# Specifičnosti proračunskog računovodstva u osnovnom školstvu

**Maslać, Ivona**

**Master's thesis / Diplomski rad**

**2023**

*Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj:* **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

*Permanent link / Trajna poveznica:* https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:148:076022

*Rights / Prava:* Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 Unported/Imenovanje-Nekomercijalno-Dijeli pod istim uvjetima 3.0

*Download date / Datum preuzimanja:* **2024-07-14**

*Repository / Repozitorij:*

REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economcs & Business Zagreb

Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Integrirani preddiplomski i diplomski sveučilišni studij

Poslovna ekonomija – smjer Računovodstvo i revizija

# SPECIFIČNOSTI PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA U OSNOVNOM ŠKOLSTVU

Diplomski rad

**Ivona Maslać**

**Zagreb, veljača 2023.**

Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Integrirani preddiplomski i diplomski sveučilišni studij

Poslovna ekonomija – smjer Računovodstvo i revizija

# SPECIFIČNOSTI PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA U OSNOVNOM ŠKOLSTVU

# SPECIFICITIES OF BUDGETARY ACCOUNTING IN PRIMARY EDUCATION

Diplomski rad

**Studentica: Ivona Maslać**

**JMBAG: 0067554247**

**Mentor: Prof.dr.sc. Ivana Dražić Lutilsky**

**Zagreb, veljača 2023.**

## IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je diplomski rad: „Specifičnosti proračunskog računovodstva u osnovnom školstvu“ , isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija.

Izjavljujem da nijedan dio diplomskog rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog izvora te da nijedan dio diplomskog rada ne krši bilo čija autorska prava.

Izjavljujem, također, da nijedan dio diplomskog rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Ivona Maslac

Zagreb, 25.siječnja, 2023.

## STATEMENT ON ACADEMIC INTEGRITY

I hereby declare and confirm by my signature that the final thesis „Specificities of budgetary accounting in primary education„ is the sole result of my own work based on my research and relies on the published literature, as shown in the listed notes and bibliography.

I declare that no part of the thesis has been written in an unauthorized manner, i.e., it is not transcribed from the non-cited work, and that no part of the thesis infringes any of the copyrights.

I also declare that no part of the thesis has been used for any other work in any other higher education, scientific or educational institution.

Ivona Maslac

Zagreb, 25.siječnja, 2023.

SADRŽAJ

SAŽETAK I KLJUČNE RIJEČI NA HRVATSKOM JEZIKU……I

SAŽETAK I KLJUČNE RIJEČI NA ENGLESKOM JEZIKU……II

**1. UVOD.....1**

**1.1. Problem i predmet istraživanja**.....1

**1.2. Svrha i cilj istraživanja**.....1

**1.3. Opis metodologije rada**.....2

**1.4. Struktura rada**.....2

**2. SUSTAV OBRAZOVANJA KAO DIO JAVNOG SEKTORA.....3**

**2.1. Definicije i problem mjerenja javnog sektora.....3**

**2.1.1. Opća država**.....4

**2.1.2. Javna poduzeća**.....4

**2.2. Analiza javnog sektora u Republici Hrvatskoj**.....5

**2.3. Obrazovanje kao temeljna funkcija države**.....8

**2.4. Sustav školstva u Republici Hrvatskoj**.....10

**2.4.1. Obrazovni sustav Republike Hrvatske**.....11

**2.4.2. Osnovnoškolsko obrazovanje**.....12

**2.4.3. Financiranje školstva i obrazovanja**.....12

**3. PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO U REPUBLICI HRVATSKOJ.....14**

**3.1. Zakonski okvir**.....14

**3.2. Obveznici primjene proračunskog računovodstva**.....15

**3.3. Računovodstveni koncept proračunskog računovodstva**.....16

**3.3.1. Primjena modificiranog načela nastanka događaja**.....17

**3.3.2. Iskazivanje prihoda i rashoda**.....18

**3.4. Sustav financijskog izvještavanja**.....19

**4. RAČUNOVODSTVO OSNOVNIH ŠKOLA.....20**

**4.1. Organizacija računovodstva**.....20

**4.2. Ostvarivanje prihoda i izvršavanje rashoda**.....22

**4.3. Iskazivanje imovine i obaveza**.....22

**4.4. Financijski plan i financijski izvještaj**.....23

**5. USPOREDBA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA DVIJU OSNOVNIH ŠKOLA.....25**

**5.1. Općenito o poslovanju OŠ Ivanja Reka**.....25

**5.2. Financijski položaj OŠ Ivanja Reka**.....26

**5.3. Ostvarivanje prihoda i primitaka te izvršavanje rashoda i izdataka** ..... 28
**OŠ Ivanja Reka** ..... 28
**5.4. Poslovanje OŠ Hrvatski Leskovac** ..... 31
**5.5. Financijski položaj OŠ Hrvatski Leskovac** ..... 33
**5.6. Ostvarivanje prihoda i primitaka te izvršavanje rashoda i izdataka** ..... 34
**OŠ Hrvatski Leskovac** ..... 34
**6. ZAKLJUČAK** ..... **36**
POPIS IZVORA ..... III
POPIS TABLICA I SHEMA ..... IV
ŽIVOTOPIS

## SAŽETAK I KLJUČNE RIJEČI NA HRVATSKOM JEZIKU

Svrha i ciljevi istraživanja kod ovog rada jest ispitati važnost i izvore financiranja obrazovanja u osnovnim školama. Uz to, upoznati se sa specifičnostima financijskog izvještavanja osnovnih škola uz praćenje promjena zakonske regulative računovodstvenog sustava. Problem istraživanja je primjena zakona, pravilnika i propisa koji su od iznimnog značaja za evidentiranje poslovnih transakcija u računovodstvenom sustavu osnovne škole. Predmet istraživanja je prezentiranje i pojašnjenje evidentiranja poslovnih događaja te sastavljanje temeljnih financijskih izvještaja u računovodstvenom sustavu osnovne škole. Za konkretan primjer i potkrjepu spoznaja teorijske naravi uzeta su dva školska subjekta, osnovne škole čiji će se financijskih izvještaji uspoređivati. Svaka gospodarski razvijena zemlja danas nastoji što više financijskih sredstava odvojiti za obrazovanje svojih građana po uzoru na suvremene nacionalne ekonomije koje posebnim prioritetom smatraju ulaganje u intelektualni kapital. Osim što se pridonosi poboljšanju socijalnih, privrednih i kulturnih kompetencija pripadnika društva, ulaganjem u obrazovanje pridonosi se i osobnom razvoju pojednica koji nakon završenog procesa može bolje funkcionirati unutar civilne zajednice. Osnovna škola predstavlja obveznu razinu odgoja i obrazovanja kojoj je funkcija osiguravanje stjecanja širokog općeg odgoja i obrazovanja s kojim učenici dobivaju temeljna znanja potrebna za život. Uz to, otvara im se mogućnost daljnjeg školovanja, postiže se jednakost odgojno obrazovnih mogućnosti, a pohađanjem osnovne škole sprječava se odgojno obrazovno diskriminiranje i društveno marginaliziranje. Za Hrvatsku kao jednu mladu državu, zemlju u tranziciji od prvorazredne je važnosti pitanje znanja. Važno je raspolagati s dovoljno kvalitetnih pojedinaca aplikativne izobrazbe i novih poslovnih vještina da mudro i stabilno vode hrvatsko društvo. U ovome radu, analizirana je organizacija računovodstva u osnovnim školama u kojima se računovodstvena evidencija vodi po načelima dvojnog knjigovodstva te je detaljnije razrađen računovodstveni sustav na primjeru dviju osnovnih škola.

**Ključne riječi**: osnovna škola, obrazovanje, organizacija računovodstva, proračunsko računovodstvo, financijski izvještaji

## SAŽETAK I KLJUČNE RIJEČI NA ENGLESKOM JEZIKU

The purpose and objectives of the research paper is to examine the importance and sources of financing primary education in schools. In addition, to present the specifics of financial reporting in primary schools, following the accounting system law changes. The research problem is the implementation of laws, rules and regulations, which are extremely imporatnt for recording business transactions in primary school accounting system. The subject-matter of the research work is to present and clarify the way of recording all business matters as well as the way of compiling the key financial reports within the accounting schools system. In this research paper, financial reports from two primary schools will be compared. Today, every economically developed country is investing in education following the modern national economy models which advocate the investment in intellectual capital as a specific priority. Beside the contribution to improve the social, economic and cultural competences of society members, investment in education also contributes to the personal development of individuals who, after the process is completed, can function better within the civil community. Primary education is mandatory and its function is to ensure the acquisition of broad general knowledge which provides students with fundamental knowledge necessary for life. In addition, students have the posssibility to continue their education. Equality of educational opportunities is achieved, which further prevents educational discrimination and social marginalization. For Croatia as a young country, a country in transition, the question of knowledge and education is of a key importance. It is essential to have enough qualified professionals at disposal, to lead the Croatian society in a wise and stable manner. This research paper contains the analysis of the of the accounting organization of primary schools where the records are kept according to the principles of double-entry bookkeeping system, also the accounting system was elaborated into more details shown on the example of two primary schools.

**Key words**: primary school, education, accounting organization, budgetary accounting, financial reports

# 1. UVOD

Suvremene ekonomije poseban prioritet daju ulaganju u intelektualni kapital. Osim što pridonosi poboljšanju socijalnih, privrednih i kulturnih kompetencija pripadnika društva, ulaganjem u obrazovanje pridonosi se i osobnom razvoju pojedinca koji se nakon završenog procesa bolje integrira unutar civilne zajednice. Obrazovanje mladih je temelj svake države, a ono svoje korijene ima upravo u osnovnim školama u kojima sve započinje. Osnovna škola predstavlja obveznu razinu odgoja i obrazovanja kojoj je funkcija osiguravanje stjecanja širokog općeg odgoja i obrazovanja s kojim učenici dobivaju temeljna znanja potrebna za život. U Republici Hrvatskoj sustav školstva pod regulativom je i u nadležnosti Ministarstva obrazovanja, znanosti i sporta. Škola, kao državno tijelo, smatra se proračunskim korisnikom koji podliježe nizu propisa i zakona o proračunskom računovodstvu. Organizacija računovodstva od izuzetne je važnosti u svakoj ustanovi pa tako i u osnovnim školama. Računovodstvena evidencija u osnovnim školama vodi se po načelima dvojnog knjigovodstva koje se temelji na nastanku događaja. Škole imaju obvezu urednog vođenja poslovnih knjiga, izradu financijskog plana koji uključuje i plan nabave te izradu godišnjih financijskih izvještaja. Na temelju provedenog istraživanja, nema sumnje kako država, točnije Ministarstvo i grad prilažu oskudna sredstva za normalno funkcioniranje škola, stoga su škole primorane vlastitim snagama početi „ stvarati“ sredstva neophodna za normalan rad. Potrebno je pronaći stručan i kvalitetan kadar koji će biti kompetentan doprinositi na spomenut način zajednici kako bi se osiguralo što kvalitetnije okruženje djeci i mladima. No, takav kadar zahtjeva i adekvatnu plaću za svoj rad što opet ovisi o državi točnije Ministarstvu koje osigurava plaće zaposlenicima pa se postavlja još jedno pitanje, hoće li se država početi ponašati prema svojim građanima kao majka ili nastavlja biti maćeha?

## 1.1. Problem i predmet istraživanja

Problem istraživanja je primjena zakona, pravilnika i propisa koji su od iznimnog značaja za evidenciju poslovnih transakcija u računovodstvenom sustavu osnovne škole. Predmet istraživanja je prezentiranje i pojašnjenje evidentiranja poslovnih događaja te sastavljanje temeljnih financijskih izvještaja u računovodstvenom sustavu osnovne škole.

## 1.2. Svrha i cilj istraživanja

Svaka ekonomski razvijena zemlja danas nastoji što više sredstava izdvojiti za obrazovanje svojih građana, naročito mladih po uzoru na suvremene ekonomije kojima je prioritetno ulaganje u intelektualni kapital. Svrha i cilj rada jest ispitati važnost izvora financiranja

obrazovanja u osnovnim školama. Kako bi se ispunili ciljevi istraživanja, provedeno je kvalitativno istraživanje uz primjenu metoda dedukcije, metode intervjua te metode komparacije.

