

Računovodstvo zdravstvenih ustanova s osvrtom na domove zdravlja

Habek, Karla

Master's thesis / Diplomski rad

2021

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/um:nbn:hr:148:111430>

Rights / Prava: [In copyright/Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-05-18**



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Integrirani preddiplomski i diplomski studij Poslovne ekonomije

**RAČUNOVODSTVO ZDRAVSTVENIH USTANOVA S
OSVRTOM NA DOMOVE ZDRAVLJA**

Diplomski rad

Karla Habek

Zagreb, srpanj 2021.
Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet
Integrirani preddiplomski i diplomski studij Poslovne ekonomije

**ACCOUNTING OF HEALTH INSTITUTIONS WITH
REFERENCE TO HEALTH CENTERS**

Diplomski rad

Karla Habek, 0066233833

Mentor: Prof. dr. sc. Vesna Vašiček

Zagreb, svibanj 2021.

Sažetak i ključne riječi na hrvatskom jeziku

Tema ovog rada su proračunski korisnici kao dio javnog sektora Republike Hrvatske, njihova obilježja i specifičnosti te posebno računovodstveni ustroj i poslovi. Iznesene su razlike profitnog u odnosu na neprofitni sektor, kao i izvori financiranja državnih (vladinih) i nedržavnih (nevladinih) neprofitnih organizacija, te posebno obilježja proračuna i proračunskih korisnika. Također, navedena su obilježja računovodstva proračunskih korisnika, njihov računski plan, poslovne knjige koje vode i finansijski izvještaji koje su obvezni sastavljati. Poseban osvrт posvećen je zdravstvenim ustanovama, te je naveden način organizacije zdravstvene zaštite u Republici Hrvatskoj, a na primjeru Doma zdravlja Kutina opisane su specifičnosti djelatnosti i računovodstva zdravstvene ustanove.

Metode prikupljanja podataka za ovaj rad temeljene su na stručnoj literaturi i službenim internetskim izvorima te su provedeni dubinski intervjuji metodom „lice u lice“ s voditeljicom službe za ekonomsko-financijske poslove Doma zdravlja Kutina.

Ključne riječi: neprofitni sektor, proračunski korisnici, zdravstvene ustanove, dom zdravlja, obilježja računovodstva

Sažetak i ključne riječi na engleskom jeziku

The topic of this paper are government budget users as a part of the public sector of the Republic of Croatia, their characteristics and specifics, especially the accounting structure and operations. The differences between the profit and non-profit sector are presented, as well as the sources of financing of state (governmental) and non-state (non-governmental) non-profit organizations, and especially the characteristics of the budget and budget users. Also, the characteristics of accounting of budget users, their accounting plan, business books that are kept and financial statements that are required to compile, are listed. Special attention is paid to health care institutions. It is stated the manner of organization of health care in the Republic of Croatia with the specifics of the activities and accounting of the health care institution that are described on the example of the Kutina Health Center.

The methods of data collection for this paper are based on professional literature and official Internet sources, as well as an in-depth face-to-face interviews that were conducted with the head of the economic and financial affairs department of the Kutina Health Center.

Key words: non-profit sector, government budget users, health facilities, health center, accounting features

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je diplomski rad isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što prikazuju korištene bilješke i bibliografija.

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

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

(vlastoručni potpis studenta)

(mjesto i datum)

STATEMENT ON THE ACADEMIC INTEGRITY

I hereby declare and confirm by my signature that the final thesis 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 anyy 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.

(personal signature of the student)

(date and time)

Sadržaj

| | |
|--|----|
| Sažetak i ključne riječi na hrvatskom jeziku | 3 |
| Sažetak i ključne riječi na engleskom jeziku | 4 |
| 1. UVOD | 1 |
| 1.1. Predmet i cilj rada | 1 |
| 1.2. Izvori i metode prikupljanja podataka | 1 |
| 1.3. Struktura rada..... | 2 |
| 2. POJAM, VRSTE I OBILJEŽJA PRORAČUNSKIH I NEPROFITNIH ORGANIZACIJA..... | 3 |
| 2.1. Pojmovno određenje i obilježja neprofitnih organizacija | 3 |
| 2.2. Vrste neprofitnih organizacija i izvori financiranja njihovih djelatnosti | 7 |
| 2.2.1. Vrste neprofitnih organizacija | 7 |
| 2.2.2. Izvori financiranja djelatnosti neprofitnih organizacija | 11 |
| 2.3. Proračun i proračunski korisnici | 14 |
| 2.3.1. Proračun i obilježja proračuna..... | 14 |
| 2.3.2. Proračunski procesi | 16 |
| 2.3.2.1. Planiranje, izrada i donošenje proračuna | 16 |
| 2.3.2.2. Izvršavanje proračuna, računovodstvo i finansijsko izvještavanje..... | 17 |
| 2.3.2.3. Nadzor i revizija u sustavu proračuna | 18 |
| 2.3.2.4. Proračunski korisnici | 19 |
| 2.4. Organizacija zdravstvene zaštite i vrste zdravstvenih ustanova..... | 20 |
| 2.4.1. Obilježja zdravstvene zaštite u Republici Hrvatskoj..... | 20 |
| 2.4.2. Financiranje zdravstvene zaštite..... | 21 |
| 2.4.3. Zdravstvene ustanove | 23 |
| 3. OBILJEŽJA RAČUNOVODSTVA PRORAČUNSKIH KORISNIKA..... | 25 |
| 3.1. Računovodstvene osnove iskazivanja poslovnih događaja | 26 |
| 3.1.1. Puni nastanak događaja – obračunska osnova..... | 26 |
| 3.1.2. Novčana osnova | 27 |
| 3.1.3. Modificirani nastanak događaja | 28 |
| 3.1.4. Modificirana novčana osnova | 29 |
| 3.2. Poslovne knjige i knjigovodstvene isprave proračunskih korisnika..... | 31 |
| 3.2.1. Knjigovodstvene isprave | 31 |
| 3.2.2. Poslovne knjige | 32 |
| 4. FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI PRORAČUNA I PRORAČUNSKIH KORISNIKA | 34 |
| 4.1. TEMELJNI FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI..... | 35 |
| 4.1.1. Bilanca..... | 35 |
| 4.1.2. Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima | 36 |

| | | |
|--------|---|----|
| 4.1.3. | Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji | 38 |
| 4.1.4. | Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza | 39 |
| 4.1.5. | Izvještaj o obvezama | 40 |
| 4.1.6. | Bilješke uz finansijske izvještaje | 41 |
| 4.2. | RAČUNSKI PLAN PRORAČUNSKIH KORISNIKA | 42 |
| 5. | SPECIFIČNOSTI DJELATNOSTI I RAČUNOVODSTVA ZDRAVSTVENE USTANOVE NA PRIMJERU DOMA ZDRAVLJA KUTINA | 45 |
| 5.1. | Dom zdravlja Kutina kao proračunski korisnik | 45 |
| 5.2. | Obilježja računovodstva Doma zdravlja Kutina..... | 47 |
| 5.3. | Poslovne knjige | 48 |
| 5.4. | Finansijski izvještaji..... | 49 |
| 5.4.1. | Bilanca..... | 49 |
| 5.4.2. | Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima | 50 |
| 5.4.3. | Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji | 51 |
| 5.4.4. | Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza | 53 |
| 5.4.5. | Izvještaj obvezama | 54 |
| 6. | ZAKLJUČAK | 56 |
| | LITERATURA..... | 57 |
| | POPIS SLIKA | 60 |
| | POPIS TABLICA..... | 60 |
| | ŽIVOTOPIS STUDENTA | 61 |

1. UVOD

Zdravstvene ustanove važan su dio neprofitnog sektora čija je temeljna zadaća i svrha zdravstvena zaštita stanovništva određenog područja, dok su domovi zdravlja zdravstvene ustanove primarne razine. Radi se o proračunskim korisnicima koji pripadaju neprofitnom sektoru, što znači da su osnovani s posebnom namjenom pružanja određene razine zdravstvene zaštite stanovništvu. Navedene institucije obvezne su primijeniti zakonski okvir iz područja zdravstva i proračuna, a u području računovodstva obvezne su voditi dvojno knjigovodstvo i sastavlјati temeljne finansijske izvještaje uvažavajući načela i pravila urednog knjigovodstva.

1.1. Predmet i cilj rada

Osnovni cilj ovoga rada je prikazati specifičnosti obilježja i računovodstva proračunskih korisnika, sustav knjigovodstva koje vode, te temeljne finansijske izvještaje koje su dužni sastavljati. Poseban naglasak stavljen je na domove zdravlja, konkretno Dom zdravlja Kutina kao zdravstvenu ustanovu u sustavu proračunskih korisnika te prikazati računovodstvo te ustanove, njezin kontni plan, primjenu računovodstvenih načela, poslovne knjige koje se vode u Domu zdravlja i finansijske izvještaje koji se sastavljaju.

1.2. Izvori i metode prikupljanja podataka

Prilikom pisanja rada korištena je literatura na hrvatskom jeziku te određene internetske stranice. Prvenstveno su korištene knjige domaćih autora koji su se bavili tematikom rada i posebno računovodstva proračunskih i neprofitnih organizacija, te internetske stranice sa sličnom tematikom. Računovotkinja Doma zdravlja Kutina pružila je konkretne informacije o računovodstvu i izyještavanju ove ustanove i omogućila uvid u računovodstveno poslovanje i finansijske izvještaje koji se javno objavljuju. U radu su korištene metode kompilacije, klasifikacije, analize i sinteze, a osnovna metoda prikupljanja podataka za potrebe ovog rada je metoda ispitivanja i to osobno „licem u lice“.

1.3. Struktura rada

Rad se sastoji od 6 dijelova koji pobliže objašnjavaju karakteristike proračunskih korisnika i njihova računovodstva s posebnim naglaskom na zdravstvene ustanove. Prvi dio rada ukratko daje uvid u pojmovno određenje neprofitnih organizacija u cjelini i proračunskih korisnika kao djela neprofitnog sektora, posebice zdravstvenih ustanova. Drugi se dio odnosi na računovodstvena obilježja proračunskih korisnika, njihov računski plan, poslovne knjige i finansijske izvještaje. Nadalje, na primjeru konkretnе zdravstvene ustanove, tj. Doma zdravlja Kutina, navedene su specifičnosti djelatnosti i računovodstva zdravstvenih ustanova, kao i konkretnе poslovne knjige i finansijski izvještaji koje ova ustanova vodi i javno objavljuje. U posljednjem dijelu iznesena su završna razmatranja.

2. POJAM, VRSTE I OBLJEŽJA PRORAČUNSKIH I NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

2.1. Pojmovno određenje i obilježja neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije po svojoj su definiciji razne udruge građana, zaklade i ustanove čiji primaran cilj osnivanja nije ostvarivanje dobiti kao kod većine ostalih organizacija. Takve organizacije često zarađuju ili skupljaju novac ali se profit ne distribuira vlasnicima, već se koristi za dalje ostvarivanje ciljeva organizacije.¹ U nazužem smislu neprofitne organizacije možemo definirati kao pravne osobe koje se osnivaju radi ostvarivanja određenog javnog, općeg ili zajedničkog interesa pojedinaca, grupe građana ili šire zajednice, pri čemu ne posluju radi ostvarivanja profita niti djeluju na tržišnoj osnovi.² Važno je napomenuti da „neprofitna organizacija“ kao pojam nije definirana nijednim zakonom, već se temeljem odredbi Zakona o računovodstvu (Nar. nov., broj 90/92.) posredno može odrediti koje su to neprofitne organizacije.³ U Hrvatskoj postoji veliki broj neprofitnih organizacija, koje se razlikuju po tome skupljaju li ili zarađuju novac, koji se kasnije koristi za ostvarivanje njihovih ciljeva.

Neprofitne organizacije dio su neprofitnog sektora. Neprofitni sektor je zajednički naziv za sve subjekte koji se angažiraju u društveno prihvatljivim aktivnostima, a koji za cilj imaju povećati kvalitetu života i/ili unaprijediti lokalnu zajednicu, odnosno potaknuti društvenu promjenu. Neprofitni sektor je orijentiran prema pružanju besplatnih ili subvencioniranih usluga potrebitim korisnicima, uz isticanje društvenog aktivizma.

Neprofitne organizacije imaju više obilježja koje ih razlikuju od profitnih, a koje je važno poznavati jer imaju značajan utjecaj na ustroj računovodstva i ciljeve finansijskog izvještavanja. Prva i najočitija razlika jest upravo u cilju osnivanja i djelovanja neprofitnih organizacija, naime, za razliku od profitnih organizacija koje se osnivaju prvenstveno s ciljem ostvarivanja dobiti, neprofitne organizacije imaju nenovčane ciljeve koji su usmjereni razvoju i ostvarivanju neke specifične misije kojom se nastoji poboljšati društvena zajednica u kojoj djeluju. Rezultati djelovanja profitnih organizacija vidljivi su u povećanju profita, dok je ostvarivanje ciljeva neprofitne organizacije vidljivo u ostvarenju nekog javnog dobra. Samim

¹ udruga-opcina.hr Dostupno na: <http://udruga-opcina.hr/poslovne-udruge/neprofitne-organizacije/> 2.3.2021.

² Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 4

³ Dremel, N. et al. (2004). Računovodstvo neprofitnih organizacija, RRIF, Zagreb, str. 1

time i zaposlenici u ovim dvjema vrstama organizacija se razlikuju jer su zaposleni u neprofitnim organizacijama dodatno motivirani mogućnošću boljeg rezultata koji donose svojoj društvenoj zajednici kroz rad organizacije, a često su zaposleni zapravo volonteri koji svojim sudjelovanjem u radu neprofitne organizacije žele pridonijeti nekoj svrsi za koju se ta organizacija zalaže i u smjeru koje djeluje. Upravo zbog kompleksnijih ciljeva i izvora podrške, neprofitne organizacije trebaju strategiju više nego profitne, a izbor te strategije zahtjeva kompromis između izbora ciljeva i raspoloživih resursa. Stoga je i činjenica da bi mnoge neprofitne organizacije mogle svoju politiku i planiranje formulirati mnogo lakše kada bi bile profitne organizacije.⁴

U neprofitnim organizacijama proces upravljanja može se podijeliti na četiri potprocesa, planiranje tj. utvrđivanje ciljeva poduzeća te rezultata pomoću kojih se mogu ostvariti predviđeni ciljevi, odlučivanje, rukovođenje kojim se osigurava efikasnost provedbe odluka i kontrola nad ostvarivanjem predviđenih rezultata i ciljeva. Kvalitetu upravljanja odredit će interni faktori poput veličine organizacije, njezin finansijski položaj, broj članova organizacije, broj zaposlenih i sl. Svaki strateški cilj neprofitne organizacije definiran je projektom, koji proizlazi iz misije, vizije i vrijednosti te organizacije, a ostvaruje se pomoću nekoliko konkretnih ciljeva koji moraju biti specifični i konkretno definirani i realizirani kroz definirano razdoblje. Takve ciljeve naziva se SMART ciljevima, pri čemu svako slovo daje precizan opis koji određuje određeno svojstvo strateškog cilja:

- **Specific (specifični)** – ciljevi trebaju biti precizno definirani i jasni, kako onima koji ih donose, tako i drugima koji će ga procjenjivati. Važno je da precizno definiraju željeno stanje nakon provedbe planiranih projekata.
- **Measurable (mjerljivi)** – ciljevi trebaju biti vrijednosno iskazani, kako bi nakon određenog vremena mogli točno i konkretno ustvrditi i ocijeniti je li postignuto ciljano stanje ili ne. Praćenje promjene koja nastaje unutar vremenskog okvira kojeg je organizacija postavila najbolje omogućuje više manjih, mjerljivih koraka.
- **Achievable (ostvarivi)** – važno je da postavljeni strateški ciljevi budu ostvarivi u određenom vremenskom razdoblju. Poželjno je također da ciljevi budu izazovni i dovoljno motivirajući kako bi članovi neprofitne organizacije iskoristili svoje vještine, znanja i mogućnosti, kako bi ih dostigli.

⁴ Vašićek, D., Vašićek, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 103

- **Realistic** (realni) – ciljeve treba postaviti tako da prikazuju realne potrebe korisnika i da organizacija ima kapacitete potrebne za njihovo ispunjavanje. Važno je dobro poznavati kapacitete organizacije i njezinih djelatnika kako se ne bi postavili strateški ciljevi koji su iznad realnih mogućnosti, oni ne moraju biti jednostavni, ali važno je već pri njihovu definiranju shvatiti jesu li ili ne izvedivi i realni.
- **Time-limited** (vremenski određeni) – izvršavanje postavljenih strateških ciljeva treba biti vremenski ograničeno, odnosno treba postaviti realan vremenski okvir i rok za njihovo ostvarivanje.

Ako neprofitna organizacija prilikom određivanja svojih strateških ciljeva prati navedene smjernice, precizno će definirati sve važne stavke koje vode do ostvarivanja konkretnog ishoda kojeg će postići u određenom vremenskom razdoblju. Ispravno postavljanje ciljeva važan je korak u njihovu postizanju. Ako ciljevi nisu jasni, konkretni i ispravno postavljeni, male su šanse da će ih se ispuniti.⁵

Ono što se često naglašava kao nedostatak neprofitnih organizacija u odnosu na profitne jest nedostatak upravljačkih obilježja u ovim organizacijama, jer su menadžeri koji posjeduju potrebne osobne, komunikacijske i grupne vještine rijetko uključeni u rad neprofitnih organizacija. Samim time, realizacija svih menadžerskih uloga i postojanje trorazinske hijerarhije menadžmenta nije tako često kod ovakvih organizacija.⁶

Organizacija i provedba aktivnosti neprofitne organizacije je funkcija menadžmenta koja treba odrediti uloge koje obavljaju pojedinci u organizaciji, a organizacijska struktura koja će biti primjenjena bit će ona koja najviše odgovara prirodi njihove djelatnosti i raspoloživim resursima.⁷

Kao i kod profitnih tako i kod neprofitnih organizacija postoje dva različita sustava računovodstvenog praćenja poslovanja subjekata - jednostavno i dvojno računovodstvo. Razlika između profitnih i neprofitnih organizacija prvenstveno je u cilju njihova osnivanja, dok se profitne organizacije osnivaju radi ostvarivanja profita, neprofitnim je cilj ostvarivanje određenog javnog interesa. Također, razlike između dva tipa organizacija vidljive su u izvorima prihoda, upravljačkim obilježjima i finansijskom izvještavanju, tj. u samim izvještajima koje su jedni i drugi dužni podnosići.

⁵ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 105 i progressive.com.hr, dostupno na <https://progressive.com.hr/?p=4432> 15.3.2021.

⁶ Ibid, str. 93

⁷Ibid, str. 93

Tabela 1 Razlike između profitnih i neprofitnih organizacija

| | PROFITNE ORGANIZACIJE | NEPROFITNE ORGANIZACIJE |
|------------------------------|---|---|
| RAZLOG OSNIVANJA | <ul style="list-style-type: none"> • ostvarivanje profita | <ul style="list-style-type: none"> • ostvarivanje određenog javnog interesa |
| CILJEVI | <ul style="list-style-type: none"> • povećanje dobiti | <ul style="list-style-type: none"> • unaprjeđenje zajednice ostvarivanjem neke specifične javne misije |
| UPRAVLJAČKA OBILJEŽJA | <ul style="list-style-type: none"> • najčešće jasno definirana struktura i hijerarhija | <ul style="list-style-type: none"> • najčešće nedostatak upravljačkih obilježja |
| IZVORI PRIHODA | <ul style="list-style-type: none"> • prodaja robe i usluga na tržištu | <ul style="list-style-type: none"> • članarine, donacije, subvencije, sponzorstva |
| MJERILA USPJEŠNOSTI | <ul style="list-style-type: none"> • profit | <ul style="list-style-type: none"> • vlastite diferencirane performanse |

Izvor: Izrada autorice

2.2. Vrste neprofitnih organizacija i izvori financiranja njihovih djelatnosti

2.2.1. Vrste neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije uobičajeno se dijele s osnova vlasništva, osnivača ili osnivačkih prava na:

- Državne neprofitne organizacije (engl. governmental non-profit organizations)
- Nevladine (nedržavne) neprofitne organizacije (engl. non-governmental non-profit organizations)
- Javne neprofitne organizacije (engl. public non-profit organizations)
- Privatne neprofitne organizacije (engl. private non-profit organizations)⁸

U Republici Hrvatskoj u skladu s zakonskim određenjem neprofitne organizacije klasificiraju se na:

- Državne (vladine) neprofitne organizacije, koje su korisnici proračuna, navedene u Registru korisnika proračuna i
- Nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije, koje se smatraju neprofitnim organizacijama u užem smislu, i navedene su u Registru neprofitnih organizacija.

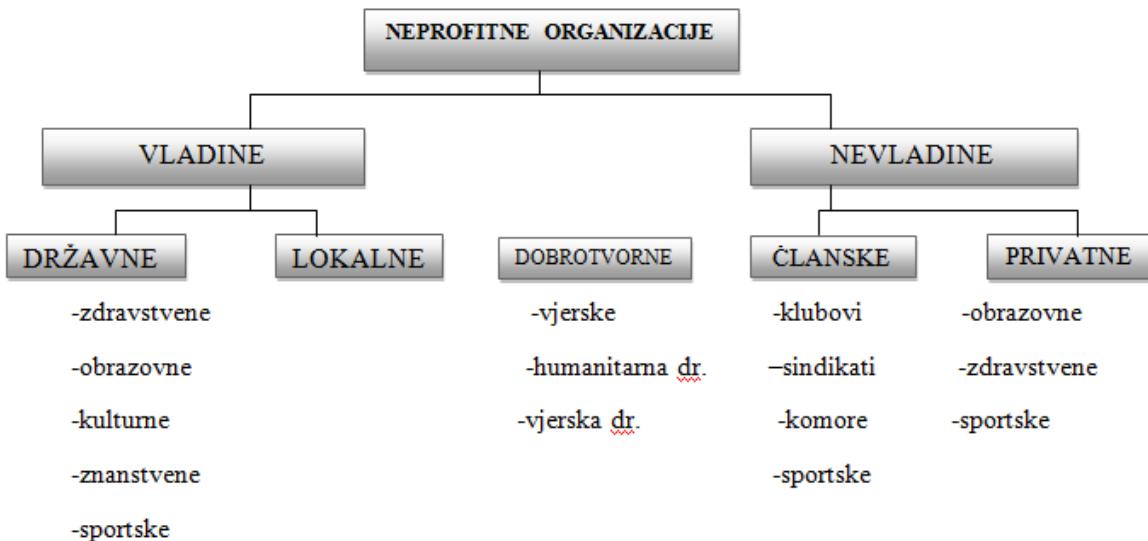
U literaturi se pojavljuje i pojam „dobrotvorni sektor“, nevezan uz državne ili nedržavne neprofitne organizacije, a njime se naglašava finansijska podrška koju organizacije dobivaju od privatnih osoba u obliku dobrotvornih donacija, a također se naglašava i uloga volontera i njihovog rada i doprinosa u radu neprofitnih organizacija. Pod tim sektorom obično se ubrajaju vjerske neprofitne organizacije te vjerska i humanitarna društva.⁹

S obzirom na to da razvrstavanje neprofitnih organizacija na vladine i nevladine neprofitne organizacije zbog kombinacija izvora financiranja te pravne osnove i djelatnosti koja se obavlja ponekad nije jednostavno, od presudne je važnosti formiranje gore navedenih registra proračunskih korisnika i registra neprofitnih organizacija.

⁸ Vašićek, D., Vašićek, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 6

⁹ Dr. Kornelija Rukavina: Karakteristike neprofitnih i neprofitabilnih organizacija u odnosu na profitne i profitabilne, EKON. VJESNIK 1 (7): 85-90 1994. pregledni članak

Slika 1.Podjela neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj



Izvor: izrada autorice prema Dr. Kornelija Rukavina: Karakteristike neprofitnih i neprofitabilnih organizacija u odnosu na profitne i profitabilne, EKON. VJESNIK 1 (7): 85-90 1994. pregledni članak

Registrar proračunskih i izvanproračunskih korisnika utvrđuje Ministarstvo financija sukladno Pravilniku o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja Registra. Proračunski korisnici definirani su kao državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu. Izvanproračunski korisnici državnog proračuna i izvanproračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave jesu izvanproračunski fondovi, trgovačka društva i druge pravne osobe u kojima država odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave ima odlučujući utjecaj na upravljanje. Sam Registrar definiran je kao popis proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.¹⁰

Sadržaj registra čine

¹⁰ preuzeto iz Pravilnika o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika (NN br. 128/09, 142/14 i 23/19) Dostupno na <http://www.propisi.hr/print.php?id=9701> 11.3.2021.

podaci o proračunskim i izvanproračunskim korisnicima državnog proračuna i proračunskim i izvanproračunskim korisnicima proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave - podaci o korisniku, razina nadležnosti, podaci o osnivačima/vlasnicima i izvorima financiranja, podaci o osobi ovlaštenoj za zastupanje, a podatke iz Registra Ministarstvo financija objavljuje u »Narodnim novinama« svake godine najkasnije do kraja svibnja tekuće godine za sljedeću proračunsku godinu.

Slika 2. Obrazac Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika

| REGISTAR proračunskih i izvanproračunskih korisnika | | | | | | | | | | |
|--|---------------------------------|----|--------------------|-------|---|--|-----------------------|--|--|--|
| PODACI O KORISNIKU | | | | | | | | | | |
| 05. Naziv korisnika | | | | | | | | | | |
| 06. Osobni identifikacijski broj | | | | | | | 07. Matični broj | | | |
| 08. Adresa sjedišta | | | | | | | 09. Poštanski broj | | | |
| 10. Mjesto | | | | | | | 11. Šifra djelatnosti | | | |
| 12. Račun | H | R | | | | | | | | |
| 13. Statistička oznaka grada/općine | | | | | | | | | | |
| 14. Osoba za kontakt | 15. Statistička oznaka županije | | | | | | | | | |
| 16. Telefon | 17. Faks | | | | | | | | | |
| 18. E-mail | 19. Web stranica | | | | | | | | | |
| RAZINA NADLEŽNOSTI | | | | | | | | | | |
| RAZINA 11 - PRORAČUNSKI KORISNIK DRŽAVNOG PRORAČUNA | | | | | | | | | | |
| 20. Oznaka nadležnog razdjele | | | 21. Naziv razdjele | | | | | | | |
| RAZINA 41 - IZVANPRORAČUNSKI KORISNIK DRŽAVNOG PRORAČUNA | | | | | | | | | | |
| 22. Oznaka nadležnog razdjele | | | 23. Naziv razdjele | | | | | | | |
| RAZINA 21 - PRORAČUNSKI KORISNIK PRORAČUNA JLP(R)S⁴ | | | | | | | | | | |
| 24. Naziv nadležnog proračuna JLP(R)S | | | | | | | | | | |
| RAZINA 31 - PRORAČUNSKI KORISNIK PRORAČUNA JLP(R)S - DECENTRALIZIRANI² | | | | | | | | | | |
| 25. Naziv nadležnog proračuna JLP(R)S | | | | | | | | | | |
| RAZINA 42 - IZVANPRORAČUNSKI KORISNIK PRORAČUNA JLP(R)S | | | | | | | | | | |
| 26. Naziv nadležnog proračuna JLP(R)S | | | | | | | | | | |
| RAZINA 22 - PRORAČUN JLP(R)S | | | | | | | | | | |
| 27. Naziv proračuna JLP(R)S | | | | | | | | | | |
| PODACI O OSNIVAČIMA/VLASNICIMA I IZVORIMA FINANCIRANJA | | | | | | | | | | |
| 28. Osnivač | 1. | 2. | 3. | | | | | | | |
| 29. Vlasnici | 1. | 2. | 3. | | | | | | | |
| Izvori finansiranja | Naziv | | % | Naziv | % | | | | | |
| 30. Država | Republike Hrvatske | | | | | | | | | |
| 31. Županija | | | | | | | | | | |
| 32. Grad/Općina | | | | | | | | | | |
| 33. Ostalo | | | | | | | | | | |
| PODACI O OSOBI OVLAŠTENOJ ZA ZASTUPANJE | | | | | | | | | | |
| 34. Ime i prezime | | | | | | | | | | |
| 34. Naziv funkcije | | | | | | | | | | |
| 34. Identifikacijska isprava/Broj isprave | | | | | | | | | | |

Izvor: Službena stranica Ministarstva financija, dostupno na <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/drzavna-riznica/racunovodstvo/registar/178> Pristupljeno 11.3.2021.

