралство

Стјуарт Меклиод е член на *CIPFA* и има над 20 години искуство во обуки и консултантски услуги за јавни финансии. Работел на голем број меѓународни проекти финансирани од ЕУ, Светска банка, Департманот за меѓународен развој на Обединетото Кралство (*DFID*), и други институции и бил член на тимот на *CIPFA* кој ја воведе образовната ПАКТ програма во Југоисточна Европа.

Има искуство во регионот работејќи во Словенија, Србија, Косово и Албанија. Неодамна работел и со Светската банка и *DFID*, обезбедувајќи техничка помош за воведување на МССЈС во сојузните држави во Нигерија. Во 2019 и 2020 година, Стјуарт има одржувано обуки за МССЈС наменети за сметководители во јавниот сектор во Црна Гора.

ВЕСНА МЛАДЕНОВСКА
Ревизорско тело за ревизија на инструментот за претпристапна помош (ИПА), Северна Македонија

Весна Младеновска е искусен ревизор специјализиран во областа на внатрешна, надворешна и ревизија на ИПА и ЕУ фондовите. Има повеќе од 20 години искуство во сметководство и финансиски менаџмент во јавниот сектор. Истовремено е и обучувач на внатрешни ревизори во јавниот сектор и на јавни сметководители, овластен државен ревизор и овластен сметководител.

Ангажирана е како тутор/ предавач на *PACT* и како тутор/ предавач на меѓународна обука за сертификација за внатрешни ревизори (*TIAPS*) која се одржува во соработка со Министерството за финансии на Северна Македонија и *CEF*.

БОБАН ПАУНОВ
Министерство за финансии, Северна Македонија

Бобан Паунов има повеќе од 10 години искуство во сметководство во јавниот сектор и финансиско управување со ИПА фондовите на ЕУ. Овластен сметководител е во јавниот сектор со сертификат и диплома издадени од *CIPFA*. Од 2021 година е ангажиран како тутор/ предавач на *PACT* која се одржува во соработка со Министерството за финансии на Северна Македонија и *CEF*.

ГОРАНА РОЈЕ
Министерство за просторно планирање, градежништво и државен имот, Хрватска

М-р Горана Роје има повеќе од 15 години искуство во сметководство и финансиско управување во јавниот сектор. Нејзините компетенции се стратешки лоцирани на „крстопатот" помеѓу академијата и праската на највисоко ниво, а нејзината работа е фокусирана на меѓународно и компаративно сметководство и финансиско известување во јавниот сектор, воведување меѓународни сметководствени стандарди за јавниот сектор и финансиско управување со јавниот сектор, со посебен акцент на реформите во управувањето со средствата на јавниот сектор на домашно, регионално и светско ниво.

Нејзините истражувања се презентирани на разни меѓународни конференции и објавени во научни списанија. Таа била домаќин и учествувала на повеќе работилници, тркалезни маси и обуки на теми поврзани со сметководството во јавниот сектор и управувањето со средствата на јавниот сектор. Таа е еден од уредниците на книгата „Сметководство, ревизија и контрола на јавниот сектор во Југоисточна Европа" во издание на *Palgarve* од 2019 година.

Горана исто така била активно вклучена во развојот на модел на податоци за надградба на Централниот државен регистар на средства и била назначен за заменик-координатор за стратешко

МАРИЈА УЉАРЕВИЌ
Министерство за финансии и социјална грижа – Државен трезор, Црна Гора

Марија Ујаревиќ работи во Министерството за финансии од 2007 година како раководител на Секторот за буџетско сметководство и известување. Има *CIPFA* сертификати за внатрешен ревизор и јавен сметководител. Била ангажирана како предавач на Институтот за стратешки студии и прогнози за МССЈС, во обука за внатрешни ревизори за модулот за финансиско сметководство и обука за сметководство за националниот модул. Директно е вклучена во изготвување на законодавство во областа на сметководството и финансиското известување во јавниот сектор и има учествувано на повеќе професионални обуки за сметководство и финансии во Црна Гора и во странство. Во периодот 2015-2019 година, Марија била член на извршниот одбор на *PEMPAL Community of Practice for Treasury*, организиран од Светска банка, а од 2017 година е член на *FINCOP Community Practice* во рамките на *PULSAR* мрежата на Светската банка.

МЛАДЕН ВЛАХОВИЌ
Министерство за финансии и социјална грижа - Дирекција за централна хармонизација, Црна Гора

Младен Влаховиќ е раководител на Дирекцијата за ревизорски надзор при Дирекцијата за централна хармонизација на Министерството за финансии на Црна Гора. Одговорен е за надзор над работата на овластените ревизори и компаниите кои прават ревизија во Црна Гора. Исто така е и член на работната група за Поглавјето 6 од преговорите со ЕУ – право на трговските друштва, секретар на Советот за ревизија на Црна Гора и член на неколку работни групи за измена на законодавството во областа на сметководството и ревизијата. Младен е овластен сметководител и автор на голем број прирачници и статии од областа на сметководството и ревизијата во Црна Гора.

aqua viva

Авторски права © *CEF*, 2021. Сите права задржани.

TOGETHER WE CAN MAKE THINGS HAPPEN

CEF
Cankarjeva 18
SI-1000 Ljubljana
Slovenia

+386 1 369 6190

info@cef-see.org
www.cef-see.org

СЛЕДЕТЕ ГО CEF НА

Претплатете се на билтенот на
CEF на www.cef-see.org