### 1.3. Opis metodologije rada

Za potrebe pisanja teorijskog dijela rada, korišteni su sekundarni izvori. Sekundarno istraživanje uključivalo je knjige, internetske izvore i stručne članke povezane s organizacijom računovodstva osnovnih škola, izvorima financiranja i općenito svakodnevnim načinom funkcioniranja i vođenja poslova. Diplomski rad koristi metodu deskripcije, generalizacije, komparacije te dedukcije kojom se iz općih sudova dolazi do pojedinačnih zaključaka.

### 1.4. Struktura rada

Rad je koncipiran u šest glavnih poglavlja. Nakon uvodnog poglavlja, drugo poglavlje analizira sustav obrazovanja koji je dio javnog sektora, problematiku mjerenja javnog sektora u Republici Hrvatskoj. Drugo poglavlje bavi se teorijskim pristupom sustava obrazovanja i javnog sektora, na koji način je organiziran sustav školstva u Republici Hrvatskoj te financiranjem školstva i obrazovanja. Treće poglavlje bavi se problematikom proračunskog računovodstva u Republici Hrvatskoj, njegovim zakonskim okvirom i računovodstvenim konceptom. Četvrto poglavlje pobliže objašnjava organizaciju računovodstva u osnovnoj školi; na koji način se iskazuju imovina i obveze te obvezu sastavljanja financijskog plana i izvještaja. Peto poglavlje analizira financijski položaj dviju osnovnih škola, ostvarivanje prihoda i primitaka te izvršavanje rashoda i izdataka. U šestom poglavlju autorica donosi zaključak, zatim slijede popis izvora, popis tablica te životopis.

# 2. SUSTAV OBRAZOVANJA KAO DIO JAVNOG SEKTORA

## 2.1. Definicije i problem mjerenja javnog sektora

Mjerenje veličine javnog sektora radi međunarodne usporedivosti nije jednostavno zbog složenosti mjerenja, kakvoće i pouzdanosti podataka te upitne valjanosti i dosljednosti definicija o zaposlenosti u javnom sektoru. Dodatni su razlozi i nepostojanje jedinstvenog teorijskog pristupa koji bi jednoznačno i precizno odredio područja djelovanja države te mnoge međusobne razlike među javnim sektorima koji su rezultat njihove veličine, obujma i strukture, političkog uređenja ( unitarne ili savezne države ) te demografskih i zemljopisnih obilježja pojedinih zemalja. (P. Bejaković, G. Vukšić, V. Bratić: Veličina javnog sektora u Hrvatskoj ,2011.)

Svaka usporedba koja ne uzima u obzir sve nacionalne specifičnosti i posebnosti vrlo lako može dovesti do pogrešnih zaključaka. Zbog toga izravna međunarodna usporedba javnih sektora više služi kao ilustracija stanja nego kao čvrsto polazište u donošenju zaključaka, a budući da svaka od metoda usporedbe ima neke nedostatke, točnije je reći da se radi o procjenama.

U analizi zaposlenih u javnom sektoru najdalje su otišli Međunarodni monetarni fond (MMF), Međunarodna organizacija rada (MOR; ILO), Ujedinjeni narodi (UN), Eurostat i Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD). No, i njihova su istraživanja obilježena mnogobrojnim metodološkim problemima ponajprije zbog nedostatka jednoznačnog sadržaja i obuhvata javnog sektora. Posebice je naglasak stavljen na UN-ov Sustav nacionalnih računa (SNA), jer je to općeprihvaćena metodologija koja se koristi gotovo u svim statističkim uredima širom svijeta.

Unatoč ostvarenim poboljšanjima kod međunarodnih usporedbi i nadalje treba uzimati u obzir specifičnosti pojedinih država, koje se mogu spoznati samo kroz podrobno proučavanje njihovih gospodarskih, političkih i društvenih obilježja.

Statistika državnih financija MMF-a (Government Financial Statistics – GFS, 2001) u okviru ukupnoga javnog sektora razlikuje opću državu te javna i kvazijavna poduzeća (društva).

### 2.1.1. Opća država

Prema Priručniku MMF-a (Government Finance Statistics Manual, 1986, 2001), opća država obuhvaća sve jedinice kojih je primarna uloga izvršavanje državnih funkcija (izvršne, predstavničke i sudske) te provođenje javnih politika pružanjem netržišnih usluga i preraspodjelom dohotka i imovine, koje se najčešće financiraju fiskalnim i parafiskalnim nametima poput poreza i naknada.

Pojam državni sektor kolokvijalno se mnogo češće rabi za označivanje pojma koji se stručno naziva općom državom, no državni je sektor samo jedan sastavni dio opće države.

Opću državu čine sve nacionalne i subnacionalne jedinice, uključujući i izvanproračunske fondove, neprofitne institucije koje pružaju netržišne usluge, ubiru prihode, stvaraju rashode za državu koja ih većim dijelom i kontrolira te proizvođače za tržište koji nisu društva s ograničenom odgovornošću (unincorporated market producers) i ne mogu se svrstati u kvazidruštva. Tri osnovne razine vlasti opće države jesu: središnja država (central government), savezne države, provincijske ili regionalne vlasti (state, provincial or regional government) te lokalne vlasti (local government).

### 2.1.2. Javna poduzeća

Prema Priručniku MMF-a, javna poduzeća su sve cjeline u državnom vlasništvu i/ili pod državnom kontrolom koje prodaju industrijska ili komercijalna dobra i usluge širokoj javnosti, a formirana su kao korporacije. No, ova definicija nije jednoznačna i detaljna jer je mnogo lakše odrediti vlasnika nekog poduzeća negoli definirati kontrolu države nad njim.

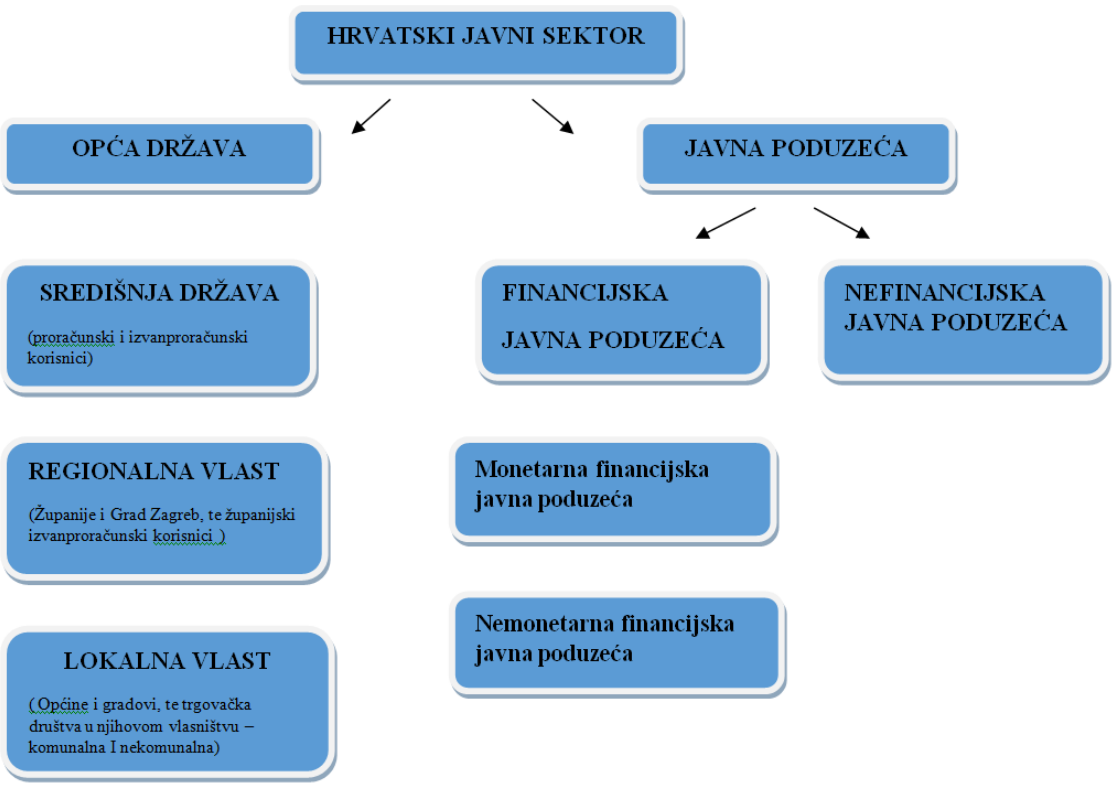
Uobičajeno se vlasnikom poduzeća smatra javna vlast ili privatna osoba koja posjeduje sve ili preko 50% dionica ili druge vrste trajnog kapitala poduzeća, dok se kontrola javnih vlasti određuje kao stvaran utjecaj države na temeljne aspekte poslovanja poduzeća. Daljnji je problem taj što u određivanju javnih poduzeća manjinsko vlasništvo javne vlasti može biti kombinirano s državnom kontrolom, a u nekim slučajevima kontrolu je iznimno teško utvrditi, zbog čega se događa da samo većinsko državno vlasništvo temeljno određuje javno poduzeće. U krajnjem slučaju zakonodavstva u pojedinim zemljama dopuštaju i da poduzeće u privatnom vlasništvu bude javno poduzeće, uz uvjet da ga kontrolira država i da proizvodi za široki krug potrošača. U praksi se postupa sasvim pragmatično te se javnim poduzećima smatraju sva zakonom definirana poduzeća koja su najčešće u većinskom državnom vlasništvu i pod državnom kontrolom, a na području su ponude javnih usluga. (P. Bejaković, G. Vukšić, V. Bratić; Veličina javnog sektora u Hrvatskoj; 2011.)

## 2.2. Analiza javnog sektora u Republici Hrvatskoj

Statistički standardi i metodologije Ujedinjenih naroda pod nazivom Sustav nacionalnih računa (System of National Accounts – SNA, 1993.) javni sektor dijeli na opću državu i kvazidržavna (ili javna) poduzeća. No, SNA rabi općenitiju i širu definiciju opće države prema kojoj se „sektor opće države sastoji od ukupnosti institucionalnih jedinica koje, osim ispunjavanja svoje političke odgovornosti i uloge u ekonomskom reguliranju, stvaraju i načelne netržišne usluge (i moguća dobra) za osobnu i zajedničku potrošnju te za preraspodjelu dohotka i bogatstva". ( P.Bejaković, G.Vukšić, V.Bratić; Veličina javnog sekotra u Hrvatskoj; 2011.)

OECD pod pojmom država smatra opću državu u skladu s definicijom SNA, koja obuhvaća ministarstva, vladine urede i agencije; netržišne ustanove koje su u javnom vlasništvu, kao što su javne bolnice, javne škole, zavodi ili službe za mirovinsko i zdravstveno osiguranje. Tu su udružene sve razine vlasti, uključujući regije, provincije i općine. Javna poduzeća odnose se na SNA kategoriju javne korporacije i kvazikorporacije (javna poduzeća ili tvrtke), a pripadaju im poduzeća u javnom vlasništvu koja nisu klasificirana u podsektoru opće države, kao što su banke u državnom vlasništvu, luke i zračne luke.

Prilagodivši se definicijama javnog sektora MMF-a i SNA, ali i domaćih autora (Bajo, Jurlina-Alibegović; 2008), može se reći da i hrvatski javni sektor čine opća država i javna poduzeća, što je prikazano na Shemi 1.




**Shema 1.** Hrvatski javni sektor

**Izvor:** Izradila autorica prema podacima iz P. Bejaković, G. Vukšić, V. Bratić: Veličina javnog sektora u Hrvatskoj (2011.)

Nastavno na shemu, opća država obuhvaća sve institucije koje se izravno ili neizravno financiraju iz proračuna države i/ili lokalnih i regionalnih jedinica te izvanproračunske korisnike. Opću državu čine središnja država, regionalna te lokalna vlast.