Registar neprofitnih organizacija sukladno Zakonu o finansijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija također vodi Ministarstvo financija u elektroničkom obliku i on predstavlja središnji izvor podataka o neprofitnoj organizaciji potrebnih za utvrđivanje i praćenje obveze sastavljanja i podnošenja finansijskih izvještaja, utvrđivanja finansijskog položaja i poslovanja te namjenskog korištenja sredstva proračuna.¹¹ Sve neprofitne organizacije, od domaćih i stranih udruga i njihovih saveza, zaklada, fundacija, ustanova, umjetničkih organizacija, komora, sindikata, udruga poslodavaca i drugih pravnih osoba kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti i za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera obvezne su upisati se u Registar neprofitnih organizacija.¹² Prema članku 5 Zakona o finansijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, upis u Registar neprofitnih organizacija uvjet je za dobivanje sredstava iz državnog proračuna, proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugih javnih izvora, a iz navedene odredbe izostavljaju se političke stranke i vjerske organizacije.¹³

Slika 3. Obrazac RNO za podnošenje prijave upisa neprofitne organizacije u registar

| Obrazac RNO | | | |
|---|---|---|---------------------------|
| 01. Redni broj iz Registra | 02. Datum upisa u Registar | 03. Datum izraka iz Registra | 04. Datum zadnje promjene |
| Radne brojceve 01.-04. popunjava Ministarstvo financija | | | |
| REGISTAR neprofitnih organizacija | | | |
| OPĆI PODACI | | | |
| 05. Naziv neprofitne organizacije | | | |
| 06. Skraćeni naziv neprofitne organizacije | | | |
| 07. Osobni identifikacijski broj | | 08. Matični broj | |
| 09. Pravno ustrojeni oblik | 10. Broj organizacijskih dijelova | | |
| 11. Naziv matičnog registra | | 12. Broj iz matičnog registra | |
| 13. Adresa sjedišta | | 14. Poštanski broj | |
| 15. Mjesto | | 16. Šifra djelatnosti | |
| 17. Račun | H R | 18. Statistička oznaka grada/općine | |
| 19. Osoba za kontakt | | 20. Statistička oznaka županije | |
| 21. Telefon | | 22. Faks | |
| 23. e-mail | | 24. Web stranica | |
| PODACI O ZAKONSKOM ZASTUPNIKU / OSOBAMA OVLAŠTENIM ZA ZASTUPANJE | | | |
| 25. Ime i prezime | OIB | 26. Ime i prezime | OIB |
| PODACI ZA BAZU FINANSIJSKIH IZVJEŠTAJA | | | |
| 27. Obveza vodenja dvojnog knjigovodstva | 28. Obveza vodenja jednostavnog knjigovodstva | | |
| 29. Neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima za vodenje jednostavnog knjigovodstva, a odluči se za dvojno knjigovodstvo | | | |
| Godina osnivanja: | | Mjesto i datum, Potpis zakonskog zastupnika | |

¹¹ prema Članku 33. Zakona o finansijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, Vođenje Registra neprofitnih organizacija (NN br. 121/14) Dostupno na <https://www.zakon.hr/z/746/Zakon-o-finansijskom-poslovanju-i-ra%C4%8Dunovodstvu-neprofitnih-organizacija> 11.3.2021.

¹² Bičanić, N. et al. (2017). Poslovanje neprofitnih organizacija – računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje, Sveučilišna tiskara, Zagreb, str. 20

¹³ prema Članku 34. Zakona o finansijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, Upis u Registar neprofitnih organizacija (NN br. 121/14) Dostupno na <https://www.zakon.hr/z/746/Zakon-o-finansijskom-poslovanju-i-ra%C4%8Dunovodstvu-neprofitnih-organizacija> 11.3.2021.

Izvor: Izvor: Službena stranica Ministarstva financija, dostupno na <http://www.mfin.hr/hr/registar-npf> Pristupljeno 11.3.2021.

2.2.2. Izvori financiranja djelatnosti neprofitnih organizacija

Kao što je već ranije navedeno, cilj neprofitnih organizacija nije i ne smije postati novac, ali one svakako trebaju biti svjesne važnosti novčanog aspekta za njihovo poslovanje i novca kao sredstva za postizanje ciljeva organizacije. U literaturi se uvriježio pojam fundraising, koji podrazumijeva sve načine prikupljanja sredstava za financiranje djelatnosti neprofitne organizacije, pri čemu najbolje rezultate na području fundraisinga ostvaruju organizacije koje vezuju svoje donatore uz projekte i samu neprofitnu organizaciju čineći ih suradnicima i razvijajući kod donatora svijest da je projekt „njihov koliko i naš“. Prilikom prikupljanja sredstava potrebno je definirati viziju i misiju organizacije kako bi ona postala prepoznatljiva u zajednici i pritom održavati odgovarajući profil organizacije, organizirati se i fokusirati na konkretne projekte, promovirati svoj rad, razviti odgovornost i transparentnost te zahvaliti donatorima.¹⁴ Važno je da organizacije stvore dobar glas, budu svjesne svojih konkurenckih prednosti i potreba i želja svojih korisnika, te budu „vidljive“ i imaju prepoznatljive „proizvode“ kako bi privukle donatore i održale dobar odnos s njima i na taj način mogle neometano obavljati svoje funkcije.

Prema Vašiček, D., Vašiček, V. - Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, pet je glavnih izvora financiranja nevladinih neprofitnih organizacija, financiranje od osnivača, financiranje iz proračuna, financiranje iz donacija, samofinanciranje te ostali izvori financiranja.

Financiranje od osnivača temelji se na pojedinačnim ulozima uplaćenim povremeno, jednokratno ili višekratno ili članarinama na mjesечноj, kvartalnoj ili godišnjoj osnovi. Članarine kao prihodi udruge imaju obilježja nerecipročnih prihoda, a predstavljaju siguran i konstantan izvor financiranja za neprofitne organizacije.

Financiranje iz proračuna temelji se na odlukama Vlade ili ministarstva, na temelju kojih se dodjeljuju sredstva na određene programe udruga. Među udrugama koje se financiraju iz proračunskih izvora najzastupljenije su udruge koje obavljaju socijalnu, humanitarnu,

¹⁴ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 95

zdravstvenu ili obrazovnu djelatnost. Potencijalni problemi koji se mogu pojaviti kod organizacija koje se pretežno ili u potpunosti financiraju iz proračuna navode se prevelika orijentiranost na proračunska sredstva što može izazvati nemotiviranost za traženje alternativnih izvora sredstava, a zbog toga neke druge društvene potrebe mogu ostati nezadovoljene. Drugi potencijalni problem predstavlja birokratiziranost i birokratski način razmišljanja koji se mogu transferirati na neprofitne organizacije i ovaj je problem, ukoliko nastane, teže rješiv od prethodnog.

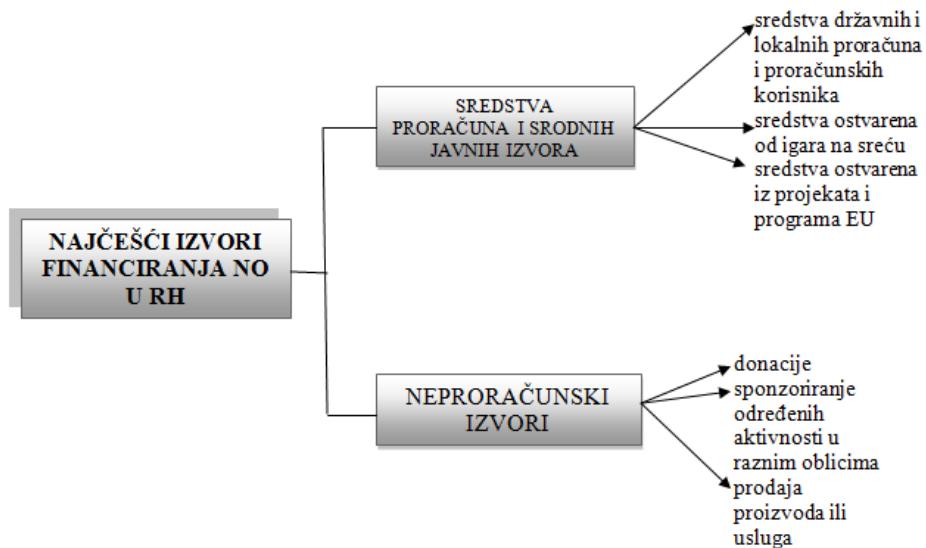
Financiranje iz donacija predstavlja prihod bez protučinidbe, a same se donacije mogu primiti u obliku novca, stvari, prava ili usluge. Donatori mogu biti fizičke i pravne osobe, domaće i inozemne. Postoje i specifične donacije kao prikupljanja sredstava u povremenim događanjima i manifestacijama poput prikupljanja pomoći stradalima u potresima ili poplavama, akcija za izgradnju bolnica i sl. Pritom je važno razlikovati donacije od sponzorstva, jer dok potonje podrazumijeva protučinidbu i tretira kao oporeziva isporuka, doniranje se porezno stimulira.

Samofinanciranje jest financiranje iz vlastitih izvora, koje nastaje kao posljedica nedostatka sredstava iz proračuna ili donacija. Neke od metoda samofinanciranja su prodaja proizvoda koje su izradili korisnici ili koje su im dali donatori, naplaćivanje usluga, korištenje materijalne imovine (npr. iznajmljivanje prostorija za sastanke drugim organizacijama) korištenje nematerijalne imovine. Ovaj oblik financiranja neprofitnih organizacija manje je zastupljen u odnosu na ostale, a u njemu prednjače strukovne udruge.

Peti tip financiranja neprofitnih organizacija je društveno poduzetništvo, koje predstavlja novi pristup financiranju neprofitnih organizacija koji u fokusu ima solidarnu ekonomiju, humanu ekonomiju i ekonomiju u službi zajednice. Razvoj društvenog poduzetništva u Republici Hrvatskoj još je u začetcima, a on između ostalog zahtjeva i razvoj pravnog, finansijskog i poreznog okvira koji će pratiti razvoj takvog oblika organizacija.

Pod ostalim izvorima financiranja neprofitnih organizacija najčešće se navodi zaduživanje kod kreditnih institucija, trgovačkih društava ili fizičkih osoba. No valja napomenuti da ovaj oblik nije čest i značajan izvor financiranja, jer priroda djelatnosti neprofitnih organizacija ne daje dovoljnu sigurnost vjerovnicima u izvore povrata sredstava.

Slika 4. Najčešći izvori financiranja neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj



Izvor: izrada autorice prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str.99

2.3. Proračun i proračunski korisnici

2.3.1. Proračun i obilježja proračuna

Proračun prema administrativnoj definiciji Zakona o proračunu (NN br. 87/08, 136/12, 15/15) predstavlja najvažniji finansijski instrument države. U proračunu su planirani prihodi i primici te predviđeni rashodi i izdaci koji su u funkciji realizacije prioriteta, ciljeva i zadataka države i njenih tijela za jednu godinu, u skladu sa zakonom, a donosi ga Hrvatski sabor.¹⁵ Proračun se odnosi na fiskalnu godinu koja traje 12 mjeseci i važi za godinu za koju je donesen. Proračunska godina počinje 1. siječnja, a završava 31. prosinca. U tekućoj se godini donosi proračun za iduću godinu, a izvršava proračun za tekuću godinu, donesen prethodne.¹⁶

Tri su glavne funkcije proračuna:

1. prikazuje najvažnije ciljeve države u fiskalnoj godini,
2. služi kao instrument kojim država utječe na ekonomsko stanje zemlje, te
3. služi kao sustav kontrole prikupljanja i trošenja proračunskih sredstava.¹⁷

U Republici Hrvatskoj postoje tri razine proračuna: državni proračun, proračuni izvanproračunskih fondova te proračuni jedinica lokalne samouprave i uprave. Sva tri proračuna čine cjelinu - proračun opće države.

Slika 5. Proračun opće države



Izvor: izrada autorice prema Proračunskom vodiču za građane

¹⁵ Proračunski vodič za građane. Dostupno na: <http://www.ijf.hr/proracunski/I-proracun.pdf> 17.5.2021.

¹⁶ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 30

¹⁷ Proračunski vodič za građane. Dostupno na: <http://www.ijf.hr/proracunski/I-proracun.pdf> 17.5.2021.

Razlikovanje državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave jest razlikovanje prema razinama javne vlasti, dok državni proračun predstavlja proračun na razini Republike Hrvatske, proračun jedinica lokalne i područne samouprave je proračun na razini grada, općine ili županije.

