

РЕФЕРАТ О ЗАВРШЕНОЈ ДОКТОРСКОЈ ДИСЕРТАЦИЈИ

**НАСТАВНО – НАУЧНОМ ВЕЋУ
ЕКОНОМСКОГ ФАКУЛТЕТА
УНИВЕРЗИТЕТА У БЕОГРАДУ**

На основу одлуке Већа бр. 4358/1 од 7.11.2018. године, пошто смо проучили завршену докторску дисертацију кандидаткиње Биљане Јосиповић Родић, под насловом „*Изградња рачуноводственог система ентитета јавног сектора Републике Србије*“, подносимо следећи

РЕФЕРАТ

1. Основни подаци о кандидату и дисертацији

Кандидаткиња Биљана Јосиповић Родић је рођена 23.08.1981. године у Београду. Другу економску школу у Београду је завршила 2000. године као ђак генерације. На Економском факултету Универзитета у Београду дипломирала је на смеру Рачуноводство, ревизија и финансијско управљање 2004. године са просечном оценом 8,94. Магистарске студије је уписала на Економском факултету у Београду, смер Финансијско-рачуноводствена анализа. Испите предвиђене наставним планом и програмом је положила са просечном оценом 9,33. Кандидаткиња је магистарски рад под насловом „Финансијско извештавање о наследној имовини – јавни сектор“ одбранила 2010. године. Одмах затим је уписала докторске студије на Економском факултету у Београду, научна област Економија, ужа научна област Рачуноводство, ревизија и пословне финансије и предмете предвиђене наставним планом положила са просечном оценом 9,56.

У периоду 2004-2009. године кандидаткиња је била запослена у Министарству трговине и услуга, у Републичкој дирекцији за робне резерве. У Дирекцији је обављала рачуноводствене послове и послове планирања и анализе извршења буџета и усаглашавања стања са Трезором Републике Србије. Кандидаткиња је у 2007. години била ангажована на пројекту „Годишњи оперативни план Министарства трговине, туризма и услуга“, а наредне 2008. године је учествовала у пројекту „Програмски буџет Пилот пројекат“ Министарство трговине и услуга, што јој је омогућило да додатно прошири своје искуство из области рачуноводства јавног сектора.

Од 2009. године је запослена у „Телеком Србија“ а.д. као стручни сарадник за финансијско извештавање, финансијску анализу и контролинг. Обављала је послове састављања појединачних и консолидованих финансијских извештаја у складу са МРС/МСФИ. Обављала је послове процене ризика у остварењу трошковне ефикасности, вршила израду анализа и студија у циљу унапређења пословања компаније. Од 2014. године ангажована је и као предавач на интерним едукацијским обукама – *Финансије за нефинансијере* - у „Телеком Србија“ а.д.

Кандидаткиња Биљана Јосиповић Родић је носилац бројних награда и диплома. Од Министарства просвете Републике Србије 2000. године примила је награду за освојено друго места на републичком такмичењу из статистике. Економска фондација Економског факултета у Београду 2004. године наградила је кандидаткињу за постигнути успех на основним студијама. Кандидаткиња је стручни државни испит за рад у државним органима положила 2006. године, а 2010. године је добила лиценцу овлашћеног рачуновође.

Кандидаткиња је учествовала на домаћим конференцијама и симпозијумима. Аутор је више радова из области рачуноводства и финансијског извештавања у јавном сектору:

- „Финансијско извештавање о наследној имовини у јавном сектору“, *Рачуноводство* (М52), број 9-10, Савез рачуновођа и ревизора Србије, новембар, 2012.
- „Буџетско рачуноводство у функцији заштите јавног интереса“, Зборник радова 47. Симпозијум Савеза рачуновођа и ревизора Србије, мај 2016.
- „Програм пословања јавних предузећа у функцији унапређења перформанси“, 48. симпозијум Савеза рачуновођа и ревизора Србије, *Рачуноводство* (М52), број 1, јануар-јун, 2017.

Кандидаткиња је коаутор монографије:

- Вашичек, В., Вашичек, Д., Летица, М., Ћорић, Ј., Шњегота, Д., Пољашевић, Ј., Чегар, Б., Јовановић, Т., Јосиповић Родић, Б., Роје, Г., *Рачуноводство, ревизија и контрола јавног сектора у одабраним државама југоисточне Европе*, Загреб, 2016.

Радови које је кандидаткиња објавила представљају добру основу за истраживања спроведена у докторској дисертацији.

