EUROPSKA
KOMISIJA

Bruxelles, 5.12.2025.
COM(2025) 746 final

IZVJEŠĆE KOMISIJE EUROPSKOM PARLAMENTU I VIJEĆU

o aktualnom stanju javnog računovodstva opće države u Uniji, uzimajući u obzir napredak postignut od njezine procjene prikladnosti međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za države članice iz 2013.

{SWD(2025) 396 final}

1. UVOD

Ovim se izvješćem ispunjava zahtjev utvrđen u članku 16. stavku 1. točki (a) Direktive Vijeća 2011/85/EU[1] (Direktiva o proračunskim okvirima), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća (EU) 2024/1265[2], prema kojem Komisija do 31. prosinca 2025. i svakih pet godina nakon toga izvješćuje o aktualnom stanju javnog računovodstva opće države[3] u Uniji, uzimajući u obzir napredak postignut od njezine procjene prikladnosti Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor (IPSAS) za države članice iz 2013.

Kao odgovor na zahtjev iz prvotne Direktive o proračunskim okvirima Komisija je 2013. objavila procjenu prikladnosti IPSAS-a za države članice[4] (Izvješće o IPSAS-u iz 2013.), u kojoj je zaključeno da postoji velika potreba za usklađenim sustavima javnog računovodstva na obračunskoj osnovi u državama članicama i da će IPSAS biti prikladan referentni okvir za razvoj Europskih računovodstvenih standarda za javni sektor (EPSAS). U izvješću je također zaključeno da bi se trebalo posvetiti spornim pitanima u vezi s upravljanjem IPSAS-om te konceptualnim i tehničkim pitanjima IPSAS-a te je predloženo da se nastavi s provedbom inicijative EPSAS. Komisija (Eurostat) stoga radi na toj inicijativi od 2013.

Cilj je inicijative EPSAS uvođenje usklađenog računovodstva za javni sektor na obračunskoj osnovi koje odgovara potrebama EU-a. Najveća bi korist bila pružanje čvršće osnove za razumijevanje financijskog položaja i uspješnosti subjekata javnog sektora na svim razinama vlasti. Time bi se moglo poboljšati donošenje odluka na temelju dokaza i povećati odgovornost na razini EU-a te na nacionalnoj i podnacionalnoj razini. Osim toga, dodatno bi se unaprijedila integracija i učinkovitost tržišta kapitala te analiza održivosti javnih financija. Također bi se omogućili učinkovitiji načini izrade statističkih podataka te kontrole revizija i rizika.

Inicijativa EPSAS temelji se na pretpostavci da usklađeno računovodstvo na obračunskoj osnovi donosi znatne koristi, ali ujedno se prepoznaje da njegovo uvođenje može prouzrokovati i velike troškove. Sustavi financijskog računovodstva na obračunskoj osnovi smatraju se „zlatnim standardom" i za privatni i za javni sektor. Njihove koristi proizlaze iz činjenice da ni gotovinski računovodstveni sustavi ni kombinirani računovodstveni sustavi ne pružaju cjelovite financijske podatke. Budući da su gotovinski i kombinirani računovodstveni sustavi namijenjeni za bilježenje i iskazivanje kretanja gotovine, u njima nedostaje nekoliko važnih elemenata na kojima se temelje gospodarska kretanja i odluke, prije svega sveobuhvatni podaci o imovini i obvezama, obračunanim rashodima, prihodima i priznavanju imovine tijekom cijelog korisnog vijeka trajanja. Osim toga, mogu se očekivati i znatne dodatne koristi ako vlade poduzmu radnje koje nadilaze samo ono što je nužno za usklađenost s pravilima obračunskog računovodstva. Glavni pokretač država članica koje su provele reforme uvođenja obračunskog računovodstva bila je potreba za uspostavom upravljačkih informacijskih sustava koji omogućuju pouzdano i dobro informirano odlučivanje.

Uzimajući u obzir koristi EPSAS-a, koje su važne i za produbljivanje ekonomske i monetarne unije, kao i razloge za zabrinutost koje su iskazale neke države članice, Komisija (Eurostat)

[1] Direktiva Vijeća 2011/85/EU od 8. studenog 2011. o zahtjevima za proračunske okvire država članica (SL L 306, 23.11.2011., str. 41., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2011/85/oj).
[2] Direktiva Vijeća (EU) 2024/1265 od 29. travnja 2024. o izmjeni Direktive 2011/85/EU o zahtjevima za proračunske okvire država članica (SL L, 2024/1265, 30.4.2024., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2024/1265/oj).
[3] U ovom se izvješću „javno računovodstvo" odnosi na javno računovodstvo sektora opće države.
[4] Izvješće Komisije Vijeću i Europskom parlamentu, Ususret provedbi usklađenih računovodstvenih standarda za javni sektor u državama članicama. Prikladnost IPSAS-a za države članice (COM/2013/0114 final).

prvo je 2015. primijenila progresivan i dobrovoljan pristup kako bi prije svega postigla veću fiskalnu transparentnost u kratkoročnom i srednjoročnom razdoblju, a zatim omogućila usporedivost u srednjoročnom i dugoročnom razdoblju:

- 1. faza: povećanje fiskalne transparentnosti u državama članicama u kratkoročnom i srednjoročnom razdoblju promicanjem obračunskog računovodstva i, usporedno s tim, razvoj okvira EPSAS-a (koji obuhvaća upravljanje, računovodstvena načela i standarde),
- 2. faza: rješavanje pitanja usporedivosti unutar i između država članica provedbom EPSAS-a.