Postoji osam načela u skladu s kojima valja donositi i izvršavati proračun:

- načelo jedinstva i točnosti – zahtjeva da se prihodi i primici koji pripadaju državi i jedinicama lokalne i područne samouprave kao i rashodi i izdaci u proračunu prikazuju po brutonačelu.
- načelo jedne godine – proračun se donosi za proračunska godina i za tu godinu i vrijedi
- načelo uravnoteženosti – zahtjeva da proračun bude uravnotežen, odnosno da se ukupnim prihodima i primicima pokrivaju ukupni rashodi i izdaci. Ako se u toku proračunske godine zbog nepredviđenih okolnosti povećaju rashodi i izdaci, proračun se mora uravnotežiti pronalaženjem novih prihoda i primitaka, odnosno smanjenjem predviđenih rashoda i izdataka.
- načelo obračunske jedinice – svi proračunski prihodi, primici, rashodi i izdaci , kao i finansijski izvještaji moraju se iskazivati u jedinstvenoj valuti, odnosno kunama.
- načelo univerzalnosti – svi prihodi i primici služe za pokrivanje svih rashoda i izdataka. Postoji i kategorija namjenskih prihoda koja se koristi za financiranje određenih rashoda i izdataka, što mora biti naglašeno njihovu u zakonskom određenju.
- načelo specifikacije – prihodi i primici, rashodi i izdaci proračuna raspoređuju se i iskazuju prema proračunskim klasifikacijama.
- načelo dobrog finansijskog upravljanja – zahtjeva da se proračunska sredstva koriste u skladu s načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti. Proračunskim sredstvima treba raspolagati na najbolji mogući način.
- načelo transparentnosti – sve važne proračunske informacije dostupne su široj javnosti i prezentiraju se na razumljiv i pregledan način. Na web stranici mora se objavljivati nacrt Proračuna, Proračun, izmjene i dopune Proračuna i projekcija te odluka o privremenom financiranju kao i polugodišnje i godišnje izvješće o izvršenju Proračuna.¹⁸

¹⁸ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 31 i Proračunski vodič za građane. Dostupno na: <http://www.ijf.hr/proracunski/I-proracun.pdf> 17.5.2021.

2.3.2. Proračunski procesi

Sam proračun rezultat je proračunskog procesa koji predstavlja splet odnosa između glavnih sudionika procesa na temelju kojega se u Saboru raspravlja i usvaja proračun. Jedan proračunski ciklus sastoji se od tri temeljne faze:

1. Planiranje, izrada i donošenje proračuna
2. Izvršavanje proračuna, računovodstvo i finansijsko izvještavanje
3. Nadzor i revizija proračuna.

2.3.2.1. Planiranje, izrada i donošenje proračuna

Prvu fazu proračunskog procesa čine tri koraka. Prvi korak pripreme proračuna jest Prijedlog fiskalne politike za sljedeću godinu u kojem su naznačeni gospodarski pokazatelji koji bi trebali obilježiti provedbu budućeg proračuna. Tako se u prijedlogu fiskalne politike navodi kolika će biti očekivana razina BDP-a, nezaposlenosti, hoće li se mijenjati razina cijena, hoće li biti inflacije i kolika bi ona mogla biti i sl. Vladina fiskalna politika i strategija upravljanja javnom potrošnjom sadržana u proračunu ima snažan utjecaj na ponašanje stanovništva, poduzeća, finansijskih institucija i ostalih subjekata ekonomskog procesa pa je važno da ima određeni kontinuitet i ne mijenja se često.

U drugom koraku Ministarstvo financija mora odrediti planirane izdatke proračunskih korisnika kako bi moglo odrediti ukupne izdatke proračuna. Stoga Ministarstvo financija dostavlja proračunskim korisnicima dokument pod nazivom Okružnica o sastavljanju i predaji finansijskih izvještaja proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna JLP(R)S. Temeljni cilj okružnice jest upoznavanje korisnika državnog proračuna s okvirnim planom sredstava koje je izradilo Ministarstvo financija za svakoga od njih.

Treći korak predstavlja pregovaranje i usklađivanje zahtjeva proračunskih korisnika, što predstavlja pregovaranje između Ministarstva financija i proračunskih korisnika radi usklađivanja zahtjeva proračunskih korisnika. Tada Ministarstvo financija sastavlja konačni prijedlog državnog proračuna koji ministar financija dostavlja Vladi na razmatranje.¹⁹

¹⁹ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 34 i Proračunski vodič za građane. Dostupno na: <http://www.ijf.hr/proracunski/I-proracun.pdf> 17.5.2021.

2.3.2.2. Izvršavanje proračuna, računovodstvo i finansijsko izvještavanje

Izvršavanje proračuna je ostvarivanje prihoda i izvršavanje rashoda utvrđenih proračunom. Brigu o izvršenju proračuna preuzimaju Vlada, nadležna ministarstva i drugi korisnici sredstava državnog proračuna, no posebno mjesto u izvršavanju proračuna i kontroli korištenja proračunskih sredstava ima Ministarstvo financija, a u njegovu sklopu - državna riznica. Državna riznica je složeni sustav proračunskoga i finansijskog upravljanja državnim prihodima i rashodima koji ima zadaću planiranja, izvršavanja i nadzora državnog proračuna, upravljanja gotovinom i javnim dugom. Njezina prvenstvena funkcija je upravljanje javnim novcem, što podrazumijeva dnevno upravljanje likvidnošću države, upravljanje novcem koji je prikupljen u državni proračun, a trenutno nije potreban za izmirenje tekućih izdataka te upravljanje javnim dugom. Uz navedene funkcije ona također omogućuje planiranje i izvršenje proračuna u cjelini i ustrojava računovodstveni sustav proračuna.

Računovodstvenim okvirom utvrđena su pitanja izbora i primjene varijante modificirane obračunske osnove, sustavnog uređenja računskog plana i izgradnje transparentnog sustava finansijskog izvještavanja. Računovodstveni sustav mora istovremeno biti podrška ali i pratiti izvršenje proračuna, prihvatići računovodstvena pravila, osiguravati podlogu za provedbu nadzora itd.

Proračunsko izvještavanje jest finansijsko izvještavanje koje osim općih ciljeva finansijskog izvještavanja ima i specifične ciljeve, a to je prvenstveno osiguravanje informacija o usklađenosti proračunske potrošnje sa zakonskim okvirom i ograničenjima postavljenim proračunom.

U procesu izvršenja proračuna potrebno je prikupiti sredstva u planiranom iznosu, ta sredstva uložiti u svrhe predviđene proračunom a pri tome osigurati da se sredstva koriste zakonito, namjenski i učinkovito.²⁰

²⁰ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 45-48 i Proračunski vodič za građane. Dostupno na: <http://www.ijf.hr/proracunski/I-proracun.pdf> 17.5.2021.

2.3.2.3. Nadzor i revizija u sustavu proračuna

Nadzor podrazumijeva skup aktivnosti sa svrhom ocjenjivanja pravilnosti obavljanja određene djelatnosti i otklanjanja uočenih nepravilnosti. Osnovni je cilj posljednje faze proračunskog procesa nadzirati zakonitost, svrhovitost i pravodobnost korištenja proračunskih sredstava, otklanjati nezakonitosti i nepravilnosti te poduzimati mjere za poboljšanje stanja. U Republici Hrvatskoj nadzor proračuna organiziran je u državnoj reviziji, proračunskom nadzoru, unutarnjoj reviziji i sustavu finansijskog upravljanja i kontrole.

Državna revizija je naknadni i eksterni nadzor proračunskih korisnika koji u Republici Hrvatskoj provodi Državni ured za reviziju koji za svoj rad odgovara Hrvatskom Saboru. Državni ured za reviziju najviša je revizijska institucija Republike Hrvatske čija se sredstva za rad osiguravaju u državnom proračunu Republike Hrvatske, a njime upravlja glavni državni revizor kojeg imenuje Hrvatski Sabor. Pritom se revizija, prema članku 8 Zakona o državnom uredu za reviziju definira kao provjera dokumenata, isprava, izvješća, sustava unutarnjih kontrola, računovodstvenih, finansijskih i drugih postupaka te drugih evidencija radi izražavanja mišljenja jesu li godišnji finansijski izvještaji sastavljeni u skladu s mjerodavnim finansijsko-izvještajnim i pravnim okvirom, a obavlja se prema postupcima utvrđenim INTOSAI standardima. Prema navedenim standardima razlikuju se dvije, tj. tri vrste revizija: finansijska revizija, odnosno revizija pravilnosti i revizija uspješnosti tj. učinkovitosti. Revizija pravilnosti podrazumijeva provjeru finansijskih izvještaja i poslovanja subjekta s naglaskom na provjeru zakonitosti, pravilnosti i namjenskog trošenja proračunskih sredstava, a revizija učinkovitosti obuhvaća reviziju ekonomičnosti, djelotvornosti i svrshodnosti. Reviziju obavljaju revizorski timovi sastavljeni od ovlaštenih državnih revizora.

Proračunski nadzor je inspekcijski nadzor zakonitosti, svrhovitosti i pravodobnosti korištenja proračunskih sredstava, pravodobnosti i potpunosti naplate prihoda i primitaka iz nadležnosti proračunskih korisnika i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te inspekcijski nadzor pridržavanja i primjene zakona i drugih propisa koji imaju utjecaj na proračunska sredstva i sredstva iz drugih izvora, bilo da se radi o prihodima/primicima, rashodima/izdacima, povratima, imovini ili obvezama.²¹

Unutarnja revizija je neovisna, nepristrana, zaštitna i savjetodavna aktivnost dizajnirana da dodatno poboljša aktivnosti organizacije. U njezinom se djelokrugu posebno ističe davanje

²¹ Ministarstvo financija. Dostupno na <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/nadzorne-aktivnosti/proracunski-nadzor-594/594> 18.5.2021.

mišljenja o sustavu unutarnjih kontrola i davanje preporuka za njegovo poboljšanje te praćenje provedbe preporuka. Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru obvezuje čelnike korisnika proračuna za uspostavu učinkovitog i djelotvornog, troškovno prikladnog sustava unutarnjih kontrola, a sankcije za nezakonitu i neučinkovitu potrošnju proračunskih sredstava u uvjetima nepostojanja ili slabe razvijenosti sustava unutarnjih kontrola predviđene su u prekršajnim odredbama Zakona o proračunu.²²

2.3.2.4. Proračunski korisnici

Prema Pravilniku o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave proračunski korisnici državnog proračuna su oni korisnici čiji je osnivač Republika Hrvatska te koji ostvaruju prihode iz državnog proračuna i/ili temeljem javnih ovlasti, zakona i drugih propisa, pri čemu ti prihodi iznose 50 posto ili više od ukupnih prihoda, i koji su navedeni u Registru. Sukladno članu 4 stavak 2 istog Pravilnika proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u su oni korisnici: čiji je osnivač jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i kojima je izvor prihoda proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u iznosu od 50 posto ili više, te koji su navedeni u Registru. Proračunski korisnici navedeni su u Registru proračunskih korisnika koji donosi Ministarstvo financija i u njemu se nalaze detaljni podaci o proračunskim i izvanproračunskim korisnicima državnog proračuna i proračunskim i izvanproračunskim korisnicima proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, a sadržaj Registra javno se objavljuje u Narodnim novinama.

Financiranje proračunskih korisnika je većim dijelom iz proračuna svojih osnivača ili suoasnivača, a proračunskim se sredstvima moraju koristiti za namjene i ciljeve zbog kojih su i osnovani.

²² prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 49-62 i Proračunski vodič za građane. Dostupno na: <http://www.ijf.hr/proracunski/I-proracun.pdf> 18.5.2021. Zakon o državnom uredu za reviziju. Dostupno na <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%CE%A5%BEavnom-uredu-za-reviziju> 18.5.2021. i Pravilnik o unutarnjoj reviziji korisnika proračuna (NN br. 141/06) Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_07_96_2152.html 18.5.2021.

2.4. Organizacija zdravstvene zaštite i vrste zdravstvenih ustanova

2.4.1. Obilježja zdravstvene zaštite u Republici Hrvatskoj

Prema definiciji Zakona o zdravstvenoj zaštiti, zdravstvena zaštita predstavlja sustav društvenih, skupnih i individualnih mjera, usluga i aktivnosti za očuvanje i unapređenje zdravlja, sprečavanje bolesti, rano otkrivanje bolesti, pravodobno liječenje te zdravstvenu njegu i rehabilitaciju. Zdravstvena zaštita stanovništva Republike Hrvatske provodi se na načelima sveobuhvatnosti, kontinuiranosti, dostupnosti i cjelovitog pristupa u primarnoj zdravstvenoj zaštiti, a specijaliziranog pristupa u specijalističko-konzilijskoj i bolničkoj zdravstvenoj zaštiti. Mjere zdravstvene zaštite provode se na temelju plana i programa mjera zdravstvene zaštite koje na prijedlog državnih zdravstvenih zavoda donosi ministar, a to su:

1. zaštita od ekoloških čimbenika štetnih za zdravlje,
2. provođenje zdravstvenog odgoja, prosvjećivanje i promicanje zdravlja,
3. otkrivanje i otklanjanje uzroka bolesti, odnosno sprečavanje i suzbijanje bolesti te ozljeda i njihovih posljedica,
4. mjere i aktivnosti za sprečavanje, pravodobno otkrivanje i suzbijanje zaraznih i kroničnih masovnih bolesti,
5. mjere zdravstvene zaštite u vezi s radom i radnim okolišem (specifična zdravstvena zaštita radnika),
6. liječenje i rehabilitacija oboljelih, tjelesno i duševno oštećenih i ozlijedenih osoba te osoba s invaliditetom,
7. posebne mjere zdravstvene zaštite stanovništva starijeg od 65 godina života,
8. palijativna skrb za neizlječivo bolesne, odnosno umiruće,
9. osiguravanje cjelovite zdravstvene zaštite djece i mladeži,
10. osiguravanje cjelovite zdravstvene zaštite žena,
11. opskrba lijekovima i medicinskim proizvodima za zdravstvenu zaštitu, i
12. pregledi umrlih.