Наставно-научно веће Економског факултета Универзитета у Београду је одобрило израду докторске дисертације под насловом „Изградња рачуноводственог система ентитета јавног сектора Републике Србије“. Сагласност на тему докторске дисертације на захтев Економског факултета број 337/2 од 29.1.2014. године добијена је од стране Већа научних области правно-економских наука Универзитета у Београду број 61206-466/2-14.

Докторска дисертација кандидаткиње Биљане Јосиповић Родић написана је на 305 страна. Дисертација, поред Апстракта на српском и енглеском језику садржи Увод (стр. 13-19), Део први - Значај процеса изградње рачуноводственог система ентитета јавног сектора (стр. 20-112), Део други - Правна и професионална регулатива у функцији побољшања система финансијског извештавања ентитета јавног сектора (стр. 113-142), Део трећи -Трендови у развоју рачуноводства јавног сектора (стр. 143-173), Део четврти - Организациони аспект процеса изградње рачуноводственог система ентитета јавног сектора (стр. 174-274), Закључна разматрања (стр. 275-279), Прилог (стр. 280-288) и Литература (стр. 289-300). Саставни део дисертације је и Биографија кандидаткиње (стр. 301-302). На списку литературе се у највећем броју налазе научни чланци објављени на српском и енглеском језику у научним часописима, као и одређени број уџбеника, монографија, извештаја, студија. Поред тога, међу коришћеним изворима налазе се релевантни стручни извори и извори са интернета као што су пословни извештаји и финансијски извештаји ентитета јавног сектора и релевантна законска регулатива. Коришћено је 128 библиографских извора, од чега 62 на енглеском и 66 на српском језику. Поред тога коришћене су

информације доступне на 27 интернет сајтова, од чега 16 домаћих и 11 иностраних сајтова. У дисертацији су приложени упитници које је кандидаткиња користила у поступку истраживања. Кандидаткиња је у раду презентovala и бројне графичке приказе у виду табела, графикона и слика. Текст дисертације садржи 14 табела, 4 слике, 4 приказа и 8 графикона.

2. Предмет и циљ дисертације

Јавни сектор има значајну улогу у функционисању националних система, будући да ангажује значајна материјална и нематеријална средства, запошљава одређени број радно активног становништва, обезбеђује јавна добра и услуге, учествује у економској активности земље кроз спровођење основних економских функција (алокациона, регулациона, стабилизациона, редистрибутивна и развојна). О утицају јавног сектора на национални систем најбоље говори његова величина, која се најчешће изражава учешћем јавних расхода у БДП-у. На нивоу Републике Србије учешће јавних расхода у БДП-у у последњој деценији се креће од 42% до 48%. У постојећој структури јавних расхода најзначајније учешће, већ деценију уназад, чине плате запослених лица у ентитетима јавног сектора чије се пословање финансира из буџета Републике Србије и пензије. Због забележеног тренда, оправдана је заинтересованост националне владе, регулаторних институција, као и стручне и научне јавности и пореских обвезника за увид у ефекте пословања јавног сектора.

Са становишта корисника јавних добара и јавних услуга, финансијера активности јавног сектора, као и стручне и научне јавности посебна пажња је усмерена на сагледавање ефикасности, ефективности и економичности јавног сектора, као и на увид у финансијски положај, финансијску успешност, новчане токове и извршење буџета. Због тога што се од рачуноводственог система јавног сектора очекује да обезбеди неопходне информације, потреба за квалитетним финансијских извештавањем постаје очигледна.

Јавни сектор Републике Србије карактерише институционална и функционална сложеност што је последица постојања великог броја ентитета који припадају јавном сектору. У Републици Србији не постоји јединствени рачуноводствени систем који би обезбедио свеобухватне информације потребне за оцену финансијских и нефинансијских перформанси ентитета јавног сектора и јавног сектора у целини. Предмет докторске дисертације је, полазећи управо од наведених специфичности, изградња рачуноводственог система ентитета јавног сектора Републике Србије.

У фокусу дисертације је организациони аспект процеса изградње рачуноводственог система ентитета јавног сектора Републике Србије, са посебним акцентом на организациони положај буџетског рачуноводства, правац развоја рачуноводства јавног сектора и инструменте процеса изградње.