Središnja država sastoji se od (P. Bejaković, G. Vukšić, V. Bratić: Veličina javnog sektora u Hrvatskoj) :

1. Proračunskih korisnika – prema Zakonu o proračunu ( NN 87/08 ) ovo skupini pripadaju sva državna tijela, ustanove, proračunski fondovi i lokalne samouprave čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu. Lokalni proračunski korisnici su institucije kojima je osnivač lokalna jedinica, kojima je izvor prihoda proračun lokalne jedinice u iznosu 50% i više te koji su navedeni u registru korisnika lokalnih proračuna ( muzeji, vrtići, centri za socijalnu skrb, *osnovne i srednje škole*, domovi umirovljenika, javne vatrograsne postrojbe, zdravstvene ustanove u vlasništvu županija odnosno Grada Zagreba kao što su klinički bolnički centri i kliničke bolnice te županijski zavodi za javno zdravstvo )

2. Izvanproračunskih fondova – prema Zakonu o proračunu izvanproračunski korisnici su institucije u kojima država ima odlučujući utjecaj na upravljanje, izvor njihova financiranja je namjenski prihod i/ili drugi prihodi te su evidentirani u registru korisnika. Izvanproračunski korisnici mogu biti izvanproračunski fondovi, trgovačka društva i druge pravne osobe. Izvanproračunski korisnici od 2008. su Državna agencija za osiguranje štednih uloga i sanaciju banaka, Hrvatske vode, Hrvatski fond za privatizaciju, Fond za zaštitu okoliša i energetsku učinkovitost i Hrvatske ceste, a prema registru Ministarstva financija regionalni izvanproračunski korisnici za sada su samo županijske uprave za ceste.

Regionalna vlast broji 20 županija i Grad Zagreb kao zasebna županija, te lokalna vlast sa 128 gradova te 428 općina.

Hrvatska javna poduzeća obavljaju različite državne poslove i izvršavaju financijske transakcije na zahtjev vlasnika, odnosno državnih jedinica. Zakonom o proračunu defnirana su kao pravne osobe u većinskom izravnom državnom vlasništvu, čije su dionice ili poslovni udjeli u portfelju Republike Hrvatske ili u kojima ona ima osnivačka ( vlasnička ) prava. Dijele se na financijska javna poduzeća u koja se ubrajaju monetarna i nemonetarna financijska javna poduzeća te nefinancijska javna poduzeća.

Monetarna financijska javna poduzeća su rezidentna depozitarna društva pod kontrolom opće države. Njima pripadaju financijska društva, kvazi javna društva te tržišne neprofitne institucije čija je glavna djelatnost financijsko posredovanje i koje imaju obveze u obliku depozita ili financijskih instrumenata. U ovu skupinu ulaze Hrvatska narodna banka ( HNB ),

Hrvatska banka za obnovu i razvoj ( HBOR ), Hrvatska poštanska banka ( HPB ), Croatia osiguranje d.d. te Croatia banka.

Nemonetarna financijska javna poduzeća su sva rezidentna financijska društva pod kontrolom jedinica opće države ( osim javnih depozitarnih društava i središnje banke ) i ona su kombinacija nefinancijskih i nemonetarnih financijskih javnih društava. Tim institucijama je financijsko posredovanje glavna aktivnost. Obavljaju pomoćne aktivnosti transakcija vezanih uz financijsku imovinu i obveze ili transformaciju sredstava; ne izlažu se riziku osiguranja financijske imovine ili stvaranja obveze. Prema navedenom, ovoj skupini pripadaju Hrvatska agencija za nadzor financijskih usluga ( HANFA ) , Financijska agencija ( FINA ), te Središnje klirinško depozitarno društvo ( SKDD ). Prema definiciji, u ovu bismo skupinu mogli ubrojiti i Hrvatski fond za privatizaciju (HFP) i Državnu agenciju za osiguranje štednih uloga i sanaciju banaka (DAB), no oni se vode kao izvanproračunski korisnici.

Nefinancijska javna poduzeća u Hrvatskoj pružaju usluge od posebnog državnog interesa i posebne važnosti za provedbu ekonomske politike Vlade RH te pokrivaju područja prometa, infrastrukture i ostalih usluga od općeg ekonomskog i društvenog interesa, nad kojima država provodi redovito praćenje, kontrolu i reviziju poslovanja. U skupinu nefinancijskih javnih poduzeća primjerice ubrajaju se Hrvatska pošta, Jadrolinija, Hrvatska elektroprivreda (HEP), Hrvatska lutrija i Odašiljači i veze.

### 2.3. Obrazovanje kao temeljna funkcija države

Obrazovanje je univerzalni društveni fenomen. Ono je neformalni i formalni proces kroz koji društvene skupine i pojedinci asimiliraju društvene proizvode poput jezika, rada, ponašanja, znanja, ideja. Jednom riječju, proizvodi i elementi intelektualne i materijalne kulture društva u kojem žive. Čovjek, zahvaljujući radu, prvo postaje društveno biće, a tada kroz neformalno društveno obrazovanje razvija svoje socijalno i ljudsko stanje „čovjeka-pojedinca". Procesi obrazovanja i učenja presudni su za integraciju pojedinca u društvo kao i njegovo formiranje.

„ Temelj svake države je obrazovanje mladih."(Diogen Diogen, grčki filozof). Obrazovanje i znanje su ključni faktor ekonomskog rasta i razvoja svake države i društva. Ono utječe na ekonomski rast i razvoj jer povećava ljudski kapital, što dovodi do povećanja produktivnosti. Stoga, ulaganje u obrazovanje ne treba tretirati kao trošak već kao investiciju, ulaganje u razvoj, prosperitet, ulaganje u budućnost, blagostanje. Znanje predstavlja najvažniji faktor koji zahtjeva investiranje. Znanje i investicije međusobno su povezani. Investicije mogu

povećati znanje, a znanje može ubrzati realizaciju novih investicija čime ekonomski rast postaje, prema endogenoj teoriji rasta[1], neograničen. (Žitinski, M.; Obrazovanje je moralni pojam; 2006.)

Prije otprilike 150 godina, djecu imućnih obitelji podučavali su privatni učitelji, dok je ostala većina stanovništva bila neobrazovana. Prvih godina 19.-og stoljeća u Europi i SAD-u se počeo uvoditi sustav osnovnih škola. Od 1918. godine pohađanje nastave postalo je obvezno do 14. godine, a od 1947. do 15. godine života. Proces industrijalizacije i širenje gradova izazvali su potrebu za daljnjim obrazovanjem.

Obrazovanje se može smatrati privatnim, ali i javnim dobrom. Privatno je prvenstveno zbog toga što u njemu nema rivalstva već poboljšava blagostanje pojedinca povećavajući njegovu sposobnost da zarađuje za sebe, oblikuje svoju osobnost i da se nosi sa životom. Nezaobilazno je kako obrazovanje ima ekonomsku funkciju, odnosno pridonosi gospodarskom rastu i razvoju. Ulaganjem države u obrazovanje smanjuju se potrebe naknade za nezaposlene ili socijalne pomoći, stopa kriminala, a ujedno se i podrazumijeva odgovorno i pravovremeno plaćanje poreza.

U naprednim industrijskim društvima država osigurava obrazovanje kao pravo svakog građanina. Svaka nacionalna ekonomija kao i njezin dugoročni razvoj zavise od kvaliteta njezinih ljudskih resursa. Korištenje tih resursa i ulaganje u njihovu kvalitetu predstavljaju primarni faktor razvoja. Sustav obrazovanja osnovna je infrastrukturna pretpostavka rasta i razvoja.

Prema podacima UNESCO-a, u svijetu se potroši oko 240 milijardi američkih dolara za obrazovanje, što je prosječni udio od oko 5,8% rashoda za obrazovanje u društvenom proizvodu.

Istraživanje provedeno na University of Pennsylvania pokazuje odnos između edukacije i produktivnosti i time opravdava investiranje u obrazovanje kao intelektualni kapital. U prosjeku, povećanje edukacije kod radne snage od 10% povećava ukupnu produktivnost za

---

1 Endogena teorija rasta pojavila se 1980.-ih i redefinirala koncept ekonomskog rasta. Pretpostavlja da dugoročnu stopu rasta prvenstveno određuju endogene varijable koje su unutar sustava, kao što su ljudski kapital, inovacijski i investicijski kapital; a ne egzogeni čimbenici gdje su tehnološki i znanstveni procesi neovisni o ekonomskim silama. U skladu s tim, rast stanovništva i inovacije imaju veći utjecaj na rast od fizičkog kapitala.

oko 8,6%, a 10% - tno povećanje kapitalne opremljenosti povećava produktivnost za svega 3,4%. (Pulić, A., Sundać, D., 1998.; Intelektualni kapital)

### 2.4. Sustav školstva u Republici Hrvatskoj

Obrazovanje u Republici Hrvatskoj regulirano je Zakonom o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama.

Ministarstvo znanosti i obrazovanja nadležno je državno tijelo za sustav odgoja, obrazovanja, znanosti i športa te mjerodavno strateško i provedbeno tijelo koje svojom ulogom, ustrojem, aktivnostima i kapacitetima osigurava temeljne pretpostavke za održiv razvoj ljudskih potencijala u Republici Hrvatskoj. Temeljni cilj im je osigurati svima dostupno, vrijednosno usmjereno, kvalitetno, održivo i primjenjivo obrazovanje djece i mladih u sklopu redovitog obrazovnog sustava, ali i u sklopu izvanškolskih i izvannastavnih aktivnosti.

Misija Ministarstva znanosti i obrazovanja je podupiranje ukupnog razvoja Republike Hrvatske osiguravanjem uvjeta (Ministarstvo znanosti i obrazovanja; www.mzo.gov.hr)

- za odgoj i obrazovanje te formiranje kompetentnih, poduzetnih i odgovornih osoba uz pristupačan, uključiv, kvalitetan i dostupan sustav cjeloživotnog obrazovanja
- za kvalitetno strukovno obrazovanje koje odgovara na sadašnje i buduće potrebe tržišta rada
- za razvoj znanosti temeljen na izvrsnosti i međunarodnoj kompetetivnosti.

Ciljevi odgoja i obrazovanja u školskim ustanovama usmjereni su na osiguranje sustavnog načina poučavanja učenika, poticanje i unaprjeđivanje njihovog intelektualnog, tjelesnog i društvenog i moralnog razvoja u skladu s njihovim skolonostima i sposobnostima. Razvijati učenicima svijest o nacionalnoj pripadnosti i očuvanju nacionalnog identiteta, odgajati ih i obrazovati u skladu s općim kulturnim i civilizacijskim vrijednostima, učiti ih poštivanju različitosti i toleranciji kako bi mogli aktivno sudjelovati u demokratskom razvoju društva. Osigurati učenicima stjecanje temeljnih ( općeobrazovnih ) i stručnih kompetencija te ih osposobiti za cjeloživotno učenje.

### 2.4.1. Obrazovni sustav Republike Hrvatske

Obrazovni sustav u Republici Hrvatskoj obuhvaća: predškolsko obrazovanje, osmogodišnje osnovno obrazovanje koje je obvezno i besplatno za svu djecu od sedme do petnaeste godine, srednje obrazovanje i visoko obrazovanje.

Predškolsko obrazovanje/odgoj traje od prve do šeste ili sedme godine djetetova života, a odvija se u dječjim jaslicama, dječjim vrtićima i tzv. predškoli ( oblik pripreme za osnovnu školu ). Djelatnost predškolskog odgoja uređena je Zakonom o predškolskom odgoju i naobrazbi (Narodne novine 10/97).

Predškolski odgoj nije obavezan i pohađanje predškolske ustanove nije uvjet za upis u obveznu osnovnu školu. Osnivači predškolskih ustanova su jedinice lokalne samouprave (općine i gradovi ), fizičke i pravne osobe te vjerske zajednice.