Samo zdravstvo predstavlja javnu djelatnost od posebno javnog interesa čiji je cilj unaprjeđenje zdravlja, sprječavanje i pravodobno otkrivanje bolesti te liječenje i rehabilitacija bolesnika, s pomoću specifičnih sredstava, opreme i metoda rada.²³ Cilj zdravstva je pružiti zdravstvenu zaštitu kroz sustav društvenih, skupnih i individualnih mjera, usluga i aktivnosti.

²³ definicija s enciklopedija.hr. Dostupno na <https://enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=67025> 9.4.2021.

Sukladno Zakonu o zdravstvenoj zaštiti zdravstvena zaštita na teritoriju Republike Hrvatske provodi se na ukupno četiri razine:

- primarnoj – koja obuhvaća praćenje zdravstvenog stanja stanovnika i predlaganje mjera za zaštitu i unapređenje zdravlja stanovnika
- sekundarnoj - specijalističko-konzilijarnoj i bolničkoj djelatnosti
- tercijarnoj - obuhvaća pružanje najsloženijih oblika zdravstvene zaštite iz specijalističko-konzilijarnih i bolničkih djelatnosti, znanstveno-istraživački rad i izvođenje nastave, te
- na razini zdravstvenih zavoda – koja obuhvaća javnozdravstvene djelatnosti, djelatnosti transfuzijske medicine, medicine rada, mentalnog zdravlja, toksikologije i hitne medicine.²⁴

2.4.2. Financiranje zdravstvene zaštite

Sustavom financiranja zdravstvene zaštite smatra se skup načela, mehanizama, instrumenata i metoda pomoću kojih se odvija proces „prikupljanja“ sredstava zdravstvene zaštite te njihova distribucija davateljima zdravstvene zaštite.²⁵ Danas su uglavnom prisutni mješoviti modeli financiranja zdravstvene zaštite temeljeni na nekom od osnovnih modela. Uglavnom je prisutna kombinacija javnog i privatnog financiranja s različitim udjelima, a ne postoje dvije zemlje koje imaju potpuno jednak sustav financiranja zdravstvene zaštite, već njihova obilježja variraju od jedne zemlje do druge.

Sustav financiranja zdravstvene zaštite možemo podijeliti na tri modela ovisno o tome što je pretežiti izvor njihova financiranja:

1. model obveznog zdravstvenog osiguranja (Bismarckov model),
2. nacionalne zdravstvene zaštite (Beveridgeov model) i
3. tržišni model

Bismarckov model – predstavlja model financiranja zdravstvene zaštite gdje se pokrivenost zdravstvenih usluga postiže kroz sustav osiguranja i pripadnost nekoj specifičnoj kategoriji osiguranika. Ovaj se model temelji na načelima solidarnosti i uzajamnosti, a zdravstvena zaštita financira se iz doprinosa za zdravstveno osiguranje, čija stopa u Republici Hrvatskoj od travnja 2014. godine iznosi 15%. Bismarckov model funkcioniра na način da građani - osiguranici redovito uplaćuju doprinos osiguranja, a iz navedenih iznosa se osim radno

²⁴ Vašiček V. et al. (2016.) Procesni pristup obračunu troškova u sustavu zdravstva, Sveučilišna tiskara d.o.o., Zagreb, str. 8

²⁵ Ibid, str. 9

aktivnog stanovništva osiguravaju i druge radno neaktivne skupine stanovništva koje imaju pravo na zdravstvenu zaštitu, kao što su maloljetne osobe, nezaposleni, umirovljenici, invalidi i dr.

Beveridgeov model – predstavlja model financiranja zdravstvene zaštite putem sredstava proračuna. Zdravstvena zaštita financira se iz državnog ili lokalnih proračuna, a sredstva se prikupljaju kroz oporezivanje za opće namjene. Tu pripadaju izravni porezi koje plaćaju pojedinci i tvrtke te neizravni porezi od prodaje roba i usluga. Država određuje koliku svotu novaca mora platiti svaki pojedini građanin, a nakon tako prikupljenoga novca ona određuje koliki će dio pripasti zdravstvu.

Tržišni model – naglasak stavlja na tržište, privatno osiguranje i osigurane rizike. Privatno financiranje predstavlja model financiranja zdravstvene zaštite putem privatnog zdravstvenog osiguranja i izravnog plaćanja troškova zdravstvene zaštite. Ovakav model podrazumijeva da svaku uslugu u zdravstvu pacijent plaća u cijelosti, bilo iz sredstava privatnog osiguranja bilo izravno pri korištenju pojedine usluge.

U Republici Hrvatskoj zdravstveni sustav ne funkcioniра isključivo prema jednom modelu financiranja zdravstvene zaštite, već predstavlja kombinaciju Bismarckovog modela temeljenog na socijalnom osiguranju, odnosno doprinosima koje građani izdvajaju iz plaće i Beveridgeovog modela temeljenog na proračunskim prihodima. Udio privatnog financiranja zdravstva u Republici Hrvatskoj je zanemariv, a oko 80% troškova zdravstvene zaštite financira se iz obveznih doprinosa za zdravstveno osiguranje. Financiranje zdravstvenih usluga obavlja HZZO kao središnja finansijska institucija zdravstvenog sustava, koji kao posredna institucija ubire prihode (doprinos za zdravstveno osiguranje i druge prihode) i raspodjeljuje ih pružateljima zdravstvenih usluga. Prikupljanje sredstava za troškove zdravstvene zaštite koje prikuplja HZZO izvršava se u najvećoj mjeri prihodima od poreza, prihodima od doprinosa te prihodima po osnovi Dobrovoljnoga zdravstvenog osiguranja.²⁶

²⁶ prema Vašiček V. et al. (2016.) Procesni pristup obračunu troškova u sustavu zdravstva, Sveučilišna tiskara d.o.o., Zagreb, str. 8-12 i Kovač, N. , Financiranje zdravstva – situacija u Hrvatskoj, pregledni članak

2.4.3. Zdravstvene ustanove

Sukladno Zakonu o ustanovama, ustanova je pravna osoba čije je osnivanje i ustrojstvo uređeno Zakonom, koja stječe svojstvo pravne osobe upisom u sudski registar ustanova. Ustanovu može osnovati domaća i strana fizička i pravna osoba, ako za obavljanje određene djelatnosti ili za određene ustanove nije zakonom drugačije određeno. Prema Članku 57. Zakona o ustanovama, ustanova stječe sredstva za rad pružanjem usluga ili prodajom proizvoda, ona mogu biti pribavljena od osnivača ustanove ili pribavljena iz drugih izvora i takva čine imovinu ustanove. Ako u obavljanju svoje djelatnosti ustanova ostvari dobit, ta se dobit upotrebljava isključivo za obavljanje i razvoj djelatnosti ustanove u skladu s aktom o osnivanju i statutom ustanove.²⁷ Za obveze ustanova odgovara cijelom svojom imovinom. Rad ustanova je javan, a za nadzor nad zakonitošću rada ustanove i općih akata obavlja nadležno ministarstvo.

Zdravstvene ustanove podijeljene su na tri razine.

Primarna razina:

- Dom zdravlja
- Ustanova za hitnu medicinsku pomoć
- Ustanova za zdravstvenu njegu
- Ljekarnička ustanova
- Ustanova za palijativnu skrb

Sekundarna razina – odnosi se na specijalističko-konzilijarnu i bolničku djelatnost

- Poliklinika
- Bolnica - opća, županijska
- Lječilište

Tercijarna razina – obuhvaća najsloženije oblike zdravstvene zaštite: specijalističko – konzilijarne bolničke djelatnosti te znanstvenoistraživački rad

- Klinika
- Kliničke bolnice
- Klinički bolnički centri

Zdravstvene ustanove dio su neprofitnog sektora, osnovane s ciljem pružanja zdravstvene zaštite kroz navedene tri razine i očuvanja zdravlja stanovništva. Kao takve, obvezne su voditi

²⁷ članak 57. Zakona o ustanovama (NN 76/93, 29/97, 47/99, 35/08, 127/19), Dostupno na: <https://www.zakon.hr/download.htm?id=313> 10.6.2021.

dvojno knjigovodstvo i sastavljati temeljne finansijske izvještaje sukladno propisanom računovodstvenom i izvještajnom okviru. Važno je da zdravstvene ustanove posluju transparentno i uvažavajući načela urednog knjigovodstva i osnovnih računovodstvenih postulata. Na nadzor nad općim i pojedinačnim aktima i drugim poslovima koji se obavljaju u zdravstvenoj ustanovi na temelju javne ovlasti, primjenjuju se propisi kojima se uređuje sustav državne uprave.²⁸

Dom zdravlja zdravstvena je ustanova koja pruža zdravstvenu zaštitu u sklopu zdravstvene djelatnosti na primarnoj razini. Trenutno u Republici Hrvatskoj posluje 49 domova zdravlja²⁹ u svim većim gradovima ili središtima županija.

²⁸ Članak 64. Zakon o ustanovama (NN br. 76/93, 29/97, 47/99, 35/08, 127/19) Dostupno na: <https://www.zakon.hr/download.htm?id=313> 10.6.2021.

²⁹ prema središnji državni portal – Ministarstvo zdravstva. Dostupno na <https://zdravlje.gov.hr/kontakti/kontakti-zdravstvenih-ustanova/domovi-zdravlja-1500/1500> 9.4.2021.

3. OBILJEŽJA RAČUNOVODSTVA PRORAČUNSKIH KORISNIKA

Računovodstvo po svojoj definiciji podrazumijeva znanje i vještinu evidentiranja poslovnih događaja pri čemu teži da znanstvena metodologija i tehnika evidentiranja poslovnih događaja što vjernije odrazi prirodu pojedinačnog poslovnog događaja i poslovanja izvještajnog subjekta u cjelini. Financijski izvještaji kao izlazne informacije računovodstvene obrade podataka trebaju sadržavati informacije koje su razumljive, važne, pouzdane i usporedive, a samim time i korisne širom krugu korisnika u donošenju poslovnih odluka.³⁰ U Republici Hrvatskoj postoje tri temeljna računovodstvena okvira koji su namijenjeni za rad grupe pravnih osoba povezanih zajedničkim obilježjima. Riječ je o računovodstvima koja se temelje na:

1. Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja, odnosno na nacionalnim standardima koji su na njih oslonjeni – Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (poduzetničko računovodstvo)
2. Propisima na kojima se temelji računovodstvo koje primjenjuje opća država, odnosno proračuni i proračunski korisnici (računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika)
3. Propisima na kojima se temelji računovodstvo neprofitnih organizacija koje nisu u sustavu opće države (neprofitno računovodstvo).

Nužno je da se financijski izvještaji i poslovne knjige sastavljuju i vode uvažavajući načela urednog knjigovodstva. Takvi će izvještaji biti prepoznatljivi svakoj neovisnoj stručnoj osobi koja na temelju njih može donijeti sud o stanju i rezultatima poslovanja neprofitne organizacije. Zato svaki proračunski korisnik mora osigurati podatke o stanju i kretanju sredstava koje koristi, izvorima i vrstama sredstava koje koristi, izvršenju sredstva na temelju kojih se financira redovna djelatnost, o sredstvima za posebne namjene i njihovu korištenju. Navedeni podaci moraju se osigurati zasebno za redovno, tj. tekuće poslovanje, kapitalne prihode i svaku drugu (pojedinačno navedenu) djelatnost.³¹

Proračunski računovodstveni sustav temelji se na modificiranom načelu nastanka događaja propisanom Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu.³²

³⁰ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 251

³¹ Dremel, N. et al. (2004). Računovodstvo neprofitnih organizacija, RRIF, Zagreb str. 39

³² Članak 20. Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) Dostupno na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=313> 11.4.2021.

Osim navedene računovodstvene osnove iskazivanja događaja, razliku se još tri koje koriste profitne i neprofitne organizacije.

3.1. Računovodstvene osnove iskazivanja poslovnih događaja

Računovodstvena osnova iskazivanja događaja definira trenutak priznavanja prihoda, primitaka, rashoda, izdataka, imovine i obveza u finansijskim izvještajima, točnije ona upućuje na to kada je transakcija ili poslovni događaj priznat u finansijskim izvještajima odnosno kada je uslijedio novčani tok ili nastao poslovni događaj.³³ Izbor računovodstvene osnove zavisi od ciljeva finansijskog izvještavanja i različitih potreba korisnika finansijskih izvještaja, a razlikuju se četiri glavne računovodstvene osnove iskazivanja poslovnih događaja:

1. Obračunska osnova – puni nastanak događaja
2. Novčana osnova
3. Modificirana obračunska osnova – modificirani nastanak događaja
4. Modificirana novčana osnova

3.1.1. Puni nastanak događaja – obračunska osnova

Računovodstvena osnova punog nastanka događaja primjenjuje se pri sastavljanju finansijskih izvještaja profitnih organizacija, a prema njoj učinci transakcija i ostalih događaja priznaju se kada nastanu, a ne kada se primi ili isplati novac ili novčani ekvivalent i uključuju se u finansijske izvještaje razdoblja na koje se odnose. Finansijski izvještaji sastavljeni na temelju računovodstvenog načela nastanka događaja informiraju korisnike ne samo o prošlim transakcijama, već i o imovini za koju će novac biti primljen u budućnosti kao i o obvezama koje će se platiti u budućnosti.

Kod ove računovodstvene osnove prihodi se priznaju u trenutku nastanka, točnije kad su zaređeni, a rashodi u trenutku kad su nastali za ostvarenje tih prihoda. Na ovaj način realiziran je koncept sučeljavanja prihoda i rashoda prema kojem u rashode priznajemo onaj dio troškova koji su nastali u vezi s ostvarivanjem prihoda priznatih u obračunskom razdoblju.