Сходно постојећој правној регулативи, буџетско рачуноводство Републике Србије се односи на буџет Републике, територијалне аутономије, јединице локалне самоуправе, директне и индиректне буџетске кориснике и републичке фондове за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и запошљавање. Занемарени су остали ентитети, који уважавајући дефиниције међународно признатих институција, као што су Светска банка, Међународни монетарни фонд, Уједињене нације и Међународна федерација рачуновођа, припадају јавном сектору. Специфичност буџетског рачуноводства се огледа у примени готовинске рачуноводствене основе која обезбеђује информације о стању готовине и готовинских еквивалената на крају извештајног периода. Имајући у виду да је један о циљева извештавања увид у начин

употребе средстава која су поверена ентитетима јавног сектора, не ограничавајући се само на новчана средства, примена готовинске основе не обезбеђује испуњење постављеног циља. Отуда је предмет дисертације усмерен на указивању значаја преласка са готовинске рачуноводствене основе на обрачунску основу и реперкусије на процес буџетирања и квалитет финансијског извештавања. Опредељење за обрачунску рачуноводствену основу, у суштини подразумева избор скупа финансијских извештаја које ће рачуноводствени систем ентитета јавног сектора генерисати и обим информација које ће у њима бити презентоване.

Дисертација показује да се због непостојања јасне границе припадности ентитета јавном сектору у Републици Србији јављају бројне специфичности у систему финансијског извештавања које су уважене у поступку оцене организационог положаја и сагледавања перспективе развоја рачуноводства јавног сектора у Републици Србији.

Циљ ове дисертације је оцена постојећег стања финансијског извештавања у јавном сектору и сагледавање различитих аспеката организованости и функционисања финансијско-рачуноводствених функција у ентитетима који припадају јавном сектору, а ради креирања новог модела организације рачуноводственог система.

Изградња новог извештајног модела у јавном сектору Републике Србије мора уважити специфичности друштвених, политичких, персоналних и техничких карактеристика. Дисертација даје приказ новог модела рачуноводственог система јавног сектора који би требало да обезбеди интегрисане податке, на нивоу јавног сектора као целине и за појединачне ентитете јавног сектора, што би омогућило увид у њихов финансијски положај, финансијску успешност, новчане токове и обезбедило квалитетну информациону основу за оцену одговорности, ефикасности, ефективности и економичности.

3. Основне хипотезе од којих се полазило у истраживању

У раду је тестирано шест хипотеза. Општа хипотеза од које је кандидаткиња пошла у истраживању гласи:

XI: Изградња рачуноводственог система ентитета јавног сектора ће допринети побољшању квалитета финансијског извештавања у јавном сектору Републике Србије.

Кандидаткиња је ову хипотезу доказала анализом релевантне литературе и обрадом података прикупљених у поступку истраживања. Бројне емпиријске студије приказане у дисертацији указале су да специфичности националног система које се огледају у политичком и државном уређењу, величини јавног сектора мерено учешћем јавних расхода у БДП-у, степену технолошког развоја, кадровског потенцијала, развијености рачуноводствене професије и сл. опредељују степен развијености рачуноводственог система у јавном сектору. Постојање рачуноводственог система пружа могућност увида заинтересованим странама у функционисање и ефекте предузетих активности јавног сектора. Већи степен развијености рачуноводственог система ентитета јавног сектора омогућава већи квалитет финансијског извештавања. У Републици Србији не постоји јединствени рачуноводствени систем ентитета јавног сектора тако да би његова изградња унапредила постојеће стање у систему финансијског извештавања.

X2: Буџетско рачуноводство обезбеђује потпуне и транспарентне информације о извршењу буџета, финансијском положају, успешности и новчаним токовима на нивоу државе.

Кандидаткиња је ову хипотезу тестирали опсежним прегледом релевантне литературе и на основу прикупљених података у поступку истраживања путем упитника. Буџетско рачуноводство може бити засновано на готовинској рачуноводственој основи, обрачунској рачуноводственој основи или неком облику модификоване рачуноводствене основе. Независно од примењене основе, која у великом мери опредељује обим презентованих информација, садржину финансијских извештаја и сет финансијских извештаја, буџетско рачуноводство ради испуњења основног циља мора обезбедити потпуне и транспарентне информације о извршењу буџета, финансијском положају, успешности и новчаним токовима на нивоу државе. Међутим, кандидаткиња је закључила да буџетско рачуноводство засновано на готовинској основи не обезбеђује потпуне информације због чињенице да се трансакције признају у тренутку прилива, односно одлива новчаних средстава а не стварног настанка догађаја.

X3: Интегрисање података буџетског рачуноводства у рачуноводство јавног сектора обезбеђује свеобухватан приказ ефеката пословања ентитета јавног сектора.