Komisija (Eurostat) objavila je 2019. i 2024. izvješća o EPSAS-u (radni dokumenti službi Komisije), u kojima opisuje ostvareni napredak[5]. Ovom je Izvješću priložen radni dokument službi Komisije s dodatnim informacijama.

2. RAD KOMISIJE NA MODERNIZACIJI JAVNOG RAČUNOVODSTVA U EU-U

U posljednjih 10 godina Komisija (Eurostat) nastavila je raditi na EPSAS-u u suradnji sa stručnjacima za javno računovodstvo iz država članica sa svih razina vlasti, kao i s drugim ključnim dionicima iz EU-a i svijeta. U prvoj je fazi rad Komisije na EPSAS-u obuhvaćao sustavnu suradnju s dionicima, tehnički rad koji pomaže u pripremi potencijalnih budućih standarda EPSAS, razmatranje troškova i koristi uvođenja javnog računovodstva na obračunskoj osnovi u državama članicama te pružanje tehničke i financijske potpore za takvo računovodstvo u državama članicama.

Komisija (Eurostat) osnovala je u rujnu 2015. radnu skupinu za Europske računovodstvene standarde za javni sektor, koja je kasnije preimenovana u stručnu skupinu[6]. Njezina je opća misija pružati Komisiji (Eurostatu) savjete i stručno znanje u pripremi usklađenih Europskih računovodstvenih standarda za javni sektor i standarda financijskog izvještavanja opće namjene na obračunskoj osnovi, i to za sve razine vlasti.

O EPSAS-u se sustavno komuniciralo s ključnim dionicima kao što su oblikovatelji politika, vlade, revizori, računovodstveni stručnjaci i akademska zajednica. Osim stručne skupine za EPSAS, Komisija (Eurostat) doprinijela je projektima javnog računovodstva i sastancima Organizacije za gospodarsku suradnju i razvoj (OECD), Odbora za IPSAS, Svjetske banke i Međunarodnog monetarnog fonda (MMF). Posebna pozornost posvećena je komunikaciji sa svim razinama vlasti u državama članicama, uključujući predstavnike državne i lokalne uprave.

Kad je riječ o tehničkom radu koji doprinosi EPSAS-u, nakon konferencije o razvoju EPSAS-a održane u Bruxellesu u svibnju 2013., pitanje upravljanja budućim EPSAS-om određeno je kao prioritet za daljnje postupanje. Komisija (Eurostat) prikupila je stajališta brojnih dionika u okviru javnog savjetovanja[7], a zatim i u okviru posebne podskupine stručne skupine. U skladu s prikupljenim informacijama utvrđena su ključna načela upravljanja EPSAS-om te ciljevi i korisnici financijskih izvještaja opće namjene u okviru EPSAS-a[8].

[5] Izvješće o EPSAS-u iz 2019. i Izvješće o EPSAS-u iz 2024.

[6] Stručna skupina za Europske računovodstvene standarde za javni sektor (E02989), dalje u tekstu „Stručna skupina za EPSAS”. Do proljeća 2021. zvala se „Radna skupina za EPSAS”.

[7] Javno savjetovanje – Procjena prikladnosti Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za države članice.

[8] Jedinica za utvrđivanje načela upravljanja EPSAS-om – Završno izvješće Radnoj skupini od 7. travnja 2017.

Kako bi poboljšala fiskalnu transparentnost, Komisija (Eurostat) najprije je izradila smjernice za prvu provedbu financijskog izvještavanja na obračunskoj osnovi[9], potičući reforme uvođenja javnog računovodstva na obračunskoj osnovi u državama članicama. Svrha tih smjernica nije bila sama provedba EPSAS-a, već podupiranje poboljšanja fiskalne transparentnosti u kratkoročnom i srednjoročnom razdoblju te priprema terena za provedbu EPSAS-a u budućnosti.