Srednje škole, ovisno o nastavnom planu i programu kojeg provode, dijele se na:

- gimnazije ( opće ili specijalizirane ) u kojima se nastavni plan i program izvodi u najmanje četiri godine i čijim završavanjem učenik, uz obvezno polaganje države mature, stječe srednju školsku spremu.
- strukovne škole ( tehničke, zdravstvene, gospodarske, trgovačke, poljoprivredne i druge) u kojima se, ovisno o vrsti , nastavni plan i program izvodi od jedne do pet godina trajanja, čime učenik stječe srednju stručnu spremu.
- umjetničke škole ( glazbene, plesne, likovne i druge ) u kojima se nastavni plan i program izvodi u najmanjem trajanju od četiri godine čijim završavanjem učenik stječe srednju stručnu spremu.

Djelatnost visokog obrazovanja obavljaju visoka učilišta. U visoka učilišta ubrajaju se sveučilište te fakultet i umjetnička akademija u njegovom sastavu, veleučilište i visoka škola. Sveučilišni studiji osposobljavaju studente za obavljanje poslova u znanosti i visokom obrazovanju, poslovnom svijetu, javnom sektoru i društvu općenito. Obuhvaćaju tri razine: preddiplomski, diplomski te poslijediplomski studij. Veleučilište i visoka škola osnivaju se radi obavljanja djelatnosti visokog obrazovanja putem organizacije i izvođenja stručnih 21 studija te mogu obavljati stručnu, znanstvenu i umjetničku djelatnost u skladu sa zakonom. Stručni studiji pružaju studentima primjerenu razinu znanja i vještina koje omogućavaju obavljanje stručnih zanimanja te ih osposobljavaju za neposredno uključivanje u radni proces. Stručni studiji obuhvaćaju dvije razine: stručni studij i specijalistički diplomski stručni studij.

### 2.4.2. Osnovnoškolsko obrazovanje

Osnovno školovanje u Republici Hrvatskoj regulirano je Zakonom o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi (Narodne novine 87/08). Osnovno obrazovanje obvezno je za svu djecu, izvodi se kroz redovite i posebne programe i traje osam godina. Svrha i ciljevi osnovnog školstva usmjereni su na razvoj učenika kao intelektualnog, društvenog, duhovnog, tjelesnog i moralnog bića u skladu s njegovim sposobnostima i sklonostima.

Ciljevi odgoja i obrazovanja u osnovnoj školi su: osigurati sustavan način učenja o svijetu, prirodi i društvu; stvoriti da svako dijete uči i bude uspješno, pripremiti učenike za mogućnosti i iskušenja koja ih čekaju u životu, poučiti ih vrijednostima dostojnih čovjeka.

Školska ustanova osniva se aktom o osnivanju sukladno odredbama Zakona o odgoju i obrazovanju i odredbama Zakona o ustanovama.

Osnivači mogu biti država, jedinica lokalne, područne ( regionalne ) samouprave ili druga pravna ili fizička osoba.

### 2.4.3. Financiranje školstva i obrazovanja

Javne potrebe školstva u Republici Hrvatskoj utvrđuju se na temelju državnog pedagoškog standarda kojeg donosi Sabor Republike Hrvatske na prijedlog Vlade, zajedno s državnim proračunom. Školstvo se većinom financira iz državnog proračuna tako da su izvori prihoda javnih obrazovnih institucija porezi, dok sredstva za financiranje privatnih škola osiguravaju njihovi osnivači (Kiss, L.; 2002.; Financiranje obrazovanja u Europi i Republici Hrvatskoj)

U tablici u nastavku prikazano je financiranje određenih razina obrazovanja prema razinama vlasti.

| | Središnja Država | Općine | Gradovi | Županije |
|---|---|---|---|---|
| **Predškolski odgoj i obrazovanje** | | X | X | |
| **Osnovno obrazovanje** | X | X | X | X |
| **Srednjoškolsko obrazovanje** | X | | | X |
| **Obrazovanje nakon srednje škole** | X | | | X |
| **Visokoškolsko obrazovanje** | X | | | |

**Tablica 1.** Financiranje pojedinih razina obrazovanja prema razinama vlasti

**Izvor:** Izradila autorica prema Bajo, A., Jurlina-Alibegović, D., (2008.): Javne financije lokalnih jedinica vlasti, Školska knjiga, Ekonomski institut, Institut za javne financije, Zagreb

Podaci iz prikazane tablice prikazuju kako je financiranje obrazovanja većinom prepušteno središnjoj državi, izuzev predškolskog odgoja i obrazovanja koje se financira iz proračuna općina i gradova. Iz proračuna središnje države osiguravaju se sredstva za plaće zaposlenika, prostor, opremu, programe, sredstva i pomagala te za tekuće i investicijsko održavanje objekata u njihovom vlasništvu. Županijski proračun osigurava dopunska sredstva. Osnovnoškolsko obrazovanje financira se iz proračuna svih razina vlasti, dok je srednješkolsko obrazovanje centralizirano na razini države iako i lokalne jedinice osiguravaju sredstva za financiranje školstva ali nisu po zakonu to obvezne činiti. Visoko obrazovanje u cijelosti financira država.

# 3. PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO U REPUBLICI HRVATSKOJ

## 3.1. Zakonski okvir

Proračunsko računovodstvo je računovodstveni sustav koji se odnosi na knjigovodstveno praćenje, analiziranje i izvještavanje o poslovnim događajima proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika.( Narodne novine; 2015.; Zakon o proračunu, br.15, čl.3, st.51)

Proračunski korisnici su državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu.

Ministarstvo financija odgovorno je za pripremu i provođenje vladine fiskalne politike. Njegovi su ciljevi pridonositi stabilnom rastu gospodarstva, povećanju prosperiteta, te kvalitete života i zaposlenosti za sve hrvatske građane. Jedan od najvažnijih poslova Ministarstva je priprema državnog proračuna te upravljanje proračunskim prihodima i rashodima, odnosno novcem poreznih obveznika (Ministarstvo financija; www.mfin.gov.hr)

Prema članku 37. Zakona o državnom proračunu, Ministarstvo financija odnosno upravno tijelo za financije izrađuje nacrt proračuna za proračunsku godinu i projekciju za sljedeće dvije godine te ih dostavlja Vladi RH koja utvrđuje prijedlog proračuna te ga podnosi Saboru na donošenje. Ministarstvo financija operativno provodi oblikovanje zakonskog okvira putem Odjela za proračunsko računovodstvo i financijsko izvještavanje koje razvija sustav državnog računovodstva i računovodstvene standarde za javni sektor.

Aktualni sustav računovodstva proračuna uređen je nizom propisa od kojih se ističu:

- Zakon o proračunu (NN, 87/08),
- Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN, 114/10),
- Pravilnik o financijskom izvještavanju i proračunskom računovodstvu (NN, 27/05, 2/07),
- Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika te o načinu vođenja registra... ( NN, 128/09),
- Registar korisnika proračuna za 2012 (NN, 59/11),
- Pravilnik o proračunskim klasifikacijama (NN, 94/07) (Vašiček,D., 2011).

Temeljni cilj Zakona o proračunu je korištenje proračunskih sredstava za financiranje poslova, funkcija i programa državnih tijela i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugih korisnika proračuna u visini koja je nužna za njihovo obavljanje i izvršavanje te ostvarivanje prava primatelja sredstava proračuna. (Vašiček, D. et.al; 2011., primjena računskog plana proračuna i poreznih propisa 2011./2012., Zagreb)

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu definiraju se knjigovodstvene isprave, poslovne knjige, organizacija knjigovodstva, sadržaj računa Računskog plana i druga područja koja se odnose na proračunsko računovodstvo. Proračunsko računovodstvo temelji se na općeprihvaćenim računovodstvenim načelima: točnosti, istinitosti, pouzdanosti i pojedinačnom iskazivanju poslovnih događaja. (Vašiček, D. et.al, 2011., Primjena računskog plana proračuna i poreznih propisa 2011./2012., Zagreb)

Proračun i proračunski korisnici vode knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz Računskog plana koji je sastavni dio Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu.

Proračun i proračunski korisnici obvezni su u svom knjigovodstvu osigurati podatke pojedinačno po vrstama prihoda i primitaka, rashoda i izdataka kao i o stanju imovine, obveza i vlastitih izvora.

### 3.2. Obveznici primjene proračunskog računovodstva

Prema Zakonu o proračunu, obveznici primjene proračunskog računovodstva su svi proračunski korisnici te izvanproračunski fondovi u dijelu izvještavanja. Odredbe Zakona odnose se na sve pravne subjekte opće države u koje se ubrajaju: državni proračun, proračunski korisnici državnog proračuna, izvanproračunski fondovi, proračuni jedinica lokalne i regionalne samouprave, njihovi proračunski korisnici kao i zdravstvene ustanove u javnom sektoru.

U Općem dijelu Zakona o proračunu, proračunski korisnici su državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čiji se rashodi čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu. (Narodne novine, 2015.; Zakon o proračunu, Zagreb, br. 15, čl.3, st.49)

Izvanproračunski korisnici jesu izvanproračunski fondovi, trgovačka društva i druge pravne osobe u kojima država, odnosno jedinica lokalne i područne ( regionalne ) samouprave ima odlučujući utjecaj na upravljanje i koji su prema pravilima statističke metodologije Europske

unije ( ESA 2010, propisana Uredbom (EU) 549/2013 Europskog parlamenta i Vijeća) razvrstani u sektor opće države, a nisu proračunski korisnici. (Narodne novine; 2015.; Zakon o proračunu, br. 15, čl.3, st.16)

Sukladno Zakonu o proračunu, a u svrhu preciznijeg obuhvata svih subjekata u sektor opće države, ustrojen je registar proračunskih korisnika temeljem kriterija usklađenosti sa zahtjevima međunarodnih sustava financijske statistike. Računovodstveni obuhvat subjekata definiran je Pravilnikom o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne ( regionalne ) samouprave te o načinu vođenja Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika ( NN 128/09 i 142/14). Sukladno navedenom Pravilniku za svaku se proračunsku godinu objavljuje popis proračunskih i izvanproračunskih korisnika.

### 3.3. Računovodstveni koncept proračunskog računovodstva

Računovodstveni koncept upućuje na to kada je transakcija ili poslovni događaj priznat u financijskim izvještajima, to jest kada je nastao poslovni događaj ili uslijedio novčani tok. Modifikacijama osnovnih računovodstvenih koncepata – nastanak događaja i novčani koncept, dobivaju se prilagođeni, odnosno modificirani računovodstveni koncepti : modificirano načelo nastanka događaja i modificirani novčani koncept.

Ministarstvo financija i Vlada su 1994. godine utvrdili da institucije koje se financiraju iz državnog proračuna, to jest proračunski korisnici, izvanproračunski korisnici i lokalne jedinice evidentiraju prihode i primitke, te izdatke na gotovinskom načelu. (Bajo, A., Jurlina Alibegović, D., 2008.; Javne financije lokalnih jedinica vlasti).

Prihodi i primici računovodstveno su evidentirani u trenutku naplate, a rashodi u trenutku isplate.

Zbog nemogućnosti dobivanja informacija o veličini i strukturi nepodmirenih obveza, proračuna i proračunskih korisnika, Hrvatska 2001. godine napušta dotadašnji koncept gotovinskog načela te uvodi modificirano obračunsko načelo evidencije financijskih transakcija.

Prema sustavu državnog računovodstva koji se temelji na modificiranom načelu evidencije proračunskih transakcija (Bajo, A., Jurlina Alibegović, D., 2008.; Javne financije lokalnih jedinica vlasti): „ Prihodi se priznaju na temelju priljeva novčanih sredstava, a rashodi na temelju nastanka poslovnog događaja u izvještajnom razdoblju, neovisno o tome je li

izvršeno plaćanje. Nastale obveze evidentiraju se kao rashod te se obračunski koncept primjenjuje samo na rashodovnoj strani ( modificirano obračunsko načelo).”