Кандидаткиња је ову хипотезу доказала детаљном анализом прикупљених података у поступку истраживања на нивоу узорка ентитета јавног сектора који су по величини одобрених буџетских средстава највећи у Републици Србији. Доказано је да је буџетско рачуноводство организовано независно од рачуноводства осталих ентитета јавног сектора, да су правила признавања и вредновања пословних трансакција нестандардизована, да финансијски извештаји нису једнообразни, упоредиви и транспарентни, да се примењују различити рачуноводствени софтвери што утиче на поузданост, ефикасност и пренос података у буџетском рачуноводству. Доказано је да би интегрисање података буџетског рачуноводства са подацима рачуноводства осталих ентитета јавног сектора обезбедило свеобухватан приказ ефеката пословања појединачних ентитета јавног сектора, као и јавног сектора у целини.

X4: У процесу интегрисања података буџетског рачуноводства у рачуноводство јавног сектора кључну улогу има Министарство финансија, као надлежни ентитет.

Кандидаткиња је ову хипотезу доказала детаљном анализом ставова испитаника на нивоу анкете запослених лица на финансијско-рачуноводственим пословима у ентитетима јавног сектора који су по величини одобрених буџетских средстава највећи у Републици Србији.

X5: Уређење рачуноводства јавног сектора позитивно утиче на процес пословног одлучивања јавног менаџмента.

Ову хипотезу кандидаткиња је доказала опсежним прегледом релевантне литературе из области рачуноводства јавног сектора, као и на основу података прикупљених у поступку истраживања. Резултати анализе су показали да посматрани ентитети јавног сектора, који су по величини одобрених буџетских средстава највећи у Републици Србији, немају адекватно уређен рачуноводствени систем што се неповољно одражава и на процес пословног одлучивања. Ваљаност добијених резултата је ограничена величином узорка.

Хб: Оцена одговорности, ефикасности и ефективности јавног менаџмента, као и могућност добијања поузданих финансијских извештаја претпоставља ефикасан систем интерне контроле и ревизије у ентитетима јавног сектора.

Детаљном анализом бројних извештаја и студија релевантних институција Републике Србије (Министарство финансија, Фискални савет, Државна ревизорска институција) кандидаткиња је доказала и последњу хипотезу да оцена одговорности, ефикасности и ефективности јавног менаџмента, као и могућност добијања поузданих финансијских извештаја претпоставља ефикасан систем интерне контроле и ревизије у ентитетима јавног сектора.

4. Кратак опис садржаја дисертације

Поред уобичајених делова, као што је Апстракт на српском и енглеском језику, Увод, Садржај, Закључак, Литература и Прилози, рад чине четири међусобно повезана дела.

Први део рада, под називом *Значај процеса изградње рачуноводственог система ентитета јавног сектора* састоји се од четири поглавља у којима је презентован теоријски оквир релевантан за предмет истраживања. У овом делу истакнута су методолошка разграничења у дефинисању јавног сектора и презентован је приказ разлика извештајних модела заснованих на статистичким оквирима Статистике државних финансија Међународног монетарног фонда, Система националних рачуна Уједињених нација, Европског система националних и регионалних рачуна и рачуноводственим стандардима Међународне федерације рачуновођа. Предмет разматрања у овом делу рада су специфичности јавног сектора које имају утицај на систем финансијског извештавања. Кандидаткиња је указала на однос између сектора државе и јавног сектора, објаснила је улогу коју за утврђивање величине јавног сектора имају консолидовани финансијски извештаји државног сектора.

У овом делу дисертације презентована је улога и значај буџетског рачуноводства, утицај који на квалитет презентираних финансијских извештаја буџетских корисника има одабрана основа извештавања као и утицај облика организованости и степена развијености буџетског рачуноводства на ефикасност буџетског система. Нарочита пажња је посвећена различитости обима информација које резултирају из примене различитих основа, уједначавању правила признавања и вредновања елемената финансијских извештаја ентитета јавног сектора.

Предмет разматрања у овом делу рада је и улога рачуноводства јавног сектора у процесу јавног управљања. Кандидаткиња је указала на значај регулисања рачуноводства јавног сектора због улоге у пружању поузданих финансијских извештаја. Поуздани финансијски извештаји имају значајну улогу у сповођењу анализе пословања појединачних ентитета јавног сектора и јавног сектора у целини. У овом делу дисертације кандидаткиња је анализом релевантне литературе објаснила однос квалитетног система финансијског извештавања у јавном сектору и јавне одговорности, ограничавајући се на економску одговорност носиоца јавних функција, будући да се концепт јавне одговорности може посматрати са различитих аспеката. Због чињенице да су рачуноводствени систем и процес израде буџета на нивоу националне владе блиско повезани и да се са поузданошћу не може утврдити где и када се завршава буџетирање и почиње рачуноводство, кандидаткиња је објаснила кохерентност буџетског рачуноводства и рачуноводства јавног сектора, стављајући посебан акценат на некритично сагледавање појмова буџетско рачуноводство, државно рачуноводство, владино рачуноводство и рачуноводство јавног сектора, што је нарочито изражено у земљама које се суочавају са изазовима и практичним

проблемима у развоју рачуноводства јавног сектора. Кандидаткиња указује на потребу за интеграцијом података буџетског рачуноводства и рачуноводства осталих ентитета јавног сектора у земљама са неразвијеном традицијом рачуноводства јавног сектора, којима припада и Република Србија.