Zajedno s predstavnicima država članica, Komisija (Eurostat) pripremila je nacrt konceptualnog okvira za financijsko računovodstvo i izvještavanje u okviru budućeg EPSAS-a[10]. U nacrtu konceptualnog okvira EPSAS-a utvrđen je niz koncepata i definicija za razvoj, donošenje i objavljivanje EPSAS-a te se daju smjernice za pripremu i prikazivanje financijsko-računovodstvenih podataka po subjektima javnog sektora na temelju računovodstvene osnove EPSAS-a. Konceptualni okvir također može pomoći korisnicima u tumačenju financijskih podataka koje prikazuju subjekti javnog sektora. Potencijalni skup budućih standarda EU-a za financijsko računovodstvo i izvještavanje, zajedno s konceptualnim okvirom, pružio bi potrebne koncepte i operativne mjere izvedene iz tih koncepata kako bi financijski izvještaji davali istinit i fer prikaz financijskog položaja, financijske uspješnosti i novčanih tokova izvještajnih subjekata javnog sektora na temelju obračunske osnove računovodstva.

Izrađena je potencijalna struktura budućih standarda EPSAS. Ona obuhvaća strukturu skupa standarda i strukturu unutar budućih pojedinih standarda. Skup obuhvaća osam računovodstvenih područja koja bi se privremeno mogla podijeliti na 13 potencijalnih standarda EPSAS. Osim toga, predložena struktura unutar budućih pojedinih standarda EPSAS pojednostavnjena je s obzirom na računovodstvene tradicije u pojedinim državama članicama.

Od 2019. do 2021. provedena je provjera standarda IPSAS[11]. Svrha izvješća o provjeri bila je ocijeniti usklađenost pojedinih standarda IPSAS s nacrtom konceptualnog okvira EPSAS-a i načelom europskog javnog dobra kako bi se pružile informacije za utvrđivanje budućih standarda EPSAS. U analizi se uzima u obzir mjerodavni tekst IPSAS-a, a prema potrebi i neobvezujuće smjernice, kako bi se utvrdilo jesu li ispunjeni kriteriji iz nacrta okvira EPSAS-a.

Dokumenti o EPSAS-u koji sadržavaju tehničke analize pitanja iz područja javnog računovodstva još su jedan izvor informacija za utvrđivanje potencijalnih budućih standarda EPSAS. U tim se dokumentima[12] pojašnjavaju složena računovodstvena pitanja, posebice tehnički i praktični problemi s provedbom. Posebna se pozornost posvećuje i „fleksibilnosti EPSAS-a”, odnosno mogućnosti smanjenja tereta izvještavanja i složenosti standarda za male i manje rizične javne subjekte. Dokumenti o EPSAS-u također pomažu državama članicama s računovodstvenim reformama jer se u njima razmatraju najbolji primjeri iz prakse javnog računovodstva u odabranim državama članicama te se olakšava njihova razmjena u cijelom EU-u.

Vlastiti računovodstveni sustavi Europske komisije, kao i sustavi nekoliko drugih međunarodnih organizacija, imaju obračunsku osnovu i temelje se na IPSAS-u. U skladu s globalnim trendom i zahvaljujući suradnji država članica, koju je Komisija (Eurostat) olakšala u prvoj fazi projekta EPSAS, u posljednjih je deset godina u mnogim državama članicama provedena opsežna dobrovoljna modernizacija sustava javnog računovodstva.

[9] Smjernice za prvu provedbu obračunskog računovodstva.
[10] Nacrt konceptualnog okvira EPSAS-a (revidiran u veljači 2024.).
[11] Izvješća o provjeri usklađenosti EPSAS-a s IPSAS-om.
[12] Dokumenti o EPSAS-u posvećeni važnim temama za javno računovodstvo.

Komisija (Eurostat) naručila je tri studije o troškovima i koristima reforme uvođenja javnog računovodstva na obračunskoj osnovi. U dvije su se studije redovito ažurirale procjene računovodstvene zrelosti država i povezanih troškova provedbe EPSAS-a, koje su prvotno objavljene 2014. (vidjeti poglavlje 3. u nastavku). Kako bi procijenila koristi javnog računovodstva na obračunskoj osnovi u kriznim situacijama, poput pandemije bolesti COVID-19, Komisija (Eurostat) naručila je dokument u kojem je ispitana veza između javnog računovodstva i širokog spektra važnih mjera odgovora na krizne situacije koje su uvele mnoge države članice EU-a[13].

Pametne, održive i društveno odgovorne reforme doprinose povećanju otpornosti gospodarstava i društava EU-a. Komisija je pružila veliku tehničku i financijsku potporu reformama javnog računovodstva u državama članicama. U okviru svoje tehničke potpore Komisija (Eurostat) pospješila je razmjenu najboljih primjera iz prakse i pokrenula rasprave o inovativnim pristupima javnom računovodstvu. Provela je rasprave sa stručnjacima za javno računovodstvo o koristima i problemima reformi uvođenja obračunskog računovodstva te poticala razmjenu iskustava i stručnog znanja među državama članicama. Države članice iskazale su poseban interes za inovacije u području računovodstvenih sustava i provedbe međunarodnih standarda. Brojnim projektima reformi javnog računovodstva država članica dodijeljena je financijska potpora EU-a u okviru bespovratnih sredstava Eurostata, Instrumenta za tehničku potporu (TSI) i Mehanizma za oporavak i otpornost.