Prema računovodstvenoj osnovi punog nastanka događaja elementi finansijskih izvještaja su imovina, obveze, prihodi i rashodi zabilježeni u trenutku njihova nastanka. S obzirom na to da se iz izvještaja sastavljenih na osnovi punog nastanka događaja ne mogu vidjeti novčani

³³ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 135

tokovi, sastavlja se zasebni izvještaj o novčanim tokovima koji sadrži informacije o primicima, izdacima i čistom novčano toku, razvrstanih po aktivnostima u obračunskom razdoblju. Izvještaji sastavljeni po ovoj osnovi nastanka događaja pružaju sveobuhvatne informacije potrebne za ocjenu finansijskog položaja trgovačkog društva u određenom trenutku i uspješnosti poslovanja u izvještajnom razdoblju, kao i informacije potrebne za ocjenu budućih kretanja i procjene budućeg uspjeha poslovanja.³⁴

3.1.2. Novčana osnova

Prema novčanoj osnovi, poslovni događaji i transakcije priznaju se u trenutku kada je novac primljen ili isplaćen. Tako da se prihodi neće priznavati dok novac nije primljen – bilježit će se samo novčani primici, a rashodi se neće priznavati dok novac nije isplaćen – zabilježeni će biti samo novčani izdaci.

Financijski izvještaji sastavljeni po ovoj osnovi sadrže informacije o novčanim tijekovima tijekom razdoblja i novčana salda na kraju razdoblja. Primici i izdaci klasificiraju se prema glavnim izvorima, kao što su priljevi i odljevi od poreza, pribavljanje roba i usluga, kapitalni odljevi i druge transakcije. Primjena ove računovodstvene osnove ne zahtijeva prikazivanje imovine i obveza u financijskim izvještajima, već u trenutku nabave imovine nastaje izdatak koji se u tom razdoblju u cijelosti priznaje, tako da nema izdataka zabilježenih kao imovina koja se prenosi na iduća razdoblja, a tako se ni obveze ne bilježe do trenutka dok ne dospiju na izmirenje, kada se priznaju kao izdaci. Ukoliko se prilikom sastavljanja financijskih izvještaja primjenjuje isključivo ova računovodstvena osnova, to može oslabiti kvalitetu računovodstvenih informacija, jer se prate samo oni poslovni događaji koji imaju iza sebe novčani tok, a dio poslovnih događaja i transakcija nastalih u obračunskom razdoblju ostaje nezabilježen. Ipak, unatoč određenim nedostacima primjene ove metode (ne objavljuje se stvarni financijski i ekonomski položaj, nije prezentiran izvještaj o finansijskom položaju, ne objavljuje se rezultat poslovanja poslovne jedinice u razdoblju, nije moguće mjeriti uspješnost) njena primjena je česta u proračunskom računovodstvu.³⁵

³⁴ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 136

³⁵ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 138

3.1.3. Modificirani nastanak događaja

Modificirani nastanak događaja ili modificirana obračunska osnova računovodstvena je osnova po svojim obilježjima postavljena između osnove punog nastanka događaja i novčane osnove. Zavisno od obilježja i smjera modifikacije dvaju osnovnih načela, postoji modificirani nastanak događaja kao osnova koja predstavlja modifikaciju bližu punom nastanku događaja, a postoji i modifikacija bliža novcu kao osnovi računovodstvenog iskazivanja, odnosno modificirana novčana osnova.

Osnovne značajke takvog načela propisuju da se ne iskazuje rashod amortizacije nefinancijske dugotrajne imovine (ali se bilančano evidentira ispravak vrijednosti), ne iskazuju se prihodi i rashodi uslijed promjena vrijednosti nefinancijske imovine, prihodi se priznaju u izvještajnom razdoblju u kojem su postali raspoloživi i pod uvjetom da se mogu izmjeriti, rashodi se priznaju na temelju nastanka poslovnog događaja i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju, za donacije nefinancijske imovine iskazuju se prihodi i rashodi.³⁶

Kod modificirane obračunske osnove stavke prihoda trebaju biti priznate u iznosima koji su raspoloživi za financiranje, tj. pokrivanje izdataka, i to u iznosima koji su pouzdano mjerljivi. Prihodi se priznaju kad se smatraju sigurnima glede naplate, a da bi bili sigurni trebaju zadovoljavati dva kriterija: mjerljivosti i raspoloživosti. Kriterij mjerljivosti znači da svaka stavka prihoda mora imati pouzdano izmјeren vrijednosni izraz za koji se može pouzdano ustvrditi na koje se obračunsko razdoblje odnosi. Kriterij raspoloživosti, pak, znači da se priznati prihodi mogu naplatiti unutar obračunskog razdoblja, i da su bez ograničenja raspoloživi za plaćanje dospjelih obveza.

S druge pak strane, stavke izdataka kod modificirane obračunske osnove priznaju se kada su dobra ili usluge primljeni, kao što je slučaj i kod računovodstvene osnove punog nastanka događaja. U ovom slučaju modifikacija ide za time da se prihodi priznaju u trenutku nastanka (uvažavajući načelo opreznosti, tj. priznavanja prihoda kada su stvarno nastali, a rashodi i kada su samo mogući) ne čekajući trenutak isplate.³⁷ Kao što je ranije navedeno, radi se o metodi koju proračunski korisnici koriste pri sastavljanju i prezentiranju finansijskih izvještaja.

³⁶ Bičanić N., Jakir Bajo I., Karačić M. – Proračunsko računovodstvo Primjena Računskog plana s primjerima knjiženja III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Zagreb 2017. str. 24

³⁷ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 138

3.1.4. Modificirana novčana osnova

Modificirana novčana osnova po svojim je obilježjima bliža novčanoj osnovi računovodstvenog iskazivanja, a prema ovoj osnovi u finansijske izvještaje uključuju se svi primici i izdaci nastali u obračunskom razdoblju, uvećani za potraživanja koja nisu naplaćena u obračunskom razdoblju, ali se na to razdoblje odnose. Isto tako, u rashode mogu biti priznate obveze koje će biti isplaćene u idućem obračunskom razdoblju, ako se odnose na tekuće obračunsko razdoblje. Ova računovodstvena osnova mjeri novac i novčane obveze na način da se transakcije i poslovni događaji nastali tokom godine priznaju u toj godini, ako se очekuje da će rezultirati novčanim primicima i/ili izdacima određenog razdoblja nakon kraja godine. Primjena ove osnove omogućava preciznije periodično sučeljavanje prihoda i odnosnih rashoda.³⁸

Izbor o primjeni pojedine računovodstvene osnove za iskazivanje nastalih poslovnih događaja ovisi najprije o ciljevima finansijskog izvještavanja proračunskog korisnika. Pojedine računovodstvene osnove u različitoj mjeri udovoljavaju postavljenim ciljevima. Kao primaran cilj finansijskog izvještavanja proračunskog računovodstva navodi se potreba da informacije prezentirane u finansijskim izvještajima posluže kao glavni izvor informacija pri planiranju, izvršenju i nadzoru nad proračunom.

Finansijski izvještaji sastavljeni na različitim računovodstvenim osnovama iskazivanja transakcija i poslovnih događaja daju različite informacije o istim transakcijama. Elementi finansijskih izvještaja mogu biti definirani na različite načine, a to najviše ovisi od vrste izvještajne jedinice, ciljeva finansijskog izvještavanja i izabrane računovodstvene osnove. S obzirom na različite kriterije priznavanja i iskazivanja nastalih prihoda i rashoda po pojedinim metodama, i ukupni iznosi navedenih stavki razlikuju se po izvještajima ovisno o odabranoj metodi.

³⁸ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 138

Tabela 2. Elementi finansijskih izvještaja prema različitim računovodstvenim osnovama

| Računovodstvena osnova | Fokus mjerena | Elementi finansijskih izvještaja |
|---------------------------------------|-----------------------------|---|
| Obračunska osnova | -ekonomski resursi | -prihodi -rashodi -imovina -obveze -neto sredstva |
| Novčana osnova | -novčani saldo | -novčani primici -novčani izdaci -novčani saldo |
| Modificirana obračunska osnova | -ukupni finansijski resursi | -primici -rashodi -finansijska imovina -obveze -neto finansijski resursi |
| Modificirana novčana osnova | -tekući finansijski resursi | -novčani primici + potraživanja -novčani izdaci + tekuće obveze -saldo novca i novčanih ekvivalenta |

Izvor: Izrada autorice prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 143

3.2. Poslovne knjige i knjigovodstvene isprave proračunskih korisnika

Proračunsko računovodstvo temelji se na općeprihvaćenim računovodstvenim načelima točnosti, istinitosti, pouzdanosti i pojedinačnom iskazivanju poslovnih događaja.³⁹ Proračun i proračunski korisnici vode knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva, a u svom su knjigovodstvu obvezni osigurati podatke pojedinačno po vrstama prihoda i primitaka, rashoda i izdataka kao i o stanju imovine, obveza i vlastitih izvora.⁴⁰

Dvostavno ili dvojno knjigovodstvo karakteristično je po tome što koristi dvostrani konto i pritom se svaka poslovna promjena knjiži istodobno i u istom iznosu na najmanje dva računa iz računskog plana.⁴¹ Unos podataka o nastalim poslovnim događajima unose se u računovodstvene knjige na temelju uredne i vjerodostojne knjigovodstvene isprave.

3.2.1. Knjigovodstvene isprave

Knjigovodstvena isprava definirana je kao vrsta pisane poslovne isprave kojom se potvrđuje nastanak poslovnih događaja u području imovine, izvora imovine, prihoda ili rashoda. Podaci o poslovnoj promjeni o kojoj knjigovodstvena isprava govori moraju biti dostatni za nedvojben, istinit i cjelovit upis u poslovne knjige.⁴² Vjerodostojna je ona knjigovodstvena isprava koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj, a uredna je kada se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, odnosno narav, vrijednost, i vrijeme nastanka poslovnog događaja povodom kojeg je sastavljena.⁴³ Takoder, urednom knjigovodstvenom ispravom smatra se i isprava dobivena telekomunikacijskim putem pod uvjetom da odašiljatelj uredno odloži i čuva izvornu ispravu. Za obradu podataka proračuna mogu se rabiti podaci primljeni na odgovarajućem nositelju elektroničke obrade podataka, kao i fotokopija izvorne isprave pod uvjetom da su na njoj

³⁹ Članak 3. Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) Dostupno na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=313> 11.4.2021.

⁴⁰ Članak 4. Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) Dostupno na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=313> 11.4.2021.

⁴¹ fairnet.hr Knjige, evidencije i izveštaji za dvojno knjigovodstvo. Dostupno na: <https://fairnet.hr/knjige-evidencije-i-izvjestaji-za-dvojno-knjigovodstvo/> 19.3.2021.

⁴² Dremel, N. et al. (2004). Računovodstvo neprofitnih organizacija, RRIF, Zagreb str. 39

⁴³ Bičanić, N. et al. (2017). Poslovanje neprofitnih organizacija – računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje, Sveučilišna tiskara, Zagreb, str. 66

navedeni mjesto čuvanja izvorne isprave, razlog uporabe fotokopije te potpis odgovorne osobe primatelja. Zakonski predstavnik proračuna ili osoba koju on ovlasti potpisom na ispravi jamči da je isprava istinita i da realno prikazuje računovodstvenu promjenu.⁴⁴ Prije unosa podataka u knjigovodstvo potrebno je nad knjigovodstvenom ispravom provesti računsku kontrolu kojom se utvrđuje računska kontrola iskazanih iznosa, te formalnu kontrolu koja provjerava jesu li svi propisani prilozi dostavljeni i uredno potpisani od strane ovlaštenih i odgovornih osoba. Isprave koje dolaze od drugih fizičkih ili pravnih osoba moraju imati potpis i žig.

Knjigovodstvene isprave u sustavu dvojnog knjigovodstva moraju se dostaviti na knjiženje u roku koji osigurava pravovremeni unos poslovnih promjena u poslovne knjige, a rok za unos poslovnih promjena kalendarskog mjeseca je petnaest dana nakon isteka mjeseca u kojem su promjene nastale. Rokovi čuvanja knjigovodstvenih isprava ovise o vrsti isprave, pa se tako trajno čuvaju: obračunske isprave u vezi s plaćama ili analitička evidencija plaća, najmanje jedanaest godina čuvaju se isprave na temelju kojih su uneseni podaci u dnevnik i glavnu knjigu, a najmanje sedam godina čuvaju se isprave na temelju kojih su uneseni podaci u pomoćne knjige.⁴⁵

Najčešći primjeri knjigovodstvenih isprava jesu izvadci žiro računa, ugovori, blagajnička dokumentacija, ulazni i izlazni računi, uplatnice, isplatnice i sl.

3.2.2. Poslovne knjige

Poslovne knjige proračunskih korisnika, koje imaju važnost javnih isprava, otvaraju se početkom poslovne godine ili datumom osnivanja, a zaključuju na kraju poslovne godine. Početna stanja glavne knjige na početku poslovne godine moraju biti ista kao zaključna stanja na kraju prethodne poslovne godine. Rok za čuvanje poslovnih knjiga je najmanje 11 godina, dok za pomoćne poslovne knjige to razdoblje iznosi 7 godina. Poslovne knjige moraju se voditi uredno, što znači da se iz njih točno mogu utvrditi nastale financijske promjene, po kronološkom redu, u bruto iznosima.

⁴⁴ Jakir, I., Maletić, I., Proračunsko računovodstvo, Informator, Zagreb 2001., str. 13

⁴⁵ Članak 12. (2) Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) Dostupno na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=313>
11.4.2021.

Poslovne knjige koje su prema Zakonu o proračunu obvezni voditi proračunski korisnici u sustavu dvojnog knjigovodstva jesu dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige.