У овом делу пажња је посвећена и уједначавању правила признавања и вредновања елемената финансијских извештаја ентитета јавног сектора због уочених разноврстности и специфичности активности коју спроводе ентитети јавног сектора, што без сумње не сме утицати на исказну моћ финансијских извештаја.

Други део рада, под називом *Правна и професионална регулатива у функцији побољшања система финансијског извештавања ентитета јавног сектора* састоји се од два поглавља у којима се разматрају питања правне и професионалне регулативе у области рачуноводства јавног сектора.

Предмет разматрања у првом поглављу су домети и ограничења процеса стандардизације и хармонизације процеса финансијског извештавања у јавном сектору Републике Србије. Међународни рачуноводствени стандарди за јавни сектор представљају инструмент процеса стандардизације и хармонизације у систему финансијског извештавања. Поред доследне примене Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор успешност процеса хармонизације финансијског извештавања зависи и од обучености рачуновођа и корисника финансијских извештаја ентитета у јавном сектору. У овом поглављу презентована су ограничења и могућности стандардизације и хармонизације финансијског извештавања у јавном сектору Републике Србије. Кандидаткиња је у овом поглављу указала на последице нестандардизованих финансијских извештаја и дала препоруке за унапређењем постојећег стања у нашој земљи.

У другом поглављу разматран је квалитет постојеће правне и професионалне регулативе у рачуноводству јавног сектора Републике Србије и идентификована су подручја за унапређење постојећег стања. Кандидаткиња је у овом поглављу описала постојећи регулативни оквир релевантан за предмет истраживања и детаљном анализом важећих законских норми Републике Србије закључила да је присутна непрецизност, непотпуност и неусаглашеност у законским нормама у делу дефинисања јавног сектора и рачуноводствених елемената и појмова. Кандидаткиња је детаљно описала поступке које треба предузети како би се унапредио квалитет постојећег регулаторног оквира. Предмет разматрања у овом поглављу била су и питања релевантна за разумевање утицаја професионалне регулативе на унапређење рачуноводства јавног сектора, као и указивање на перспективе унапређења рачуноводствене професије у јавном сектору уважавајући квалификациону и старосну структуру запослених и ангажованих лица на финансијско рачуноводственим пословима у одређеном броју ентитета јавног сектора Републике Србије.

Трећи део рада, под називом *Трендови у развоју рачуноводства јавног сектора*, започиње трендовима у развоју рачуноводства јавног сектора у свету. Представљена је пракса финансијског извештавања ентитета јавног сектора у англосаксонским земљама и земљама у региону. Кандидаткиња је у овом делу рада указала да су предимензионираст јавног сектора и нерационална потрошња, крајем двадесетог века, утицали на покретање таласа реформи у већини земаља. У овом делу рада описани су различити модели реформских процеса, полазећи од постулата Грамшијевог концепта хегемоније описаних у радовима *Goddard-a*, *Kettl-ove* класификације реформских процеса и *Lüder-ovog* модела контигенције. Посебан осврт направљен је на праксе финансијског извештавања у англосаксонским земљама и земљама у региону.

Уважавајући специфичности државног уређења и степена развијености англосаксонских земаља кандидаткиња у дисертацији описује дизајн и начин организовања рачуноводства јавног сектора у њима. У овом поглављу се указује да рачуноводство јавног сектора земаља у региону није прилагођено међународним трендовима. Поред тога, кандидаткиња указује на дилеме које се јављају у процесу унапређења система финансијског извештавања у јавном сектору у земљама у региону.

У другом поглављу овог дела приказана је компаративна анализа праксе финансијског извештавања јавног сектора Републике Србије са Великом Британијом и Републиком Српском. Разматрања у овом делу рада резултирају закључком о томе који елементи или евентуално рачуноводствени систем јавног сектора Велике Британије и Републике Српске у целини могу бити и под којим условима примењени при дизајнирању овог система у Републици Србији.