Aktivnostima provedenima u prvoj fazi projekta EPSAS podupiru se nastojanja Komisije da ojača administrativne kapacitete u državama članicama radi povećanja učinka. Unatoč širokom spektru institucijskih ustroja i pravnih tradicija, javne uprave država članica dijele mnoge vrijednosti i zadaće te imaju zajedničko poimanje dobre uprave i čine europski administrativni prostor. ComPAct[14] je Komisijino nastojanje da poboljša europski administrativni prostor promicanjem tih načela i povećanjem potpore administrativnoj modernizaciji država članica. Uspostavljen je zajednički skup sveobuhvatnih načela za kvalitetu javne uprave, uključujući „zdrave i održive javne financije poduprte integriranim i sveobuhvatnim javnim računovodstvenim sustavima koji se temelje na nastanku poslovnih događaja”.

3. POSTIGNUĆA I PLANOVI DRŽAVA ČLANICA ZA RAZVOJ VLASTITOG JAVNOG RAČUNOVODSTVA

Većina je država članica do 2025. već uvela obračunsko računovodstvo u skladu s nacionalnim standardima u cijelom sektoru opće države ili je postupak njegova uvođenja bio u tijeku. Prije uvođenja EPSAS-a sve zemlje koje provode reforme upotrijebile su ili planiraju upotrijebiti IPSAS kao osnovu za razvoj vlastitih standarda. U tablici 1 prikazane su države članice u tri skupine razvrstane prema računovodstvenoj zrelosti. Smatra se da države čija računovodstvena zrelost (ocjena napretka u uvođenju obračunskog računovodstva u odnosu na IPSAS) iznosi 70 % ili više primjenjuju obračunsko računovodstvo[15].

[13] *Government accounting, EPSAS and supporting the COVID-19 response.*

[14] Komunikacija Komisije Europskom parlamentu, Vijeću, Europskom gospodarskom i socijalnom odboru i Odboru regija, Jačanje europskog administrativnog prostora (ComPAct), COM(2023) 667 final od 25.10.2023.

[15] Točnije, smatra se da su države čija računovodstvena zrelost iznosi 70 % ili više uspostavile integrirane i sveobuhvatne sustave financijskog računovodstva na obračunskoj osnovi usklađene na nacionalnoj razini.

Tablica 1. Računovodstvena zrelost (RZ) sektora opće države u 2025.

Visoka: RZ ≥ 70 %	Srednja: 70 % > RZ ≥ 40 %	Niska: RZ < 40 %
Belgija, Bugarska, Češka, Danska, Estonija, Irska, Španjolska, Francuska, Latvija, Litva, Austrija, Slovačka, Finska i Švedska	Hrvatska, Luksemburg, Mađarska, Nizozemska, Poljska, Portugal, Rumunjska i Slovenija	Njemačka, Grčka, Italija, Cipar i Malta

Izvor: Studija PwC-a za 2025.[16]

Međutim, računovodstvena zrelost u mnogim se državama znatno razlikovala među podsektorima opće države. Lokalne vlasti češće su primjenjivale računovodstvo na obračunskoj osnovi, a fondovi socijalnog osiguranja gotovinsko računovodstvo. Prosječne ocjene računovodstvene zrelosti po podsektorima u EU-u 2025. bile su sljedeće:

- središnja vlast: 66 %
- regionalna vlast: 68 %
- lokalna vlast: 73 %
- fondovi socijalnog osiguranja: 59 %.

Na razini središnje vlasti IPSAS najčešće služi kao osnova za nacionalne računovodstvene standarde, i to u više od tri četvrtine (21 od 27) država članica. Više od polovine (14) država članica upotrebljava IPSAS kao primarnu osnovu za razvoj vlastitih standarda za javno računovodstvo. Kad je riječ o usklađivanju računovodstvenih politika u državama članicama, više od polovine (14) država članica primjenjuje uvelike slična računovodstvena načela na sve podsektore opće države.

Zbog očekivanih koristi javnog računovodstva na obračunskoj osnovi te zahvaljujući smjernicama i potpori pruženoj u okviru inicijative EPSAS, primjena takvog računovodstva znatno se povećala od Izvješća o IPSAS-u iz 2013. Od objave tog izvješća prosječna računovodstvena zrelost podsektora središnje vlsti u EU-u povećala se s 57 % na 66 %. Sličan trend zabilježen je i u ostalim podsektorima opće države. Na razini podsektora najveća poboljšanja (za više od 20 postotnih bodova) zabilježena su u Grčkoj (razina lokalne države), Španjolskoj (razina regionalne države), Hrvatskoj (razina središnje i lokalne države), Cipru (razina središnje države), Latviji (razina lokalne države i fonda socijalnog osiguranja), Luksemburgu (razina fonda socijalnog osiguranja) i Austriji (regionalna i lokalna razina).