### 3.3.1. Primjena modificiranog načela nastanka događaja

Proračunski računovodstveni sustav koji se primjenjuje u Republici Hrvatskoj temelji se na modificiranom načelu nastanka događaja. Osnovne značajke primjenjenog modificiranog načela nastanka događaja propisane su Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (Jakir Bajo, I., Cutvarić, M., Karačić, M., Maletić, I., Nikić, J. i Vašiček, D., 2011.; Primjena računskog plana proračuna i poreznih propisa 2011/2012):

1. Priznavanje prihoda temeljno na primicima financijske imovine ( naplati novca i novčanih ekvivalenata)

2. Poslovni ( operativni rashodi) priznaju se prema obračunskom konceptu odnosno u trenutku njihova nastanka, neovisno o novčanim izdacima pri podmirivanju obveza koje su s njima povezane

3. Rashodi nabave dugotrajne nefinancijske imovine ne kapitaliziraju se nego se iskazuju u izvještajnom razdoblju u kojem je stjecanje ( nabava ) izvršena. To podrazumijeva da se trošenje te imovine ne iskazuje na sustavnoj osnovi kao rashod amortizacije.

4. Donacije nefinancijske imovine u okviru proračunskog sustava ne iskazuju se kao prihodi/rashodi već izravno mijenjaju vlastite izvore ( kapital ), dok se transakcije s okruženjem priznaju kao prihodi i rashodi.

5. Proračun i proračunski korisnici revaloriziraju nefinancijsku dugotrajnu imovinu primjenom koeficijenta porasta proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda.

Ovaj koncept nastanka događaja obilježava primjenu načela sučeljavanje prihoda i stvarno nastalih rashoda u izvještajnom razdoblju. Kvaliteta informacija koje su prezentirane u financijskim izvještajima se poboljšava primjenom koncepta nastanka događaja te tako čini financijske izvještaje primjerenima i za potrebu međunarodnog statističkog izvještavanja.

### 3.3.2. Iskazivanje prihoda i rashoda

Prihodi su određeni kao povećanje ekonomskih koristi tijekom izvještajnog razdoblja u obliku priljeva novca i novčanih ekvivalenata, što upućuje na to da se u priznavanju proračunskih prihoda koristi zadražava novčani koncept koji se primjenjivao i do sada. Prihodi su osnovno klasificirani na prihode od poslovanja ( tekući prihodi ) i prihode od prodaje nefinancijske imovine ( kapitalni prihodi ).

Rashodi su, sukladno obračunskom konceptu, određeni kao smanjenja ekonomskih koristi u obliku smanjenja imovine ili povećanja obveza. Rashodi su temeljno klasificirani na rashode od poslovanja ( tekući rashodi ) i rashodi za nabavu nefinancijske imovine(kapitalni rashodi).

Temeljne značajke primjenjenog modificiranog računovodstvenog načela nastanka događaja propisane Pravilnikom o računovodstvu ukazuju na to da se :

- ne iskazuje rashod amortizacije nefinancijske dugotrajne imovine
- ne iskazuju prihodi i rashodi uslijed promjena vrijednosti nefinancijske imovine
- prihodi priznaju u izvještajnom razdoblju u kojem su postali raspoloživi pod uvjetom da se mogu izmjeriti
- rashodi priznaju na temelju nastanka poslovnog događaja ( obveza ) i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju
- rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine priznaju u trenutku nabave i u visini njene nabavne vrijednosti
- za donacije nefinancijske imovine iskazuju prihodi i rashodi.

### 3.4. Sustav financijskog izvještavanja

Jedno od najvažnijih područja računovodstva je financijsko izvještavanje. Državi je posebno važna informacija o trošenju javnog novca budući da njima mora zadovoljiti sve značajne potrebe za blagostanje stanovništva. Upravljanje proračunskom potrošnjom zahtijeva vremensko usklađivanje niza procesa uz istovremenu učinkovitu koordinaciju svih razina proračunskih subjekata.

Financijski izvještaji trebaju prikazati istinit i objektivan prikaz o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva poslovanja proračuna i proračunskih korisnika.

Preduvjeti za sastavljanje financijskih izvještaja ( Karačić, M.,2017.; Polugodišnji financijski izvještaji):

- pribavljeni svi dokumenti za knjiženje,
- prihodi i rashodi iskazani po bruto načelu,
- provedena sva knjiženja za obračunsko razdoblje,
- istovrsni poslovni događaji knjiženi na isti način i na propisanim računima,
- usuglašavanje pomoćnih knjiga s glavnom knjigom,
- provjera postoje li potražna salda na računima imovine ili dugovna na računima obveza.

Sukladno Pravilniku o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN, br.32/11), proračunski korisnici su obvezni sastavljati tromjesečne, polugodišnje i godišnje financijske izvještaje. Financijski izvještaji predaju se Ministarstvu financija i FINI, a godišnji financijski izvještaji i Državnom uredu za reviziju. Uz to, obvezna je i izrada konsolidiranog polugodišnjeg i godišnjeg obračuna proračuna Republike Hrvatske.

Posebno se ističe obilježje sveobuhvatnosti računovodstvenog praćenja, odnosno svi subjekti opće države zakonom su obvezani na primjenu proračunskog računovodstva i financijskog izvještavanja. Primjenjuje se jedinstveni računski plan uz dosljednu primjenu pravila evidencije transakcija i poslovnih događaja.

U području planiranja i izvršavanja proračuna, računovodstva i financijskog izvještavanja, obvezna je primjena proračunskih klasifikacija: organizacijske, ekonomske, funkcijske, lokacijske, programske i klasifikacije prema izvorima financiranja.

Obveznici vođenja proračunskog računovodstva i sastavljanja financijskih izvještaja u sustavu proračunskog računovodstva jesu subjekti unutar općeg proračuna (Vašiček, 2011. ) državni proračun, proračuni jedinica lokalne i područne ( regionalne ) samouprave, izvanproračunski fondovi, tijela državne uprave i državne vlasti, tijela jedinica lokalne i regionalne samouprave i druge pravne osobe kojima se sredstva za plaće ili izdaci osiguravaju u u proračunu i proračunima jedinica lokalne i regionalne samouprave (proračunski korisnici ).

Izvještajni sustav uključuje obvezu sastavljanja temeljnih financijskih izvještaja: bilanca, izvještaj o poslovanju, izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, izvještaj o promjenama u vrijednosti u obujmu i imovine i obveza, bilješke uz financijske izvještaje.

Okvir za sastavljanje temeljnih financijskih izvještaja su Zakon o računovodstvu i Međunarodni računovodstveni standardi.

# 4. RAČUNOVODSTVO OSNOVNIH ŠKOLA

## 4.1. Organizacija računovodstva

Način organiziranja knjigovodstva i način unošenja podataka u knjigovodstvo svakog proračuna i proračunskog korisnika sadržani su u odredbama Zakona o javnoj nabavi. Proračun i proračunski korisnici vode knjigovodtsvo po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz Računskog plana. Proračunski korisnici dužni su osigurati podatke pojedinačno po vrstama prihoda i primitaka, rashoda i izdataka kao i stanju imovine, obveza i vlasitith izvora.

Privatne i alternativne škole prethodile su državnima u većini zemalja. Početkom demokratizacije i promjenama u hrvatskom društvu, započeo je ponovni razvoj privatnog i alternativnog školstva. Demokratizacija obrazovanja može se razumjeti i kao povećanje raznovrsnosti ponude obrazovnih sadržaja, metoda i oblika rada, kao i osiguranje mogućnosti izbora raznovrsnih puteva stjecanja obrazovanja. Ovako shvaćena demokratizacija obrazovanja vezuje se za osiguravanje uvjeta za ostvarivanje pedagoškog i školskog pluralizma. ( Milutinović,J. i Zuković, S.; 2013.; Educational Tendencies: Private and Alternative Schools)

Prema svrsi osnutka, privatne škole mogu biti neprofitne, što znači sa služe općem dobru kroz odgojno obrazovne ciljeve te profitne čija je osnovna svrha stjecanje profita putem

obrazovanja. Otvaranjem privatnih škola, roditeljima je omogućena sloboda izbora škole koju će pohađati njihovo dijete.

Za otvaranje, privatne škole moraju ispuniti minimalne uvjete određene zakonom kao i dodatne uvjete kako bi od države mogle dobiti veća sredstva. Iako postoje neke razlike u uvjetima pojedinih zemalja EU, zajednički uvjeti koji se postavljaju školama jesu kvalifikacije učitelja, prostor u kojem se odvija nastava, obrazovni sadržaj te pedagoški standard. U Republici Hrvatskoj, državni inspektorat zadužen je za nadzor kod osnivanja privatnih škola te za ostvarivanje odgojnih i obrazovnih ciljeva i zadataka. Privatne osnovne škole dijelom financira i država. U Republici Hrvatskoj danas djeluje preko 11 privatnih škola. (Rajić, V.; Stavovi učitelja i roditelja o razvoju privatnog i alternativnog osnovnog školstva u Hrvatskoj)

U istraživanjima provedenima 1995. u SAD-u na razini cijele države dobiven je rezultat koji pokazuje da roditelji smatraju kako su, kada je u pitanju demokratski odgoj i razvijanje tolerancije – državne škole bolje; no kada su u pitanju sigurnost, individualizirani pristup, disciplina i akademski standard, procjene pokazuju da su bolje privatne škole. Također, istraživanja pokazuju kako broj upisane djece u privatne škole značajno ovisi o platežnoj moći roditelja kao i o njihovom vjerskom opredjeljenju. Godine 1993. otvorena je prva privatna osnovna škola „Juraj Dobrila“ u Puli te prva srednja ekonomska škola „BIG“ u Splitu nakon čega je naslijedila intenzivnija privatizacija u hrvatskom školstvu.

Prema programskoj orijentaciji, razlikuju se škole sa alternativnim programima, to jest škole koje djeluju u skladu sa određenim pedagoškom koncepcijom poput Montessori, Waldorfska škola, Freinet škola. To su škole specifičnih programa koje stavljaju naglasak na razvoj znanja i sposobnosti vezanih uz neko posebno područje učenja/djelovanja, ali koje rade po službenim programima obrazovanja te se u sadržaju i načinu rada suštinski ne razlikuju od javnih škola. Nastanak alternativnih škola vezuje se za razdoblje prve polovice prošlog stoljeća kad se uslijed nezadovoljstva teorijom i praksom postojeće škole, razvijaju pokreti reformske pedagogije, odnosno nove škole i progresivnog obrazovanja. (Milutinović, J. ; 2014.; Alternativne škole i implemetacija konstruktivizma u školsku praksu)

### 4.2. Ostvarivanje prihoda i izvršavanje rashoda

Osnovne škole kao proračunski korisnici državnog proračuna obvezni su izraditi financijski plan sastavljen od procjene prihoda i primitaka iskazanih po vrstama, plan prihoda i izdataka predviđenih za trogodišnje razdoblje te razvrstanih prema proračunskim klasifikacijama kao i obrazloženje prijedloga financijskog plana prema Zakonu o proračunu.

Sredstva za obavljanje djelatnosti osnovne škole osiguravaju iz državnog proračuna, proračuna grada/županije, roditelja učenika te donacija, a ista se raspoređuju financijskim planom. U izradi financijskog plana obično surađuju računovođa i ravnatelj ili samo računovođa. Izrada financijskog plana započinje sastavljanjem prijedloga nabave sredstava potrebnih za rad i unaprijeđenje djelatnosti.

Rashodi koji se odnose na tekuće poslovanje poput energenata, pošte, usluge telefona utvrđuju se procjenom potrebnih sredstava za iduću godinu i sljedeće dvije godine na temelju rashoda ostvarenih za te stavke prethodnih godina.

Nabava opreme, investicijsko održavanje i druga dugotrajna materijalna imovina nabavlja se na način da se potencijalnim dobavljačima šalje dopis u kojem se zahtjeva predračun za opremu u koju se namjerava investirati ili za radove koji se namjeravaju izvesti te se dobiveni iznosi onda uvrštavaju u prijedlog financijskog plana.

Obzirom da je osnovno školstvo jedna od decentraliziranih funkcija, sredstva za plaće i ostale rashode zaposlenika dobivaju se na temelju obračuna plaća za svaki mjesec iz sredstava državnog proračuna.