Четврти део рада, под називом *Организациони аспекти процеса изградње рачуноводственог система ентитета јавног сектора* се састоји од три поглавља у којима се разматрају организациони положај буџетског рачуноводства Републике Србије, правци развоја рачуноводства јавног сектора наше земље и организациони аспекти процеса изградње рачуноводственог система ентитета јавног сектора.

У првом поглављу четвртог дела дисертације представљену су организациони положај буџетског рачуноводства у Републици Србији, последице примене готовинске рачуноводствене основе, перспективе прихватања обрачунске основе, финансијски извештаји буџетских корисника, као и проблеми у систему финансијског извештавања и мерења перформанси буџетских корисника. Разматрања у овом поглављу резултирају закључцима кандидаткиње да је неопходна неодољна примена обрачунске рачуноводствене основе, уз детаљно презентовање начина преласка на примену обрачунске основе, да се морају уредити пословне књиге буџетских корисника у смислу потпуности и тачности података садржаних у њима и да се мора обезбедити једнообразност и упоредивост финансијских извештаја буџетских корисника, са детаљним и јасним објашњењем како наведено спровести.

У другом поглављу посебна пажња је посвећена организационом положају рачуноводства јавног сектора и специфичностима финансијског извештавања ентитета јавног сектора наше земље. Полазећи од SWOT матрице, у овом поглављу, кандидаткиња идентификује интерна и екстерна својства, односно слабости, снаге, претње и могућности у функцији изградње јединственог рачуноводственог система јавног сектора Републике Србије. Такође, идентификовани су критеријуми за избор ентитета јавног сектора у поступку консолидовања и предложена је методологија коју треба применити за спровођење идентификованих критеријума. У овом делу је разматрана и улога и значај унапређења финансијског управљања, контроле и ревизије у јавном сектору Републике Србије.

У трећем поглављу четвртог дела дисертације се разматрају претпоставке за изградњу сврсисходног модела финансијског извештавања ентитета у јавном сектору. На основу обрађених података у поступку истраживања, анализирани су специфичност функционисања јавног сектора у нашој земљи, учесталост и ниво извештавања, врсте финансијских извештаја, компетентност кадрова, рачуноводствени информациони системи и системи подршке, системи интерних контрола и ревизије, расположивост финансијских и техничких капацитета и нормативни оквир. Разматрања у овом поглављу резултирају закључком да је неопходна изградња рачуноводственог система ентитета јавног сектора Републике Србије будући да постојећи систем не омогућава

увид у финансијски положај, финансијску успешност, новчане токове појединачних ентитета јавног сектора и јавног сектора у целини. У овом поглављу је предложен модел финансијског извештавања у јавном сектору Републике Србије који би требало да обезбеди интегрисане податке, на нивоу јавног сектора као целине и за појединачне ентитете јавног сектора што би обезбедило квалитетну информациону основу за оцену одговорности, ефикасности, ефективности и економичности. Кандидаткиња полазећи од података прикупљених у поступку истраживања указује на друштвени и политички аспект процеса изградње јединственог рачуноводственог система у јавном сектору који се огледа у спремности носиоца јавних функција да предузму мере презентоване у раду. У овом поглављу разматрани су и институционални аспекти са посебним освртом на способност институција система наше земље да подржи изградњу рачуноводственог система. Поред наведеног, кандидаткиња описује и утицај регулаторног, професионалног и персоналног аспекта на динамику и ток процеса изградње. Кандидаткиња указује да је за развијање у дисертацији предложеног модела неопходно обезбедити компатибилност и флексибилност информационих система, доносићи закључак да се без неопходних финансијских средстава описани процес не може спровести.

Кандидаткиња закључује да би предложени модел обезбедио адекватну информациону основу кроз квалитетнији систем финансијског извештавања ентитета јавног сектора у Републици Србији.

5. Методе које су примењене у истраживању

Тестирање хипотеза постављених у дисертацији захтевало је примену више различитих метода истраживања.

Кабинетско истраживање спроведено на релевантној светској и домаћој литератури омогућило је кандидаткињи да тестира постављене хипотезе. Поред научних радова и књига, као секундарни извор података у истраживању су коришћени и прописи, правилници, студије, пословни и финансијски извештаји ентитета јавног сектора. На основу података прикупљених из наведених извора, примена метода дескрипције и логичне анализе омогућиле су темељну и свеобухватну разраду појмова, принципа, методологија и идеја презентованих у дисертацији.