Države članice koje provode reforme potvrđuju koristi javnog računovodstva na obračunskoj osnovi. Od 2014. do 2018. Eurostat je sufinancirao 13 projekata koji su stvorili preduvjete ili izravno doprinijeli modernizaciji računovodstva za javni sektor na obračunskoj osnovi u osam država članica[17]. Instrumentom za tehničku potporu (TSI)[18], kojim je potpomognuto više od 18 reformi u devet država članica, podupiru se uprave država članica u povećanju kapaciteta, provedbi tehničkih rješenja i utvrđivanju nacionalnih računovodstvenih standarda usklađenih s IPSAS-om kako bi se uvelo obračunsko računovodstvo i proširila njegova primjena. Potpora u okviru TSI-ja omogućila je i više od 10 studijskih posjeta drugim državama članicama. Potpora je pružena Irskoj, Grčkoj, Hrvatskoj, Italiji, Cipru, Luksemburgu, Malti, Poljskoj i Portugalu. U Grčkoj, Italiji i Portugalu reforme su usklađene s obvezama iz njihovih nacionalnih planova za oporavak i otpornost u okviru Mehanizma za oporavak i otpornost. Uz

[16] Ažurirana računovodstvena zrelost vlada država EU-a i troškovi uvođenja EPSAS-a, vidjeti tablicu 3 na str. 12. Vrijednosti za sektor opće države izračunane su kao ponderirani prosjeci vrijednosti za podsektore.

[17] Njemačka (Hessen), Španjolska (Kantabrija), Italija, Cipar, Mađarska, Malta, Austrija (Gradišće, Salzburg i Gornja Austrija) i Portugal.

[18] Isprva Program potpore strukturnim reformama (SRSP), nakon kojeg je uslijedio Instrument za tehničku potporu (TSI) od 2021.

potporu u okviru TSI-ja, Irska je također započela reformu javnog računovodstva usmjerenu na središnju vlast, dok je Austrija dovršila svoju reformu uvođenjem obračunskog računovodstva na razini državne i lokalne uprave. Neke države koje su već postigle visoku računovodstvenu zrelost, kao što je Litva, dodatno su uskladile svoje javno računovodstvo s IPSAS-om.

Njemačka i Nizozemska u svojim podsektorima opće države trenutačno ne planiraju uvesti obračunsko računovodstvo. Iako u Njemačkoj nema namjere provođenja opće javne reforme uvođenja obračunskog računovodstva na nacionalnoj razini, na razini saveznih pokrajina ostvaruju se pojedinačna poboljšanja računovodstvenog sustava (npr. digitalizacija računovodstvenih postupaka i dovršetak registra imovine). Dvije njemačke savezne pokrajine, Hessen i Hamburg, uspostavile su napredne sustave javnog računovodstva na obračunskoj osnovi. Nadalje, 2025. računovodstvo na obračunskoj osnovi bilo je obvezno za lokalne vlasti u 11 od 13 njemačkih saveznih pokrajina (osim Berlina, Bremena i Hamburga jer te savezne pokrajine nemaju općinsku razinu). Primjena obračunskog računovodstva razlikuje se i u Nizozemskoj, koja i dalje primjenjuje gotovinsko računovodstvo u većini svojih tijela središnje vlasti. S druge strane, nizozemski fondovi socijalnog osiguranja i većina tijela lokalne vlasti primjenjuju obračunsko računovodstvo.

Uvođenje obračunskog računovodstva dugotrajan je proces koji zahtijeva sveobuhvatan pristup, opsežnu izgradnju kapaciteta i razvoj znanja u cijeloj javnoj upravi. U Irskoj, Grčkoj, Italiji i Luksemburgu, zahvaljujući uzastopnoj višegodišnjoj potpori u okviru TSI-ja, uspješno su ostvareni konkretni rezultati koji su doprinijeli računovodstvenim reformama u tim državama članicama. Iskustvo je pokazalo da napredak uvelike ovisi i o angažiranosti te dostupnosti javnih subjekata koji sudjeluju u reformama. Najbolji primjeri iz prakse iz država članica EU-a pokazuju da potpuna provedba traje nekoliko godina, što znači da koristi nisu odmah vidljive.

Izradom transparentnih i usporedivih financijskih izvještaja na obračunskoj osnovi vlade će predstavljati dugoročne učinke svojih odluka te će građanima koji ih demokratski biraju, kao i drugim dionicima poput pružatelja financijskih sredstava, moći odgovarati za primjereno korištenje javnih sredstava. Koristi ostvarene računovodstvenim reformama u državama članicama teško je kvantificirati jer utječu na više područja. Međutim, mogu se očekivati znatne dodatne koristi ako vlade poduzmu radnje koje nadilaze samo ono što je nužno za usklađenost s računovodstvenim pravilima. Države članice koje su provele reforme uvođenja obračunskog računovodstva istaknule su da je glavni pokretač reformi bila potreba za uspostavom upravljačkih informacijskih sustava koji omogućuju pouzdano i dobro informirano odlučivanje. Da bi to bilo moguće, bilo je nužno uvesti sveobuhvatne visokokvalitetne računovodstvene prakse na obračunskoj osnovi. Pouzdani računovodstveni podaci na obračunskoj osnovi mogu se upotrijebiti za razvoj praksi upravljanja utemeljenih na rezultatima, troškovnog računovodstva, programa upravljanja imovinom i drugih ključnih pokazatelja uspješnosti koji omogućuju procjenu troškova politika i programa te evaluaciju ishoda u odnosu na ciljeve politika.