### 4.3. Iskazivanje imovine i obaveza

Imovina, obveze i vlastiti izvori određuju financijski položaj proračuna odnosno proračunskih korisnika. Prema Zakonu o proračunu, imovina je resurs kojeg kontrolira, upotrebljava , drži i i koristi proračun odnosno proračunski korisnici kao rezultat prošlih događaja i od kojih se očekuju buduće ekonomske koristi u obavljanju djelatnosti.

Imovinu je potrebno isključiti iz evidencije ili joj ispraviti vrijednost kada više ne zadovoljava navedeni kriterij. Obzirom na klasifikaciju, imovina je klasificirana po svojoj vrsti ( financijska i nefinancijska), trajnosti ( kratkotrajna i dugotrajna) i funkciji u obavljanju djelatnosti.

U financijsku imovinu ubraja se novac, depoziti, dionice, jamčevine, dani zajmovi, vrijednosni papiri, udjeli u glavnici te potraživanja. Neproizvedena i proizvedena imovina, plemeniti metali te nefinancijska imovina u pripremi obuhvaćaju nefinancijsku imovinu.

Dugotrajna imovina ima vijek uporabe duži od godine dana te isto toliko zadržava isti pojavni oblik. Dugotrajno proizvedena materijalna imovina pojedinačne nabavne vrijednosti niže od tisuću kuna klasificira se kao sitni inventar.

Vrijednost dugotrajne imovine ispravlja se po prosječnim godišnjim stopama linearnom metodom. U cijelosti otpisana, dugotrajna imovina zadržava se u evidenciji te iskazuje u bilanci do trenutka prodaje, darovanja, otuđenja ili uništenja. Za ispravak vrijednosti imovine umanjuju se vlastiti izvori.

Kratkotrajna imovina namjenjena je prodaji ili obavljanju djelatnosti u roku od godine dana.

Imovina se kao i obveze iskazuje po računovodstvenom načelu nastanka događaja uz primjenu metode povijesnog troška.

Obveze su nepodmirena dugovanja proračunskih korisnika proizašle iz prošlih događaja, za čiju se namiru očekuje odljev resursa. Klasificirane su prema namjeni i ročnosti.

### 4.4. Financijski plan i financijski izvještaj

Financijski plan je plan potrošnje poslovanja subjekta na temelju prihoda i rashoda subjekta kroz određeno razdoblje (mjesec,kvartal,godina) u skladu s proračunskim klasifikacijama.

Financijski plan proračunskih korisnika sastavljen je od programa za kojima se iskazuju planirani prihodi i primici te rashodi i izdaci razrađeni po vrstama prihoda i primitaka, pojedinim programima i godinama. Uključeni su u poseban dio proračuna i izrađuju se za vremensko razdoblje od dvije godine unaprijed. Korisnici državnog proračuna obvezni su izraditi financijske planove u skladu s Uputom Ministarstva financija te nadležnih ministarstava kojima su dužni i dostaviti prijedlog financijskog plana.

Osnovne škole prijedloge svojih financijskih planova izrađene prema modelu prijedloga financijskog plana dostavljaju jedinicama lokalne i područne samouprave u danim rokovima. Lokalne jedinice dužne su prema Zakonu o proračunu (2008) izraditi Upute za izradu proračuna jedinica lokalne i područne samouprave te ih dostaviti proračunskim i izvanproračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti.

Proračunski korisnici obveznici su sastavljanja financijskih izvještaja. Temeljna svrha izvještaja je davanje informacija o financijskom položaju, uspješnosti poslovanja te novčanim tijekovima. Osnovne škole sastavljaju sljedeće financijske izvještaje: bilancu ( obrazac BIL), Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima ( obrazac PR-RAS), Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza ( obrazac P-VRIO), Izvještaj o obvezama ( obrazac OBVEZE) te bilješke.

Nadležna jedinica lokalne samouprave za osnovne škole jest Ministarstvo znanosti i obrazovanja kojem su osnovne škole obvezne predati svoje izvještaje. Izvještaji sastavljeni za razdoblja u tijeku godine se ne predaju već se čuvaju do predaje financijskih izvještaja za isto razdoblje sljedeće godine, a godišnji financijski izvještaji čuvaju se trajno i u izvorniku.

Financijski izvještaji predaju se instituciji za obradu podataka u elektronskom obliku, a Referentna stranica ispisuje se i ovjerava.

Bilanca jest pregled stanja imovine, obveza i vlastitih izvora na točno određen dan. Osnovno obilježje je bilančna ravnoteža odnosno ukupna imovina-aktiva mora biti jednaka ukupnim obvezama i kapitalu to jest pasivi.

Pojedinosti transakcija na prihodima, rashodima, neto stjecanju nefinancijske imovine i financiranju vidljive su u Izvještaju o prihodima i rashodima, primicima i izdacima. Prvi dio sadrži prihode i rashode određenog izvještajnog razdoblja na kraju kojeg se utvrđuje višak to jest manjak prihoda poslovanja te preneseni višak/manjak prihoda poslovanja. Nije moguće istovremeno iskazati višak i manjak prihoda od poslovanja.U drugom dijelu iskazane su transakcije u vezi s nefinancijskom imovinom te se u trećem dijelu evidentiraju prihodi i primici kao i rashodi i izdaci.

U Izvještaju o promjeni vrijednosti i obujmu imovine i obveza prikazani su svi utjecaju na neto vrijednost a koji nisu rezultat transakcija. Najčešći razlozi promjena u obujmu su revalorizacija ( razultat inflacije ili promjene tržišne vrijednosti ), izvanredni događaji poput

rata i elementarnih nepogoda ( poplave, požari, potres), propadanje imovine, otpis potraživanja.

Izvještaj o obvezama osnovne škole sastavljaju na kraju prvog polugodišnjeg izvještajnog razdoblja i na kraju financijskog razdoblja. U spomenutom izvještaju prikazani su podaci o stanju i promjeni stanja obveza tijekom kvartala. Kod analize prikazanih podataka bitno se ističu dospjele obveze jer velik dio dospjelih obveza u ukupnim obvezama upućuje na financijske poteškoće te potrebu za uspostavljanjem dodatne kontrole poslovanja subjekta.

Bilješke služe kao nadopuna, dodatno objašnjenje podataka iz pojedinih financijskih izvještaja, a one su obično opisne ili brojčane, a mogu biti i kombinirane. Označavaju se rednim brojevima s pozivom na AOP oznaku izvještaja na koju se odnose. Bilješke se predaju u Financijsku agenciju zajedno s financijskim izvještajima u papirnatom ili elektronskom obliku.

# 5. USPOREDBA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA DVIJU OSNOVNIH ŠKOLA

## 5.1. Općenito o poslovanju OŠ Ivanja Reka

Temeljem intervjua s voditeljem računovodstva OŠ Ivanja Reka, prikupljene su općenite informacije o tome na koji način škola posluje.

Na temelju čl. 29 Statuta OŠ Ivanja Reka, prema pravilniku o stjecanju i korištenju vlastitih prihoda škole: (OŠ Ivanja Reka; dostupno na https://os-ivanjareka.hr; 24.01.2023.)

- Vlastiti prihodi nastaju obavljanjem sljedećih djelatnosti: iznajmljivanjem prostora te ostali vlastiti prihodi poput otkupa starog papira i slično. Ravnateljica u ime škole

sklapa poslove i potpisuje ugovore u kojima se ostvaruju prihodi na tržištu obavljanjem vlastite djelatnosti

- Prihodima od iznajmljivanja školskog prostora podmiruju se prvenstveno svi materijalni troškovi (režije), a od ostatka prihoda od najma i svi ostali materijalni troškovi koji proizlaze iz ukupnog poslovanja škole.
- Za praćenje vlastitih prihoda, prema Pravilniku, računovodstvo škole dužno je u knjigovodstvu osigurati podatke pojedinačno po vrstama prihoda i primitaka, rashoda i izdataka, kao i o stanju imovine, obveza i vlastitih prihoda.
- Troškovi koji se podmiruju vlastitim prihodima škole sastavni su dio financijskog plana koji se donosi krajem kalendarske godine za sljedeću godinu, a usvaja se od Školskog odbora.
- Kod ugovaranja obveza, ravnateljica ili druga ovlaštena osoba dužna je prije pokretanja postupka ugovaranja i stvaranja ugovornih obveza obaviti kontrolu i utvrditi/izvjestiti ravnateljicu je li pribavljanje predložene ugovorne obveze u skladu s važećim financijskim planom i planom nabave za tekuću godinu. Nakon što ravnateljica utvrdi kako je predložena ugovorna obveza u skladu s važećim financijskim planom i planom javne nabave, ina donosi odluku o pokretanju nabave tj. ugovaranju ugovorne obveze.

### 5.2. Financijski položaj OŠ Ivanja Reka

| Opis stavke | AOP | Stanje na početku razdoblja | Stanje na kraju razdoblja |
|---|---|---|---|
| **IMOVINA** | 001 | 1.623.383 | 1.489.564 |
| **Nefinancijska imovina** | 002 | 1.125.218 | 976.364 |
| **Postrojenja i oprema** | 014 | 981.884 | 840.226 |
| **Prijevozna sredstva u** | 025 | 86.580 | 86.580 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **cestovnom prometu** | | | |
| **Knjige** | 031 | 264.030 | 427.803 |
| **Novac u banci i blagajni** | 064 | 9.535 | 6.825 |
| **Ostala potraživanja** | 081 | 1.930 | 14.716 |
| **OBVEZE I VLASTITI IZVORI** | 169 | 1.623.383 | 1.489.564 |
| **Obveze za zaposlene** | 172 | 435.505 | 465.729 |
| **Obveze za materijalne rashode** | 173 | 438.304 | 573.662 |
| **Vlastiti izvori iz proračuna** | 232 | 1.125.190 | 982.225 |
| **Manjak prihoda** | 244 | 391. 189 | 550. 056 |

**Tablica 2**. : Bilanca OŠ Ivanja Reka na dan 31.12.2021.

**Izvor**: Tablicu je izradila autorica a prikazuje skraćeni prikaz Izvještaja o financijskom položaju OŠ Ivanja Reka na dan 31.12.2021., podaci preuzeti s internet stranice osnovne škole na dan 24.01.2023., https://os-ivanjareka.hr/racunovodstvo-i-financije/

*U tablici nije prikazan Izvještaj u cijelosti, već su prikazani samo najznačajniji iznosi potrebni za analizu istraživanja. Vrijednosti u tablici izražene su u kunama ( HRK).

Za potrebe analize izvještaja obavljen je razgovor (intervju) s voditeljem računovodstva spomenute škole.

U izradi financijskog plana škole sudjeluju voditelj računovodstva, ravnatelj i tajnik Škole. Sastavni dio financijskog plana jest plan nabave koji se donosi u tekućoj godini za iduću školsku godinu. U izradi sudjeluju ravnatelj i voditelj računovodstva zajedno s kuharima, domarom i tajnikom Škole. Pripreme za izradu financijskog plana počinju od mjeseca rujna tekuće godine na način da se gleda bilanca na određeni dan. Prate se prihodi i rashodi za

prvih devet mjeseci tekuće godine. Iznosi bi trebali otprilike odgovarati planu koji je zadan. Iznosi koji nadmaše taj plan trebali bi se u idućoj godini povećati za određeni postotak. Konačna izrada financijskog plana kreće u listopadu kada škole podnose plan gradu Zagrebu. Od grada Zagreba tj.nadležnog gradskog ureda za obrazovanje sve ustanove dobivaju određene limite s kojima raspolažu u godini koja slijedi. Ustanove su dužne pridržavatise limita i unijeti ih u financijski plan.

Obzirom da je škola nova, nije bilo nikakvih veći investicija kao ni ulaganja, već samo tekuća održavanja uz sitne popravke ispucalih zidova i slično, što su odrađivali domari škole.

Od dugotrajne nematerijalne imovine, početkom 2019.god uložilo se u računalni računovodstveni program Labis od tvrtke Optimus Lab. U njemu se vrše sva knjiženja, izdaju računi za najam dvorane, tajništvo vodi urudžbeni zapisnik i slično.