Метод поређења (компаративне анализе) је широко коришћен у раду. Прво, за идентификовање разлика у дефинисању јавног сектора англосаксонских земаља, земаља у региону и Републике Србије. Друго, метод компаративне анализе је коришћен при разматрању трендова у развоју рачуноводства јавног сектора англосаксонских земаља и земаља у региону. Треће, метод компаративне анализе је примењен у истраживању степена развијености финансијског извештавања ентитета јавног сектора у Републици Србији и у Републици Српској, са једне стране и у Великој Британији која је позната као земља са високим степеном уређености рачуноводства јавног сектора, са друге стране. Примена методе поређења је имала за циљ да унапреди рачуноводство јавног сектора Републике Србије користећи искуства поменутих земаља. На избор Велике Британије за поређење је утицала околност да је рачуноводствени систем ентитета јавног сектора јединствен и да је поступак консолидације на нивоу јавног сектора јасно дефинисан и развијен. Избор Републике Српске је срачунат на могућност коришћења искуства изабране земље уважавајући сличности у рачуноводственој традицији, уређењу буџетског система, политичкој, друштвеној, организационој и социјалној култури.

Метод анкетирања упитником и метод интервјуисања у ентитетима јавног сектора Републике Србије коришћени су за потребе прикупљања података о степену развијености система финансијског извештавања ентитета јавног сектора Републике Србије и утврђивање и систематизовање његових слабих страна. Методе анкетирања и интервјуисања омогућиле су проверу истинитости хипотеза постављених у дисертацији. Резултати истраживања приказани су у Прилогу рада. Упитник је садржао 25 питања затвореног типа, од којих је 18 питања садржало већи број скала (петостепена скала) Likertovog типа на основу кога су мерени ставови испитаника. Избор испитаника је вршен случајним избором на основу радног ангажовања у секторима, одељењима, службама које се баве финансијско-рачуноводственим пословима. Интервју је обављен са руководиоцима финансијско-рачуноводствених послова, док су упитник попуњавали како руководиоци тако и запослени у наведеним одељењима у изабраним ентитетима јавног сектора Републике Србије. Обрађени узорак чине ентитети јавног сектора којима припада 81% буџетских средстава предвиђених Законом о буџету Републике Србије. Подаци добијени у истраживању обрађени су методама дескриптивне статистике.

6. Остварени резултати и научни допринос дисертације

Кандидаткиња је израдом дисертације показала самосталност у научно истраживачком раду и одређени ниво критичности заснованој на аргументима при давању оцена и извођењу закључака о квалитету финансијског извештавања ентитета јавног сектора у Републици Србији као и способност да на основу спроведене анализе предложи модел рачуноводственог система ентитета јавног сектора Републике Србије који би омогућио свеобухватан приказ финансијског положаја, финансијске успешности, новчаних токова, економичности, ефикасности и ефикасности јавног сектора, не ограничавајући се на извршење буџета као што је то случај данас.

Кандидаткиња се у дисертацији бави актуелним и изазовним проблемима у систему финансијског извештавања у јавном сектору. Кандидаткиња је истраживањем обимне литературе, бројних студија и извештаја закључила да се рачуноводство јавног сектора реформише од традиционалног рачуноводства заснованог на готовинској основи, тзв. буџетско рачуноводство, ка рачуноводству који користи интегрисани приступ повезујући рачуноводствену теорију и праксу за сваку од главних области финансијског рачуноводства, финансијског извештавања, управљачког рачуноводства и ревизије. Кандидаткиња је спроведеном анализом прикупљених података методама анкетирања и интервјуисања закључила да рачуноводство ентитета јавног сектора у Републици Србији није интегрално и да не обезбеђује потребне, потпуне и тачне податке о ефектима предузетих активности.

Кандидаткиња је детаљном анализом постојеће правне регулативе у Републици Србији, која је заснована на академском и приступу професионалног рачуновође, утврдила да је неопходно ускладити правне акте са релевантном међународном регулативом. Кандидаткиња је закључила да започети процес стандардизације и хармонизације финансијског извештавања у јавном сектору треба спровести до краја и да треба унапредити регулаторни оквир кроз прецизно прописивање обавезе примене Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор и обезбеђење услова за имплементацију у пракси, активно учешће рачуноводствене професије у конструктивним дијалозима при дефинисању регулаторног оквира, међусобно усаглашавање прописа, јасно дефинисање одредби закона и доследну примену истих.