Povratne informacije vlada o koristima koje proizlaze iz tih opsežnijih financijskih reformi vrlo su pozitivne. Vlade koje su provele projekt modernizacije računovodstva u mnogim su slučajevima iskoristile i priliku za ulaganje u moderne informatičke i ERP[19] sustave te za pojednostavnjenje internih postupaka, što je pozitivno utjecalo na učinkovitost, a samim time i na tekuće troškove njihova poslovanja.

Sve se češće (iako ne uvijek) prepoznaje potreba za uvođenjem javnog računovodstva na obračunskoj osnovi u EU-u i njegovim državama članica, ali trenutačno nema usklađenog

[19] Upravljanje resursima poduzeća.

pristupa. Reforme uvođenja obračunskog računovodstva (koje su često dio većih financijskih reformi) trenutačno se provode u Irskoj, Grčkoj, Hrvatskoj, Italiji, Cipru, Luksemburgu, Poljskoj i Portugalu, kao i u dvije njemačke savezne pokrajine, dok se postupak financijskog izvještavanja u većini država članica neprestano unapređuje. Države i dalje nastoje povećati učinkovitost i automatizaciju postupka financijskog izvještavanja te kvalitetu podataka kao osnove za bolje odlučivanje i usklađivanje s razvojem IPSAS-a. Prema planovima država članica očekuje se da će se prosječna računovodstvena zrelost podsektora središnje vlasti u EU-u dodatno povećati sa 66 % u 2025. na 78 % u 2030. Najveće promjene očekuju se u Grčkoj (+67 postotnih bodova – p.b.), Malti (+60 p.b.), Italiji (+50 p.b.), Cipru (+48 p.b.) i Luksemburgu (+45 p.b.), što je posljedica računovodstvenih reformi koje se trenutačno provode.

Tablica 2. Planirana računovodstvena zrelost sektora opće države u 2030.

Visoka: RZ ≥ 70 %	Srednja: 70 % > RZ ≥ 40 %	Niska: RZ < 40 %
Belgija, Bugarska, Češka, Danska, Estonija, Irska, Grčka, Španjolska, Francuska, Italija, Cipar, Latvija, Litva, Malta, Austrija, Portugal, Slovačka, Finska i Švedska	Hrvatska, Luksemburg, Mađarska, Nizozemska, Poljska, Rumunjska i Slovenija	Njemačka

Izvor: Studija PwC-a za 2025.

Kretanja u EU-u posljednjih godina u skladu su s globalnim trendom. Više od polovine (95 od 169) jurisdikcija uključenih u izvješće *International Public Sector Financial Accountability Index: 2025 Status Report*[20] IFAC-a, CIPFA-e i IPSASB-a tvrdi da će do 2030. njihovo javno računovodstvo biti na obračunskoj osnovi. Taj je udio u indeksu za 2024. iznosio otprilike jednu trećinu (53 od 169).

4. PRIKLADNOST IPSAS-A ZA DRŽAVE ČLANICE I NJEGOVA MOGUĆA UPOTREBA ZA EPSAS

U ovom se poglavlju ocjenjuje prikladnost IPSAS-a kao zajedničkog okvira javnog računovodstva u EU-u[21] i njegova moguća upotreba za razvoj EPSAS-a.

Izvješće o IPSAS-u iz 2013. temeljilo se na opsežnom javnom savjetovanju, pri čemu se 38,2 % ispitanika složilo da bi IPSAS bio prikladan računovodstveni standard za Europsku uniju, 30,9 % djelomično se složilo, a 27,9 % nije se složilo[22]. U Izvješću o IPSAS-u iz 2013. zaključeno je da unatoč tome što bi IPSAS bio prikladan referentni okvir za razvoj EPSAS-a, postoji zabrinutost oko njegova upravljanja te konceptualnih i tehničkih aspekata. Razlozi za zabrinutost uključivali su praktična ograničenja usklađivanja, pitanje potpunosti standarda, stabilnost računovodstvenog okvira i nedostatak resursa za okvir upravljanja.

[20] *International Public Sector Financial Accountability Index, 2025 status report*, IFAC (Međunarodna federacija računovođa), CIPFA (Ovlašteni institut za javne financije i računovodstvo) i IPSASB (Odbor za međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor), rujan 2025.

[21] Taj se aspekt ističe jer su moguća preklapanja percepcija pojedinih država članica o prikladnosti IPSAS-a za primjenu na njihovoj nacionalnoj razini i o prikladnosti IPSAS-a kao osnove za usklađeni pristup primjeni EPSAS-a.