1. Dnevnik – poslovna knjiga u koju se poslovne promjene unose slijedom njihova nastanka, nevezano za to uz koje su područje poslovanja vezane. Može se organizirati posebno za pojedine dijelove poslovanja, a može biti i jedinstven za sve poslovne promjene, a služi za kontrolu vremenskog redoslijeda knjiženja.
2. Glavna knjiga – predstavlja sustavnu knjigovodstvenu evidenciju svih poslovnih promjena nastalih na imovini, obvezama, vlastitim izvorima te prihodima i rashodima.⁴⁶
3. Pomoćne knjige - jesu analitičke knjigovodstvene evidencije poslovnih događaja koji su u glavnoj knjizi iskazani sintetički i druge pomoćne evidencije o stanju i promjenama imovine i obveza za potrebe nadzora i praćenja poslovanja.⁴⁷

Proračunski korisnici prema Pravilniku o proračunskom računovodstvu i računskom planu moraju voditi obvezne pomoćne knjige:

- analitičkog knjigovodstva dugotrajne nefinancijske imovine
- analitičkog knjigovodstva kratkotrajne nefinancijske imovine
- analitičkog knjigovodstva financijske imovine i obveza
- knjige (dnevnik) blagajni
- evidencije putnih naloga i korištenja službenih vozila
- evidencije danih i primljenih jamstava i garancija
- knjige izlaznih računa
- knjige ulaznih računa i
- ostale pomoćne evidencije prema posebnim propisima i svojim potrebama.⁴⁸

Kao što je ranije navedeno, poslovne knjige otvaraju se početkom poslovanja ili početkom kalendarske godine na koju se odnose i vode se za proračunsku godinu, koja je jednaka kalendarskoj.⁴⁹ Ukoliko se otvaraju početkom poslovanja, tada početno stanje računa mora

⁴⁶ Bičanić N., Jakir Bajo I., Karačić M. – Proračunsko računovodstvo Primjena Računskog plana s primjerima knjiženja III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Zagreb 2017., str. 31

⁴⁷ Bičanić N., Jakir Bajo I., Karačić M. – Proračunsko računovodstvo Primjena Računskog plana s primjerima knjiženja III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Zagreb 2017., str. 31

⁴⁸ Bičanić N., Jakir Bajo I., Karačić M. – Proračunsko računovodstvo Primjena Računskog plana s primjerima knjiženja III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Zagreb 2017. str. 32

⁴⁹ Članak 8. (1) Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) Dostupno na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=313>

biti u skladu s načelom procjenjivanja bilančanih pozicija. Ako se pak poslovne knjige otvaraju nastavno na prethodnu godinu, tada se početne bilančane pozicije trebaju preuzeti iz bilance prethodne godine.⁵⁰

4. FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI PRORAČUNA I PRORAČUNSKIH KORISNIKA

Financijski izvještaji predstavljaju računovodstvene informacije prezentirane u određenom standardiziranom ili nestandardiziranom pisanom obliku. Vrsta i sadržaj financijskih izvještaja ovise o njihovoj namjeni, odnosno zahtjeva njihovih korisnika.

Financijske izvještaje proračunskih korisnika možemo podijeliti s obzirom na vrstu korisnika informacija kojima su namijenjeni, te stoga razlikujemo eksterne financijske izvještaje namijenjene vanjskim korisnicima kao što su sadašnji i potencijalni investitori, dobavljači, kupci, vlada i njene agencije, te javnost. Ovakvi su izvještaji u pravilu propisani ili standardizirani u smislu sadržaja sintetiziranih i sveobuhvatnih informacija. Drugi tip su interni financijski izvještaji, koji su uglavnom nestandardizirani i namijenjeni internim korisnicima poput uprave poduzeća, nadzornog odbora, menadžmenta itd. Informacije sadržane u financijskim izvještajima, ovisno o vrsti korisnika trebaju im pomoći pri procjeni izvora i vrsta prihoda, procjeni raspodjele i uporabe resursa, procjeni financijske efikasnosti uporabe državnih resursa, izboru optimalnih mogućnosti djelovanja i prioriteta, informiranju javnosti o kontroli, strukturi, stanju i drugim relevantnim pitanjima o imovini i sl.

Osnovni ciljevi financijskog izvještavanja jesu pružiti relevantne i pouzdane podatke o financijskom položaju, stanju, uspješnosti i novčanim tokovima subjekta koji će biti korisni širokom krugu korisnika u donošenju gospodarskih odluka.⁵¹

Financijske izvještaje proračunski korisnici sastavljaju za razdoblje u tijeku poslovne godine i za tekuću poslovnu godinu. Izvještaji se sastavljaju i predaju isključivo na razini pravne osobe s uključenim podacima o poslovanju njenih organizacijskih dijelova.⁵²

Financijski izvještaji sastavljaju se za:

11.4.2021.

⁵⁰ Članak 8. (3) Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu(NN br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) Dostupno na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=313> 11.4.2021.

⁵¹ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 163

⁵² Bičanić, N. et al. (2017). Poslovanje neprofitnih organizacija – računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje, Sveučilišna tiskara, Zagreb, str. 197

- proračunsku godinu: Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza i Bilješke,
- razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja: Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima i Bilješke,
- razdoblje od 1. siječnja do 31. ožujka i od 1. siječnja do 30. rujna: Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima,
- mjeseca razdoblja: Izvještaj o obvezama.⁵³

Financijski izvještaji moraju pružiti objektivnu i realnu sliku finansijskog položaja i poslovanja proračunskih korisnika, a predaju ih Ministarstvu financija, odnosno drugoj instituciji koju Ministarstvo financija ovlasti za zaprimanje i obradu finansijskih izvještaja.⁵⁴

4.1. TEMELJNI FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI

4.1.1. Bilanca

Bilanca ili izvještaj o finansijskom položaju, jedan je od temeljnih finansijskih izvještaja koji sistematizirano prikazuje stanje imovine, obaveza i vlasničke glavnice na određeni dan, tzv. datum bilance.⁵⁵ Ona prikazuje finansijski položaj poduzeća te služi kao podloga za ocjenu sigurnosti poslovanja. Bilanca predstavlja dvostruki prikaz imovine: jedanput prema pojavnom obliku i drugi put prema podrijetlu, odnosno izvorima imovine. Strukturu bilance čine aktiva, tj. imovina te pasiva odnosno popis obveza. Ukupna imovina i potraživanja moraju biti jednak, odnosno uravnotežena s ukupnim obvezama i izvorima vlasništva.⁵⁶

Imovina prikazana u bilanci predstavlja sredstva koja imaju neku vrijednost i u vlasništvu su proračunskog korisnika.⁵⁷ Prema MRSJS 1 osnovne pozicije imovine čine tekuća odnosno kratkotrajna imovina te dugotrajna imovina.

Kratkotrajna imovina je imovina za koju se očekuje da će se pretvoriti u novac u razdoblju kraćem od godine dana ili koja će se utrošiti u jednom poslovnom ciklusu, a u nju se ubrajaju

⁵³ članak 7. Pravilnik o finansijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN br. 03/15, 93/15, 135/15, 2/17, 28/17, 112/18 i 126/19) Dostupno na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=3204> 10.6.2021.

⁵⁴ članak 28. Zakona o finansijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (NN br. 121/14) Dostupno na <https://www.zakon.hr/z/746/Zakon-o-finansijskom-poslovanju-i-ra%C4%8Dunovodstvu-neprofitnih-organizacija> 29.3.2021.

⁵⁵ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 169

⁵⁶ Jakir, I., Maletić, I., Proračunsko računovodstvo, Informator, Zagreb 2001., str. 158

⁵⁷ Jakir, I., Maletić, I., Proračunsko računovodstvo, Informator, Zagreb 2001., str. 158

novac i novčani ekvivalenti, potraživanja, zalihe, predujmovi, ulaganja i ostala kratkotrajna imovina.⁵⁸ Dugotrajna imovina jest imovina čiji je vijek trajanja duži od godine dan, odnosno neće se utrošiti u jednom poslovnom ciklusu. Međutim, obilježje dugotrajne imovine nije samo „trajnost“ u fizičkom smislu već i mogućnost njezina kontinuiranog korištenja tijekom dužeg vremenskog perioda.⁵⁹ U dugotrajnu imovinu proračunskih korisnika ubrajaju se potraživanja, infrastrukturna imovina, postrojenja i oprema, zemljište i zgrade, nematerijalna imovina i ostala dugotrajna imovina.⁶⁰

Pasivu bilance proračunskih korisnika čine stavke obveza i izvora vlasništva. Obveze i izvori vlasništva pokazuju izvore novčanih sredstava pomoću kojih je stvorena imovina pravne osobe.⁶¹ Obveze su također podijeljene na tekuće i dugoročne obveze, a ovaj finansijski izvještaj ima i još jednu poziciju na strani pasive, a to je neto imovina ili glavnica.⁶²

Slika 6. Obrazac bilance proračunskih korisnika BIL (VP 152) (prva i zadnja stranica)

| BILANCA | | Obrazac BIL VP 152 | | | | | | | | | |
|---|--|-----------------------|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| na dan _____ | | | | | | | | | | | |
| Obveznik: RKP: _____ MB: _____ OIB: _____ | | | | | | | | | | | |
| Nativ: _____ Razdjeљ. 000 | | | | | | | | | | | |
| Djelatnost: Djelatnost nije upisana | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | |

Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima temeljni je finansijski izvještaj koji osigurava informacije o prihodima i rashodima, prikazuje prihode i primitke te izdatke i druga plaćanja, te se u njemu utvrđuje višak ili manjak prihoda ostvaren u fiskalnoj godini ili nekom drugom razdoblju fiskalne godine. U literaturi se naziva i Izvještajem o finansijskoj uspješnosti, Izvještaj o dobiti i gubitku ili Izvještaj o dohotku. Pritom se prihodi definiraju kao povećanje ekonomskih koristi u obliku povećanja imovine i smanjenja obveza, a rashodi predstavljaju smanjenje sredstava i povećanje obveza. Klasifikacija rashoda može se izvršiti po dva kriterija, a to su kriterij prirodne vrste rashoda ili funkcionalni kriterij koji prepoznaje funkciju ili namjenu potrošnje. Kada su rashodi iskazani prema jednoj klasifikaciji, treba ih dopuniti podacima o rashodima prema drugoj klasifikaciji i tu dopunu navesti u bilješkama.⁶³ U ovaj finansijski izvještaj podaci se unose iz glavne knjige, pod uvjetom njihove istovjetnosti. Proračunski korisnici koji ostvare i vlastite prihode uobičajeno je da ih iskazuju u skladu s odrednicama računovodstva proračuna uz odgovarajuće obrazloženje u bilješkama. Finansijski rezultat predstavlja razliku prihoda i rashoda, te može biti dobit ili gubitak.

Slika 7. Obrazac Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima PR-RAS (VP 151) (prva i posljednja strana)

| IZVJEŠTAJ O PRIHODIMA I RASHODIMA, PRIMICIMA I IZDACIMA | | | | | | Obrazac PR-RAS VP 151 | | |
|---|--|--------------|-----|--|---|----------------------------|---|---|
| | | | | | | Kontrolni broj osnove | | |
| | | | | | | 0,00 | | |
| | | | | | | Iznosi u kunaštu, bez fisa | | |
| Razdoblje: | Način iz rad. plana | Naziv stavke | AOP | Ostvarenje u izvještaju preh. godine | Ostvarenje u izvještaju iznos reduciranju tekuće godine | Indeks (6/4) | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Prihodi i rashodi poslovanja | | | | | | | | |
| 6 | PRIHOD: POSLOVNI (AOP 001+002+003+004+007+101+119+128+134) | 001 | 0 | 0 | | | | |
| 61 | Prihodi na kont AOP-001 (AOP-001+002+003+004+007+101+119+128+134) | 002 | 0 | 0 | | | | |
| 611 | Porez i prine na dobiti (AOP-004) | 003 | 0 | 0 | | | | |
| 6111 | Porez i prine na dobiti od neiskorištenog rata | 004 | | | | | | |
| 6112 | Porez i prine na dobiti od samostalnih pljemnosti | 005 | | | | | | |
| 6113 | Porez i prine na dobiti od imovine i imovinskih prava | 006 | | | | | | |
| 6114 | Porez i prine na dobiti od kapitala | 007 | | | | | | |
| 6115 | Porez i prine na dobiti od godišnjeg prijataj | 008 | | | | | | |
| 6116 | Porez i prine na dobiti učinjen u postupku razvoja za prethodne godine | 009 | | | | | | |
| 6117 | Povrat poreza i prista za dobiti po godišnjem prijataj | 010 | | | | | | |
| 6118 | Povrat poreza i prista za dobiti u kontekstu decentralizirane funkcije | 011 | | | | | | |
| 612 | Porez i prine na kont AOP-004 (016 - 017) | 012 | 0 | 0 | | | | |
| 6121 | Porez na dobit od posudbenika | 013 | | | | | | |
| 6122 | Porez na dobit po cijeli na naknade za kontingenčne prava i za usluge | 014 | | | | | | |
| 6123 | Porez na dobit po cijeli na karante, zadržave i ugovore u kont | 015 | | | | | | |
| 6124 | Porez na dobit po godišnjem prijataj | 016 | | | | | | |
| 6125 | Povrat poreza na dobit po godišnjem prijataj | 017 | | | | | | |
| 613 | Porez na imovinu (AOP-016 do 023) | 018 | 0 | 0 | | | | |
| 6131 | Stani porez na nekretnine imovine | 019 | | | | | | |
| 6132 | Porez na nekretnine i carine | 020 | | | | | | |
| 6133 | Porez na nekretnine i carine za međunarodne transakcije | 021 | | | | | | |
| 6134 | Povećani porez na imovinu | 022 | | | | | | |
| 6135 | Ostali stani porez na imovinu | 023 | | | | | | |
| 614 | Porez na robu i uslugu (AOP-025 do 031) | 024 | 0 | 0 | | | | |
| 6141 | Porez na dobiti vrijednosti | 025 | | | | | | |
| 6142 | Porez na promet | 026 | | | | | | |
| 6143 | Poseoni porez i trošarine | 027 | | | | | | |
| 6145 | Porez na kontingenčne i izdodene aktivnosti | 028 | | | | | | |
| 6146 | Ostali porez na robu i usluge | 029 | | | | | | |
| U _____ danu _____ godine. | | | | | | Dopravna osoba (propis) | | |
| Osoba za kontekstiranje: _____ | | | | | | | | |
| Telefon za kontakt: _____ | | | | | | | | |
| Oglosjava osoba: _____ | | | | | | | | |

Izvor: fina.hr. Dostupno na: <https://www.fina.hr/godisnji-financijski-izvjestaji/obrasci> 21.5.2021.