Кандидаткиња је детаљном анализом ентитета јавног сектора у нашој земљи закључила да финансијско извештавање има за циљ контролу намене буџетских

средстава што омогућава стални надзор над обимом и динамиком употребе готовине и готовинских еквивалената. Имајући то у виду одговорност у јавном сектору Републике Србије се оцењује на основу степена извршења буџета, што је потребно али не и довољно за оцену јавне одговорности. Систематичном анализом података добијених у поступку истраживања кандидаткиња је закључила да би унапређење система финансијског управљања, контроле и ревизије у јавном сектору, кроз унапређење процеса одлучивања, допринело квалитетнијој оцени одговорности носиоца јавних функција. Кандидаткиња је закључила да је потребно унапредити постојеће стање кроз отпочињање изградње ефикасног и поузданог рачуноводственог система чија ће организација бити прилагођена информационим потребама корисника финансијских извештаја.

У дисертацији је кандидаткиња указала на ограничења и проблеме који постоје и који могу бити препрека изградњи интегралног рачуноводственог система у јавном сектору. Осим тога, кандидаткиња је указала на неодложну потребу за дефинисањем Националне стратегије која би отворила пут процесу изградње.

Нарочити допринос дисертације се огледа у предложеном извештајном моделу у јавном сектору Републике Србије који би био усмерен на финансијско извештавање и буџетско извештавање ентитета јавног сектора кроз интегрисане податке о ефектима пословања ентитета јавног сектора. У предложеном моделу улога буџетског извештавања је садржана у сагледавању висине, динамике, намене трошења и расподеле одобрених буџетских средстава, док је улога финансијског извештавања садржана у праћењу и оцени финансијског положаја, финансијске успешности, новчаних токова, ефикасности, ефективности и економичности јавног сектора.

7. Закључак

Након детаљног увида у завршену докторску дисертацију кандидаткиње Биљане Јосиповић Родић, под називом „Изградња рачуноводственог система ентитета јавног сектора Републике Србије“ Комисија констатује да је кандидаткиња користећи релевантну и обимну литературу и примењујући релевантне методе и технике научног истраживања и анализе, успешно обрадила тему докторске дисертације.

Кандидаткиња је докторску дисертацију урадила у складу са пријавом која је одобрена од стране Наставно-научног већа Економског факултета Универзитета у Београду и Већа научних области правно-економских наука Универзитета у Београду, и то у погледу предмета и циља дисертације, предложених метода научног истраживања, као и планираног садржаја дисертације.

Комисија оцењује да је дисертација резултат оригиналног и самосталног научног рада кандидаткиње. С обзиром на то да јавни сектор и његово функционисање, због висине ангажованих средстава и обима и квалитета јавних добара и услуга, завређује све већу пажњу научне и стручне јавности потреба за континуираним преиспитивањем обухвата, величине, економичности, ефикасности и ефективности постаје све израженија. Порески обвезници, као најзначајнији инвеститори јавних добара и услуга, су посебно заинтересовани за информације о намени и употреби средстава које су поверили држави кроз плаћање пореза и доприноса. Имајући у виду неопходност прибављања информација о пословању појединачних ентитета и јавног сектора у целини, што се може обезбедити једино постојањем квалитетног рачуноводственог система, и недостатак истраживања у Републици Србији о рачуноводству јавног сектора, Комисија је стекла уверење да се кандидаткиња у оквиру дисертације бавила актуелним и захтевним истраживачким проблемима.

Дисертација садржи очигледан научни допринос у области рачуноводства. Стручни допринос докторске дисертације очигледан је у виду дефинисања критеријума за одређивање круга консолидовања финансијских извештаја на нивоу јавног сектора и утврђивање методологије за њихову примену. Јасно постављање граница, односно обухвата јавног сектора Републике Србије, је нужно, јер различитост тумачења која је данас присутна доводи до презентовања различитих информација о кључним елементима, као што су вредност имовине, број запослених и сл. у јавном сектору. Научни допринос дисертације огледа се и у давању препорука за решавање реалних проблема у систему финансијског извештавања ентитета јавног сектора Републике Србије кроз изградњу новог модела.

Имајући у виду остварене резултате спроведених истраживања, као и научни допринос докторске дисертације кандидаткиње Биљане Јосиповић Родић, под називом **„Изградња рачуноводственог система ентитета јавног сектора Републике Србије“**, на основу свега наведеног, Комисија предлаже научном већу Економског факултета Универзитета у Београду да прихвати ову докторску дисертацију и одобри њену јавну одбрану.

У Београду,
08.12.2018.

Чланова комисије:

Проф. др Ката Шкарић Јовановић

Проф. др Љубинка Јоксимовић

Проф. др Биљана Бигићевић Миликић

Проф. др Дејан Малинић

Др Јелена Пољашевић, ванр. проф.