[22] Javno savjetovanje – Procjena prikladnosti Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor za države članice.

U razdoblju od 12 godina nakon objave Izvješća o IPSAS-u iz 2013. uspostavljena je nova upravljačka struktura za IPSAS, uključujući pojačani neovisni nadzor. Odbor za javni interes (PIC) osnovan je 2015. kako bi se osiguralo da se aktivnosti izrade standarda koje provodi Odbor za IPSAS temelje na javnom interesu. Nadalje, Konzultativna savjetodavna grupa (CAG), osnovana 2016., forum je na kojem se Odbor za IPSAS savjetuje s predstavnicima organizacija javnog sektora i pojedincima koji su zainteresirani za rad Odbora ili na koje njegov rad utječe. PIC i CAG od osnivanja su sastavni dio postupaka upravljanja i nadzora te aktivnosti izrade standarda koje provodi Odbor za IPSAS. Trenutačno dva od 18 članova Odbora za IPSAS dolaze iz država članica EU-a, a Eurostat i Glavna uprava za proračun (GU BUDG) sudjeluju kao promatrači. Računovodstveni službenik Komisije član je CAG-a.

U spomenutom razdoblju od 12 godina standardi IPSAS znatno su se promijenili. Postali su sveobuhvatniji jer je od 2013. do 2025. broj važećih standarda porastao s 31 na 40, a udio standarda specifičnih za javni sektor s 19 % na 30 %. Standardi koji se odnose na specifična pitanja javnog sektora uključuju IPSAS 42, *Socijalne naknade*, IPSAS 47, *Prihodi* i IPSAS 48, *Troškovi transfera*, ali i IPSAS 19, *Rezerviranja, nepredviđene obveze i nepredviđena imovina*. IPSAS sada obuhvaća sva ključna pitanja koja bi se trebala razmatrati u financijskim izvještajima javnih subjekata, a dionici ih smatraju „stabilnima i potpunima”.

Provjera standarda IPSAS (vidjeti poglavlje 2.) još je jedan postupak kojim se ispituje prikladnost IPSAS-a za EU. Općenito je utvrđeno da su svi provjereni standardi IPSAS u skladu s nacrtom konceptualnih okvira EPSAS-a i načelom europskog javnog dobra. Istaknuta je potreba za dodatnim smjernicama u nekoliko računovodstvenih područja. Osim toga, 2024. ispitana je primjena IPSAS-a u državama članicama. U studiji je istaknuto da unatoč tome što su standardi u brojnim računovodstvenim područjima prilično sveobuhvatni, još uvijek ima nedostataka.

Eurostat je 2024. proveo anketu o prikladnosti IPSAS-a za države članice i njegovoj mogućoj upotrebi za razvoj EPSAS-a, u kojoj su sudjelovali članovi stručne skupine za EPSAS. Sastojala se od tri pitanja, koja su se odnosila na prikladnost IPSAS-a kao izvještajnog okvira, upravljanje tim okvirom za države članice i prikladnost IPSAS-a kao referentnog okvira za razvoj EPSAS-a. Iako su neki razlozi za zabrinutost iz Izvješća o IPSAS-u iz 2013. i dalje prisutni, s vremenom su izgubili na značaju, a stajališta ispitanika upućuju na to da su se prikladnost IPSAS-a kao izvještajnog okvira za države članice i upravljanje tim okvirom u međuvremenu znatno poboljšali. Velika većina država članica istaknula je prikladnost standarda IPSAS i modela njihova upravljanja. Istaknuta je potreba za izradom modela fiskalnog upravljanja koji će integrirati izvještavanje i metodologiju prema Europskom sustavu računa (ESA) te povezane fiskalne instrumente s izvještavanjem na temelju IPSAS-a/EPSAS-a. Ostali glavni razlozi za zabrinutost odnosili su se na troškove i složenost provedbe te potrebu za detaljnim smjernicama i diferenciranim izvještavanjem.

Tablica 3. Prikladnost IPSAS-a za države članice i njegova moguća upotreba za razvoj EPSAS-a

	Da	Djelomično	Ne
IPSAS je prikladan izvještajni okvir za države članice	46 %	42 %	12 %
Upravljanje IPSAS-om čini ga prikladnim za države članice	27 %	58 %	15 %
IPSAS je prikladan referentni okvir za razvoj EPSAS-a	66 %	19 %	15 %

Izvor: Anketa o prikladnosti IPSAS-a iz 2024.

Države članice smatrale su da će IPSAS kao referentni okvir poboljšati standardizaciju i usporedivost javnog financijskog izvještavanja u EU-u. Međutim, postojala je zabrinutost oko

toga je li u određenim okolnostima prikladno primijeniti fer vrijednost kao osnovu za mjerenje u javnom sektoru.