Najveća potraživanja su ona od roditelja, a odnose se na nepodmirene račune za prehranu učenika i produženi boravak, no škola ulaže napore kako bi se potraživanja svela na najniže moguće.

Škola svoje obveze podmiruje od uplata roditelja (prehrana), uplata Grada ( energenti, komunalne usluge i ostale usluge), uplata ministarstva ( udžbenici početkom godine) te od vlastitih prihoda ( iznenadni kvarovi, veći troškovi vode, servisi, atesti i slično).

Škola je obvezna voditi Dnevnik blagajne u kojem se sredstva polažu na mjesečnoj bazi. U to su uključeni npr. novac u gotovini za izlete učenika.

### 5.3. Ostvarivanje prihoda i primitaka te izvršavanje rashoda i izdataka OŠ Ivanja Reka

| Opis stavke | AOP | Prethodna godina | Tekuća godina |
|---|---|---|---|
| **PRIHODI POSLOVANJA** | 001 | 6.353.372 | 7.491.473 |
| **Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna** | 045 | 4.654.801 | 5.751.489 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi te drugih naknada** | 101 | 214.883 | 291.163 |
| **Prihodi od pruženih usluga** | 122 | 15.010 | 51.676 |
| **Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje rashoda poslovanja** | 130 | 1.411.711 | 1.397.145 |
| **RASHODI POSLOVANJA** | 146 | 6.157.369 | 7.486.653 |
| **Rashodi za zaposlene** | 147 | 4.623.993 | 5.737.112 |
| **Materijalni rashodi** | 158 | 1.390.083 | 1.746.882 |
| **Rashodi za materijal i energiju** | 164 | 758.550 | 1.004.597 |
| **Materijal i dijelovi za tekuće i investicijsko održavanje** | 168 | 12.137 | 8.415 |
| **Usluge telefona, pošte i prijevoza** | 173 | 178.615 | 210.724 |
| **Usluge promidžbe i informiranja** | 175 | 1.750 | 30.110 |
| **Komunalne usluge** | 176 | 90.992 | 72.342 |
| **Zakupnine i najamnine** | 177 | 20.102 | 8.334 |
| **Zdravstvene i veterinarske usluge** | 178 | 5.199 | 21.349 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Intelektualne i osobne usluge** | 179 | 4.642 | 13.471 |
| **Računalne usluge** | 180 | 13.428 | 14.039 |
| **UKUPNI PRIHODI I PRIMICI** | 632 | 6.353.372 | 7.491.473 |
| **UKUPNI RASHODI I IZDACI** | 633 | 6.612.289 | 7.650.311 |

**Tablica 3.** : Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima OŠ Ivanja Reka za razdoblje 01.01.2021.-31.12.2021.

**Izvor**: Tablicu je izradila autorica a prikazuje skraćeni prikaz Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima za razdoblje 01.01.2021.-31.12.2021., podaci preuzeti s internet stranice osnovne škole na dan 24.01.2023., https://os-ivanjareka.hr/racunovodstvo-i-financije/

*U tablici nije prikazan Izvještaj u cijelosti, već su prikazani samo najznačajniji iznosi potrebni za analizu istraživanja. Vrijednosti u tablici izražene su u kunama ( HRK).

Prihodi se utvrđuju na način da se pravovremeno planiraju prihodi od strane grada, ministarstva i vlastiti prihodi. Prihodi od strane za 2022.godinu, čiji izvještaj još nemamo, za OŠ Ivanja Reka iznosili su 2.320.00,00 HRK. Od strane ministarstva prihodi iznose 6.245.000,00 HRK i odnose se prvenstveno na plaće djelatnika, materijalna prava te nabavku knjiga. Vlastiti prihodi iznose 180.000,00 HRK i dobiveni su najmom školskog prostora (dvorane). Rashodi se odnose najviše na plaće djelatnika, materijalne rashode ( usluge, energente, prehranu i slično).

Najveći dio prihoda dolazi iz državnog proračuna, a odnosi se na plaće djelatnika, zatim slijede prihodi od grada Zagreba za materijalne troškove, plaće učiteljima u produženom boravku, asistentima u nastavi i slično. Ostali prihodi odnose se na vlastite prihode od najma

prostora. Prihodi od najma su vrlo bitni s obzirom na to da su prihodi od grada nedostatni za pokrivanje svih troškova.

Sredstva za plaće osiguravaju se iz državnog proračuna i proračuna grada Zagreba.

Najveći trošak, nakon zaposlenika, su energenti. Veliki skok rasta cijena, a naročito sada u prethodnoj 2022.godini donio je brojne poteškoće i neplanirano visoke izdatke kako Školi tako i Osnivaču koji račune plaća. Drugi veći izdaci su izdaci za redovito godišnje servisiranje postrojenja i opreme. Svake godine se trebaju raditi atesti, to jest uvjerenja u ispravnost uređaja ( električni uređaji, protupožarni sustav, kotlovnica, servis dizala i slično). Ti troškovi iznose otprilike 100.000,00 HRK godišnje.

Rashodi koji su se značajno povećali iz godine u godinu su energenti ( plin i struja), a naročito u 2022. godini i to čak za više od 50% . razlog je samo tržište, a i rat u Ukrajini kojemu i sami svjedočimo.

### 5.4. Poslovanje OŠ Hrvatski Leskovac

Na temelju čl.34 Zakona o fiskalnoj odgovornosti ( NN br.111/18) i čl.7 Uredbe o sastavljanju i predaji Izjave o fiskalnoj odgovornosti ( NN br.95/119) v.d. ravnatelja OŠ Hrvatski Leskovac, 01.12.2019.godine donosi proceduru naplate prihoda na sljedeći način (OŠ Hrvatski Leskovac; dostupno na: http://os-hrvatskileskovac.hr; 24.01.2023.) :

- Voditelj računovodstva kvartalno utvrđuje dospjelost potraživanja pregledom analitičkih kartica. Također, kontinuirano kontrolira naplatu prihoda te prisilne naplate, ukoliko ih ima, te izvještaj podnosi ravnatelju. Po potrebi, tajnik šalje opomene te pokreće postupak prisilne naplate to jest izrađuje prijedlog za ovrhu kod nenaplaćenih potraživanja.
- Škola ostvaruje vlastite prihode na sljedeće načine: pružanjem usluge školske prehrane, pružanjem usluge programa produženog boravka, davanjem na privremeno

korištenje školskog prostora, radom učeničke zadruge, radom školskog sportskog društva

- Voditelj računovodstva školske ustanove Škole iskazuje prihode i izdatke prema izvorima prihoda utvrđenima čl.10 Odluke o ostvarivanju i korištenju vlastitih prihoda, a sukladno pozitivnim propisima Republike Hrvatske koji uređuju proračunsko računovodstvo. Na zahtjev Gradskog ureda za obrazovanje Škola dostavlja izvješće o ostvarenim prihodima i utrošenim sredstvima po namjenama.
- Ostvareni vlastiti prihodi Škole zadržavaju se na računu Škole, a koriste se u sljedeće namjene: plaća učitelja razredne nastave u produženom boravku i organizacija te izvedba programa produženog boravka ( prihodi od uplate roditelja/skrbnika djeteta).
- Poboljšanje uvjeta rada Škole ( prihodi od naknada davanja na privremeno korištenje školskog prostora i prihodi od rada školskog sportskog društva.
- Za rad učeničke zadruge i unaprjeđenje odgojno-obrazovnog rada škole/ustanove (prhodi od rada učeničke zadruge).

Prema istoj Uredbi, v.d. ravnatelja donosi i proceduru stvaranja ugovornih obveza po sljedećoj proceduri:

- Sastavljanje prijedloga nabave za sljedeću godinu koju sastavljaju tajnik, ravnatelj i voditelj računovodstva a temelji se na sastavljanju plana nabave za uredski materijal, sredstva za čišćenje, energiju, usluge telefona i poštanske usluge, komunalne usluge, materijal i usluge održavanja i popravaka, oprema i materijal za rad.
- Prije donošenja financijskog plana ravnatelj, voditelj računovodstva i tajnik sastavljaju plan nabave uz korekcije plana nabave u odnosu na financijske smjernice, očekivanja i prioritetne ustanove.
- Voditelj računovostva po primljenim prijedlozima provjerava je li inicirana nabava u skladu s financijskim planom i planom nabave te šalje na odobrenje.
- Odobrenje nabave je u ovlaštenju ravnatelja Škole.

Za usporedbu financijskih izvještaja, uzeta je OŠ „Hrvatski Leskovac“. Relativno nova škola, ukupnog broja učenika oko 309, kao i OŠ „Ivanja Reka“ koja trenutno broji 299 učenika. Uvidom u Izvještaje o financijskom položaju te Izvještaju o prihodima i primicima, rashodima i izdacima, obje škole imaju najznačajnije stavke na gotovo istim kontima.

Ono što je objema značajno od prihoda su prihodi od najma prostora točnije dvorane koji su im vrlo važni za pokrivanje velikih troškova, a koje nisu u mogućnosti pokriti s idućom stavkom a to su prihodi od Ministarstva, odnosno oni iz državnog proračuna. Slijede prihodi od uplata Grada za materijalne troškove, troškove električne energije i plina, a radi se o uplatama iznosa ovisno o broju učenika. OŠ „Hrvatski Leskovac“ na ovoj stavci ima niže troškove električne energije jer je fizički manja škola od OŠ „ Ivanja Reka“ . Što se tiče komunalnih troškova, vode i odvoza smeća, škola mora plaćati iz ušteđenih sredstava. Slijede prihodi od prehrane učenika, sredstva koje uplaćuju roditelji učenika na račune škola.

Analizirajući rashode, za obje škole najveće stavke su rashodi za zaposlene, troškovi plaća i zdravstvenog osiguranja. Također, veliki nepodmireni troškovi javljaju na kontima prehrane učenika zbog neplaćanja. Nadalje, troškovi se javljaju za održavanje cijevi, servisa liftova, kotlovnice, atesti, komunalne usluge. Škola sama osigurava sredstva za pokrivanje troškova školskih odbora koji se djelatnicima uplaćuju Ugovorima o djelu. Uz to, troškovi odlaze na godišnje sistematske preglede za svakog djelatnika koji su se od prošle godine povećali na 1.000,00 HRK.

Svaka od ovih škola, za potrebe nastave, mora imati adekvatne printere pa tako ima u svojim izvještajima zaseban konto najma printera na koji odlaze troškovi najma samog uređaja, tinte, servisa istog.

Za potrebe računovodstva, u svakoj od škola, javlja se trošak računovodstvenog programa koji je neophodan za kvalitetno vođenje financija škole.

### 5.5. Financijski položaj OŠ Hrvatski Leskovac

| Opis stavke | AOP | Stanje na početku razdoblja | Stanje na kraju razdoblja |
|---|---|---|---|
| **IMOVINA** | 001 | 530.920 | 742.815 |
| **Nefinancijska imovina** | 002 | 99.975 | 89.760 |
| **Postrojenja i oprema** | 014 | 59.057 | 61.318 |
| **Knjige** | 031 | 252.928 | 364.715 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Novac u banci i blagajni** | 064 | 6.386 | 124.912 |
| **Ostala potraživanja** | 081 | 13.193 | 17.652 |
| **OBVEZE I VLASTITI IZVORI** | 169 | 530.920 | 742.816 |
| **Obveze za zaposlene** | 172 | 352.837 | 441.233 |
| **Obveze za materijalne rashode** | 173 | 80.950 | 193.170 |
| **Vlastiti izvori iz proračuna** | 232 | 99.976 | 89.761 |
| **Manjak prihoda** | 244 | 321.722 | 79.164 |

**Tablica 4** : Bilanca OŠ Hrvatski Leskovac na dan 31.12.2021.

**Izvor**: Tablicu je izradila autorica a prikazuje skraćeni prikaz Izvještaja o financijskom položaju OŠ Hrvatski Leskovac na dan 31.12.2021., podaci preuzeti s internet stranice osnovne škole na dan 24.01.2023., http://os-hrvatskileskovac.hr.