Države članice potvrdile su da je postojala želja za većim europskim sudjelovanjem u upravljačkom sustavu IPSAS-a unatoč tome što je u njega ugrađeno veliko stručno znanje o javnom sektoru te je uspostavljen temeljit, neovisan i transparentan postupak razvoja standarda. Postojala je i zabrinutost oko toga je li sa stajališta demokratske legitimnosti prihvatljivo da odbor koji podupire privatno tijelo utvrđuje standarde za EU.

Države članice smatrale su da bi upotreba IPSAS-a kao referentnog okvira za razvoj EPSAS-a omogućila troškovno učinkovitu provedbu EPSAS-a.

Države članice imale su dva stajališta o prikladnosti IPSAS-a za potrebe EPSAS-a. Jedno je stajalište bilo da bi IPSAS bio prikladan i da bi mehanizam odobravanja, poput onog koji se koristi za računovodstvene standarde u privatnom sektoru u EU-u, bio dostatan. U drugom se stajalištu zagovarao zaseban postupak utvrđivanja standarda EPSAS, koji bi se također temeljio na IPSAS-u, pri čemu se isticala potreba za velikim tehničkim kapacitetima. Države članice istaknule su i potrebu za političkom potporom i zakonodavnim promjenama na razini država članica.

5. DALJNJI KORACI ZA JAVNO RAČUNOVODSTVO U EU-U

S obzirom na važnost pouzdanih i transparentnih sustava javnog računovodstva te kontinuirani interes država članica za doprinos raspravama o javnom računovodstvu na razini EU-a, postoji velika potreba za koordiniranjem rada na modernizaciji nacionalnih sustava javnog računovodstva na temelju nacionalnih standarda na obračunskoj osnovi.

Povećana primjena javnog računovodstva na obračunskoj osnovi u EU-u tijekom prve faze projekta EPSAS dala je velik zamah reformama i pokazala vrijednost rasprava o razvoju javnog računovodstva te razmjene najboljih primjera iz prakse. To pomaže i državama članicama koje već primjenjuju pristup na obračunskoj osnovi, ali i onima koje tek provode računovodstvene reforme jer imaju koristi od prethodnih iskustava. Osim toga, potiče se dobrovoljna konvergencija računovodstvenih pristupa u cijelom EU-u.

Većina je država članica (njih 14) već uvela obračunsko računovodstvo u skladu s nacionalnim standardima u cijelom sektoru opće države. Još će pet država članica to učiniti do 2030. Osam država članica ne planira uvesti obračunsko računovodstvo u svojim sektorima opće države do 2030., a dvije od njih ne prepoznaju koristi njegova uvođenja. Rad stručne skupine za EPSAS i reforma okvira gospodarskog upravljanja EU-a otkrili su kako među državama članicama nema konsenzusa o tome treba li usklađeno javno računovodstvo na obračunskoj osnovi postati obvezno u EU-u.

Iako su neki razlozi za zabrinutost iz Izvješća o IPSAS-u iz 2013. i dalje prisutni, s vremenom su izgubili na značaju. Prikladnost IPSAS-a kao izvještajnog okvira za države članice i upravljanje tim okvirom znatno su se poboljšali od objave tog izvješća. Ostali glavni razlozi za zabrinutost oko IPSAS-a koje su istaknule neke države članice odnose se na troškove i složenost provedbe te potrebu za detaljnim smjernicama.

S obzirom na ostvareni napredak nastavit će se provedba prve faze inicijative EPSAS, usmjerene na poticanje i podupiranje modernizacije na nacionalnoj razini radi povećanja transparentnosti u sektoru opće države. Te će aktivnosti, među ostalim, uključivati sljedeće:

1) Komisija će državama članicama pružati tehničku potporu u modernizaciji, i to otkrivanjem problema u provedbi te osmišljavanjem zajedničkih rješenja, promicanjem najboljih primjera iz prakse i razmjenom iskustava u području javnog računovodstva među državama članicama;

2) reforme uvođenja javnog računovodstva na obračunskoj osnovi i dalje će ispunjavati uvjete za potporu u okviru Instrumenta za tehničku potporu (TSI) do 2027. O budućoj financijskoj i tehničkoj potpori EU-a odlučit će se u okviru sljedećeg proračuna EU-a[23];
3) sustavno će se komunicirati s ključnim dionicima kao što su oblikovatelji politika, vlade, revizori, računovodstveni stručnjaci i akademska zajednica. Nastavit će se suradnja s Odborom za IPSAS i drugim međunarodnim organizacijama kao što su OECD, Svjetska banka i MMF;
4) poticat će se usklađivanje pristupa u državama članicama EU-a dobrovoljnim slijeđenjem nacrta konceptualnog okvira EPSAS-a;
5) sljedeće izvješće o javnom računovodstvu u EU-u sastavit će se između 2029. i 2030., u skladu s izmijenjenom Direktivom o proračunskim okvirima.

Navedeni su ciljevi u skladu s politikama Komisije, posebno o jačanju europskog administrativnog prostora (ComPAct), kao i s ciljevima Direktive o proračunskim okvirima.

[23] https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/long-term-eu-budget/eu-budget-2028-2034_en.