*U tablici nije prikazan Izvještaj u cijelosti, već su prikazani samo najznačajniji iznosi potrebni za analizu istraživanja. Vrijednosti u tablici izražene su u kunama ( HRK).

### 5.6. Ostvarivanje prihoda i primitaka te izvršavanje rashoda i izdataka OŠ Hrvatski Leskovac

| Opis stavke | AOP | Prethodna godina | Tekuća godina |
|---|---|---|---|
| **PRIHODI POSLOVANJA** | 001 | 5.113.722 | 6.064.522 |
| **Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna** | 045 | 3.781.674 | 4.878.443 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi te drugih naknada** | 101 | 204.796 | 293.041 |
| **Prihodi od pruženih usluga** | 122 | 40.353 | 2.217 |
| **Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje rashoda poslovanja** | 130 | 1.017.999 | 890.821 |
| **RASHODI POSLOVANJA** | 146 | 4.909.579 | 5.932.449 |
| **Rashodi za zaposlene** | 147 | 4.009.090 | 4.947.095 |
| **Materijalni rashodi** | 158 | 821.532 | 981.197 |
| **Rashodi za materijal i energiju** | 164 | 504.263 | 637.617 |
| **Materijal i dijelovi za tekuće i investicijsko održavanje** | 168 | 6.307 | 7.698 |
| **Usluge telefona, pošte i prijevoza** | 173 | 26.798 | 14.461 |
| **Komunalne usluge** | 176 | 42.656 | 42.803 |
| **Zakupnine i najamnine** | 177 | 15.880 | 19.632 |
| **Zdravstvene i veterinarske usluge** | 178 | 698 | 7010 |
| **Intelektualne i osobne usluge** | 179 | 35.133 | 58.097 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Računalne usluge** | 180 | 16.163 | 12.175 |
| **UKUPNI PRIHODI I PRIMICI** | 632 | 5.113.722 | 6.064.522 |
| **UKUPNI RASHODI I IZDACI** | 633 | 5.100.655 | 6.059.293 |

**Tablica 5.** : Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima OŠ Hrvatski Leskovac za razdoblje 01.01.2021.-31.12.2021.

**Izvor**: Tablicu je izradila autorica a prikazuje skraćeni prikaz Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima za razdoblje 01.01.2021.-31.12.2021., podaci preuzeti s internet stranice osnovne škole na dan 24.01.2023., http://os-hrvatskileskovac.hr

*U tablici nije prikazan Izvještaj u cijelosti, već su prikazani samo najznačajniji iznosi potrebni za analizu istraživanja. Vrijednosti u tablici izražene su u kunama ( HRK).

## 6. ZAKLJUČAK

Osnovne i srednje škole su javne ustanove koje obavljaju djelatnost odgoja i obrazovanja, osposobljavanja i usavršavanja. Najznačajniji izvori financiranja školskih ustanova koje su u vlasništvu države, odnosno gradova i županija su državni proračun i proračun jedinica lokalne i područne/regionalne samouprave. Prema Zakonu o proračunu, osnovne škole pripadaju proračunskim korisnicima.

Ključni faktor ekonomskog rasta svake države i društva općenito je obrazovanje odnosno ulaganje u znanje. Obrazovanje u Republici Hrvatskoj regulirano je Zakonom o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama. Ciljevi odgoja i obrazovanja u školskim ustanovama usmjereni su poučavanju, poticanju i unaprjeđivanju učenikova intelekta no i tjelesnog, socijalnog i moralnog razvoja uzevši u obzir njegove sposobnosti i afinitete. Kako

bismo se kao nacija intelektualno razvijali bitno je od samih početaka, a koji počinju u osnovnoj školi kada su djeca sposobna shvatiti kompleksniju materiju, početi razvijati svijest o općim kulturnim i civilizacijskim vrednotama, poštivanju različitosti te važnosti obrazovanja u daljnjem životu.

Na temelju usporedbe financijskih izvještaja dviju osnovnih škola, dolazi se do zaključka kako najveći dio prihoda dolazi iz državnog proračuna, a odnosi se na plaće zaposlenika te prihodi od grada za materijalne troškove. Škola je primorana oslanjati se na vlastite prihode od najma prostora jer prihodi od grada nisu dostatni za pokrivanje svih troškova. Kod analize rashoda, najveće stavke predstavljaju rashodi za zaposlene, troškovi plaća i zdravstvenog osiguranja te prehrana učenika gdje se zbog neplaćanja javljaju visoki troškovi.

**POPIS IZVORA:**

1) Antunović, Ž., Domazet, T., Vašiček, D. (1996.), *Sustav financiranja i računovodstvo proračuna*, Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

2) Babić, Z. (2004.), Participacija i ulaganje u obrazovanje u Hrvatskoj, *Privredna kretanja i ekonomska politika*, *14*(101), 28-53. https://hrcak.srce.hr/18523

3) Bajo, A., Jurlina-Alibegović, D. (2008.), *Javne financije lokalnih jedinica vlasti*, Zagreb: Školska knjiga.

4) Bejaković, P., Vukšić, G. i Bratić, V. (2011.), Veličina javnog sektora u Hrvatskoj, *Hrvatska i komparativna javna uprava*, *11*(1), 99-125. https://hrcak.srce.hr/file/195648

5) Bičanić, N., Jakir Bajo, I., Dojčić, I., Karačić, M., Slovinac, I. (2021.), *Proračunsko računovodstvo*, Zagreb: TEB poslovno savjetovanje.

6) Jakir Bajo, I., Cutvarić, M., Karačić, M., Maletić, I., Nikić, J., Vašiček, D. (2011.), *Primjena računskog plana proračuna i poreznih propisa 2011./2012*., Zagreb: Sveučilišna tiskara d.o.o..

7) Karačić, M., (2017.), Financijski izvještaji u sustavu proračuna za razdoblje od 1.siječnja do 31.ožujka 2017., *Prilog proračun i proračunski korisnici*, preuzeto s https://www.rrif.hr/clanak-17743/

8) Kiss, L., (2002.), Financiranje obrazovanja u Europi i u Republici Hrvatskoj, preuzeto 20.siječnja2023 http://www.rifin.com/images/stories/starestranice/casopis_pdf/ek_ec_346.pdf

9) Milutinović, J. i Zuković, S. (2013.), Educational Tendencies, Private and Alternative Schools, *Croatian Journal of Education*, *15* (Sp.Ed.2), 241-266. https://hrcak.srce.hr/file/157312

10) Milutinović, J. (2014.), Alternativne škole i implementacija konstruktivizma u školsku praksu, *Nastava i vaspitanje 63*(1), 19-32. https://scindeks.ceon.rs/article.aspx?artid=0547-33301401019M

11) Nikolić, N. (2007.), Financijska decentralizacija obrazovnog sustava u Hrvatskoj, *Ekonomska misao i praksa, 16* (2), 213-228. https://hrcak.srce.hr/21283

12) Osnovna škola „Ivanja Reka“ (2022.), Proračun za 2021. [e- publikacija], preuzeto s https://os-ivanjareka.hr/racunovodstvo-i-financije/

13) Osnovna škola „Hrvatski Leskovac“ (2022.), Proračun za 2021. [e- publikacija], preuzeto s http://os-hrvatskileskovac.hr/wp/financijsko-racunovodstveni-akti/

14) Ott, K. i Bajo, A. (2001.), Lokalne financije i lokalni proračun u Republici Hrvatskoj, *Financijska teorija i praksa, 25* (3), 311-449. https://hrcak.srce.hr/5953

15) Poslovni.hr (b.d.), Uloga obrazovanja u jačanju konkurentnosti gospodarstva, preuzeto 19. veljače 2023. s https://www.poslovni.hr/domace-uloga-obrazovanja-u-jacanju-konkuentnosti-obrazovanja-190736

16) Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, Narodne novine br. 124/14. (2014.)

17) Pulić, A., Sundać, D. (1998.), *Intelektualni kapital*, Rijeka: International Business Consulting Center.

18) Rajić, V. (2008.) , Stavovi učitelja i roditelja o razvoju privatnog i alterantivnog osnovnog školstva u Republici Hrvatskoj, *Odgojne znanosti, 10* (2(16)), 329-347. https://hrcak.srce.hr/file/46494

19) Šundalić, A. i Mičić, A. (2005.), Obrazovanje za društveni razvoj, *Ekonomski vjesnik, XVIII* (1-2), 119-129. https://hrcak.srce.hr/199772

20) Vašiček, V. (2015.), Usklađenost financijskih izvještaja proračuna i proračunskih korisnika u Republici Hrvatskoj s Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor, *Zbornik radova ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Mostaru,* (Posebno izdanje 2015), 320-345. https://hrcak.srce.hr/file/ 204419

21) Vašiček, D. (2009.), Računovodstvo i financijsko izvještavanje u funkciji upravljanja u javnom sektoru, *Hrvatska i komparativna javna uprava, 9*(2), 393-420. https://hrcak.srce.hr/135758

22) Vašiček, D., Vašiček, V. (2016.), *Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija*, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci.

23) Zakon o lokalnoj, područnoj (regionalnoj) samoupravi, Narodne novine br. 33/01. (2001.)

24) Zakon o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi, Narodne novine br. 87/08. (2008.)

25) Zakon o izmjenama Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi, Narodne novine br. 87/08., 86/09., 92/10., 105/10. – ispravak, 90/11., 16/12., 86/12., 94/13., 152/14. i 7/17. (2005.)

26) Žitinski, M. (2006.), Obrazovanje je moralni pojam, *Naše more, 53*(3-4), 140-147. https://hrcak.srce.hr/en/8100

**POPIS TABLICA I SHEMA**

**Tablice**

**Tablica 1.** Financiranje pojedinih razina obrazovanja prema razinama vlasti.....13

**Tablica 2**. : Bilanca OŠ Ivanja Reka na dan 31.12.2021. .....27

**Tablica 3.** : Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima OŠ Ivanja Reka za razdoblje 01.01.2021.-31.12.2021.....30

**Tablica 4** : Bilanca OŠ Hrvatski Leskovac na dan 31.12.2021.....34

**Tablica 5.** : Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima OŠ Hrvatski Leskovac za razdoblje 01.01.2021.-31.12.2021.....36

**Sheme**

**Shema 1.** Hrvatski javni sektor.....6

ŽIVOTOPIS

Ivona Maslać rođena je 20. travnja 1997. godine u Zagrebu. Završivši osnovnu školu, upisuje Žensku opću gimnaziju u Zagrebu. Tijekom srednješkolskog obrazovanja, Ivona dodatno pohađa školu stranih jezika s ciljem napredovanja znanja iz engleskog jezika. Uz to, aktivno se bavi sportom, konkretno odbojkom te sudjeluje na brojnim natjecanjima. Nakon završene srednje škole, Ivona se opredjeljuje da svoje školovanje nastavi na Integriranom studiju ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Zagrebu. Tijekom studija, željna znanja i prakse, Ivona se učlanjuje u studentsku udrugu eStudent te zajedno sa svojim kolegama s nižih i viših godina studija sudjeluje na brojim organiziranim događajima i time proširuje svoje znanje. Uz to, zapošljava se u kompaniji Konica Minolta s ciljem dobivanja znanja iz prakse. Nakon završene 4.godine studija, Ivona počinje raditi u revizorskoj tvrtci Mazars na poziciji juniora

u reviziji gdje stječe velika znanja iz područja revizije i računovodstva te uz svoj rad, trud i proaktivnost stječe dodatno samopouzdanje i samostalnost. Nadalje, Ivona se izvrsno služi engleskim jezikom u govoru, pismu i slušanju te uz to govori i njemački jezik. Od računalnih vještina, Ivona posjeduje znanja rada u MS Office paketu programa, te Microsoft Dynamics NAV. Također, posjeduje B kategoriju vozila. Naposljetku, Ivona je komunikativna, ambiciozna i odgovorna osoba. Krasi je izrazita predanost poslu te upornost u nastojanju izvršavanja zadataka koji se postave pred nju.