⁶³ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 170

4.1.3. Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji

Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji sastavlja se za proračunsku godinu na obrascu RAS-funkcijski, a sadrži podatke:

- stupac 1 – broj računa iz funkcijске klasifikacije,
- stupac 2 - naziv računa,
- stupac 3 – AOP označka,
- stupac 4 – ostvareno u prethodnoj godini,
- stupac 5 – ostvareno u tekućoj godini i
- stupac 6 - indeks ostvarenja u odnosu na prethodnu godinu.

Možemo reći da je temeljna kontrola podataka unesenih u Obrazac RAS-funkcijski sljedeća: zbroj rashoda po svakoj od funkcija (AOP 001 + 018 + 024 + 031 + 071 + 078 + 085 + 103 + 110 + 125) treba odgovarati iznosu na AOP 402 Ukupni rashodi u Obrascu: PR-RAS.⁶⁴

U ovom finansijskom izvještaju sadržani su podaci o rashodima proračunskog korisnika klasificirani prema funkciji kojoj su namijenjeni. Rashodi se klasificiraju na rashode za opće javne usluge, obranu, javni red i sigurnost, ekonomski poslove, zaštitu okoliša, zdravstvo, rekreaciju, kulturu i religiju, obrazovanje i socijalnu zaštitu.⁶⁵ Svaki proračunski korisnik u Izvještaju o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji navodi rashode nastale u njegovom poslovanju uz odgovarajuću označku AOP i navođenje podfunkcije u vezi s kojom su rashodi nastali.

Slika 8. Obrazac Izvještaja o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji RAS-funkcijski (VP 154) (prva i poslijednja strana)

⁶⁴ teb.hr Sastavljanje Izvještaja o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji 12.4.2021.

⁶⁵ teb.hr Sastavljanje Izvještaja o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji 12.4.2021.

Izvor: fina.hr. Dostupno na: [https://www.fina.hr/godisnji-financijski-izvjestaji/obrasci 10.6.2021](https://www.fina.hr/godisnji-financijski-izvjestaji/obrasci-10.6.2021).

4.1.4. Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza

Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza sastavlja se za proračunsku godinu na obrascu P-VRIO. U njemu su prikazane promjene u vrijednosti i promjene u obujmu imovine proračunskog korisnika i promjene u vrijednosti i promjene u obujmu njegovih obveza. Pod odgovarajućom AOP oznakom navodi se iznos povećanja ili iznos smanjenja u odnosu na prethodnu godinu.

Slika 9. Obrazac Izvještaja o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza P-VRIO (VP 156)

Izvor: fina.hr. Dostupno na: <https://www.fina.hr/godisnji-financijski-izvjestaji/obrasci> 10.6.2021.

4.1.5. Izvještaj o obvezama

Izvještaj o obvezama sastavlja se za proračunsku godinu na obrascu OBVEZE, a početno stanje obveza prvog dana proračunske godine mora odgovarati stanju obveza na zadnji dan prethodne godine. Obrazac ovog izvještaja sadrži 4 stavke: broj računa iz računskog plana, naziv, AOP oznaku i iznos. Na poziciji AOP 001 Stanje obveza 1. siječnja (=AOP 038 iz izvještaja o obvezama za prethodnu godinu) upisuje se ukupni potražni saldo obveza na zadnji dan proračunske godine. Povećanje obveza u izvještajnom razdoblju (AOP 002) predstavlja zbroj potražne strane ukupnih obveza u izvještajnom razdoblju, što konkretno za izvještajno razdoblje. Pod međusobnim obvezama proračunskih korisnika (AOP 003) podrazumijevaju se obveze koje su nastale u međusobnom odnosu između korisnika u sustavu proračuna. Pozicija AOP 020 predstavlja Podmirene obveze u izvještajnom razdoblju, a AOP 038 Stanje obveza na kraju izvještajnog razdoblja. Na navedenu poziciju upisuje se zbroj stanja ukupnih obveza na početku izvještajnog razdoblja (AOP 001) i povećanja ukupnih obveza u izvještajnom razdoblju (AOP 002) umanjen za podmirene obveze u izvještajnom razdoblju (AOP 020). Nedospjele obveze na kraju izvještajnog razdoblja su one obveze koje su nastale u tekućem i prethodnim razdobljima, a koje nisu dospjele u izvještajnom razdoblju.⁶⁶

⁶⁶ poslovni-edukator.hr Dostupno na: <https://www.poslovni-edukator.hr/index.php/izvjestaj-o-obvezama-za-razdoblje-1-6-16-ispravak-u-casopisu-broj-2-16> 10.6.2021.

Slika 10. Obrazac Izvještaja o obvezama Obveze (VP 159) (prva i posljednja strana)

Izvor: fina.hr. Dostupno na: <https://www.fina.hr/godisnji-financijski-izvjestaji/obrasci> 10.6.2021.

4.1.6. Bilješke uz finansijske izvještaje

Bilješke uz finansijske izvještaje sastavni su dio finansijskih izvještaja koji služe kao vrijedan izvor informacija i dodatnih podataka za razumijevanje finansijskih izvještaja. One trebaju pružiti informacije o osnovi za sastavljanje finansijskih izvještaja i računovodstvenim politikama koje se primjenjuju za značajnije transakcije i poslovne događaje i također pružiti dodatne informacije koje nisu prezentirane u finansijskim izvještajima a nužne su za fer prezentiranje. Bilješke trebaju biti prezentirane sustavno, a bitno je da se određenom oznakom poveže stavka u izvještaju s informacijom o istoj u bilješkama.⁶⁷

⁶⁷ prema Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka, str. 174.

4.2. RAČUNSKI PLAN PRORAČUNSKIH KORISNIKA

Kontni ili računski plan sistematizirani je popis šifri i konta koji omogućava lako i jednostavno snalaženje u poslovnim knjigama. On predstavlja sustavni raspored knjigovodstvenih razreda, skupina, osnovnih i analitičkih konta, razvrstanih prema broju, nazivu i sadržaju. Sukladno članku 21. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu, računskim planom proračuna utvrđene su brojčane oznake i nazivi pojedinih računa po kojima su proračun i proračunski korisnici obvezni knjigovodstveno iskazivati imovinu, obveze i izvore vlasništva te prihode/primitke i rashode/izdatke.

Tabela 3. Razredi računskog plana proračunskih korisnika

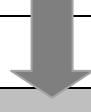
| RAZRED | |
|-----------------|---|
| Brojčana oznaka | Naziv razreda |
| 0 | Nefinansijska imovina |
| 1 | Finansijska imovina |
| 2 | Obveze |
| 3 | Rashodi poslovanja |
| 4 | Rashodi za nabavu nefinansijske imovine |
| 5 | Izdaci za finansijsku imovinu i otplate zajmova |
| 6 | Prihodi poslovanja |
| 7 | Prihodi od prodaje nefinansijske imovine |
| 8 | Primici od finansijske imovine i zaduživanja |
| 9 | Vlastiti izvori |

Izvor: izrada autorice prema Bičanić N., Jakir Bajo I., Karačić M. – Proračunsko računovodstvo Primjena Računskog plana s primjerima knjiženja III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Zagreb 2017., str. 25

Važno je napomenuti kako postoje određene razlike računskih planova nevladinih neprofitnih organizacija i proračunskih korisnika. Računski plan neprofitnog računovodstva sadrži 7 razreda – redom, 0: Nefinancijska imovina, 1: Financijska imovina, 2: Obveze, 3: Prihodi, 4: Rashodi, 5: Vlastiti izvori, 6: Izvanbilančani zapisi. Od navedenih 7 razreda šest ih je bilančnih (0-5) i jedan izvanbilančni (6). Razredi odjeljci računskog plana neprofitnih organizacija navode se u Pravilniku o neprofitnom računovodstvu i računskom planu, a računski plan proračunskih korisnika određen je člancima Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu. Usprkos razlikama, oba računska plana imaju i sličnosti, pa tako kao i kod računskog plana nevladinih neprofitnih organizacija i u ovom slučaju odjeljci računskog plana se mogu raščlanjivati na analitičke i podanalitičke račune. Raščlanjivanje odjeljaka u računskom planu obavlja se po dekadnom sustavu. S obzirom na to da se radi o zdravstvenoj ustanovi, do raščlanjivanja može doći kod nabavljenih medicinske opreme u razredu 4 kada se pobliže iskazuje što je točno od opreme nabavljeno i u kojem iznosu.

Tabela 4. Struktura računa u računskom planu proračunskog računovodstva na primjeru razreda 4

| Razred | Skupina | Podskupina | Odjeljak | Opis |
|--------|---------|------------|----------|--|
| 4 | | | | Rashodi za nabavu nefinancijske imovine |
| | 42 | | | Rashodi za nabavu proizvedene dugotrajne imovine |
| | | 422 | | Postrojenja i oprema |
| | | | 4224 | Medicinska i laboratorijska oprema |



| Analitički Subanalitički | Opis |
|-----------------------------|------------------------------|
| 4224 | Medicinska oprema |
| 42240 | Oprema za fizikalnu terapiju |

Izvor: izrada autorice

Na kraju izvještajnog razdoblja rezultat se utvrđuje tako da se za ukupan iznos rashoda i izdataka odobravaju računi rasporeda rashoda i izdataka u skupinama 39, 49 i 59 i zadužuju odgovarajući računi rezultata poslovanja skupine 92. Za ukupnu svotu prihoda i primitaka zadužuju se računi rasporeda prihoda i primitaka u skupinama 69, 79 i 89 i odobravaju odgovarajući računi rezultata poslovanja u skupini 92. Ako je potražna strana na računima rezultata poslovanja skupine 92 veća od dugovne za utvrđenu razliku zadužuje se odgovarajući račun rezultata poslovanja i odobrava odgovarajući račun viška prihoda i primitaka u skupini 92. Ako je dugovna strana na računima rezultata poslovanja skupine 92 veća od potražne za utvrđenu razliku odobrava se odgovarajući račun rezultata poslovanja i zadužuje odgovarajući račun manjka prihoda i primitaka u skupini 92.

Na kraju godine svi računi u razredima 3, 4, 5, 6, 7 i 8 se zatvaraju.⁶⁸

⁶⁸ Članak 81 Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) Dostupno na <http://www.propisi.hr/print.php?id=313> 11.4.2021.

5. SPECIFIČNOSTI DJELATNOSTI I RAČUNOVODSTVA ZDRAVSTVENE USTANOVE NA PRIMJERU DOMA ZDRAVLJA KUTINA

5.1. Dom zdravlja Kutina kao proračunski korisnik

Dom zdravlja Kutina javna ustanova je koja obavlja zdravstvenu djelatnost. Radi se o pravnoj osobi čiji je osnivač Sisačko-moslavačka Županija, a prava i dužnosti osnivača obavlja predstavničko tijelo Županije.⁶⁹ Dom zdravlja Kutina započeo je sa obavljanjem djelatnosti kao samostalna ustanova 1.9.2007. godine, po Rješenju Ministarstva zdravstva i socijalne skrbi. Do tada je Dom zdravlja Kutina postojao kao ispostava u sustavu Doma zdravlja Sisačko-moslavačke županije.⁷⁰

U okviru svoje djelatnosti navodi se kako Dom zdravlja Kutina obavlja pet osnovnih djelatnosti:

1. djelatnosti ugovorene sa HZZO na razini primarne zdravstvene zaštite, koje uključuju 17 timova opće medicine, 2 tima zdravstvene zaštite predškolske djece, zdravstvenu zaštitu žena, po 11 timova zaduženih za dentalnu zdravstvenu zaštitu i patronažu te koordinatora za palijativnu skrb i mobilni palijativni tim.
2. djelatnosti ugovorene sa HZZO na razini specijalističko-konzilijarne zdravstvene zaštite. Ova zdravstvena zaštita uključuje radiološku djelatnost, djelatnost fizikalne medicine te neurološku i psihijatrijsku ambulantu.
3. djelatnost iz djelokruga medicine rada – dijelom temeljem ugovora sa HZZO, a dijelom pružanjem usluga na tržištu. Medicina rada djeluje s jednim timom.
4. ljekarnička djelatnost – od 2020. godine u ljekarni u Lipovljanim
5. poslovi u okviru povećanog zdravstvenog standarda.⁷¹

Vizija ove zdravstvene ustanove jest da Dom zdravlja Kutina bude vodeća institucija primarne zdravstvene zaštite na području Gradova Kutina, Novska i Popovača te Općina Velika Ludina, Lipovljani i Jasenovac. Kao osnovni ciljevi ističu se osiguranje kontinuiranog obavljanja djelatnosti te postizanje da sva zdravstvena zaštita bude dostupna stanovnicima na području koje pokriva Dom zdravlja Kutina, osiguranje uvjeta za rad novih djelatnosti, trajna edukacija zaposlenih zbog novih metoda rada, usavršavanje zdravstvenih radnika te

⁶⁹ dz-kutina.hr Dostupno na: <https://dz-kutina.hr/Kontakt/Dom-zdravlja-Kutina/O-nama> 9.4.2021.

⁷⁰ Bilješke uz finansijske izvještaje Doma zdravlja Kutina za razdoblje 1.1.2020.-31.12.2020. str. 1 Dostupno na: <https://dz-kutina.hr/Dokumenti/Financijska-izvje%C5%A1ta%C4%87a> 11.4.2021.

⁷¹ Bilješke uz finansijske izvještaje Doma zdravlja Kutina za razdoblje 1.1.2020.-31.12.2020. str. 1 Dostupno na: <https://dz-kutina.hr/Dokumenti/Financijska-izvje%C5%A1ta%C4%87a> 11.4.2021.

organiziranje i provođenje preventivnih aktivnosti usmjerenih na očuvanje i unapređenje zdravlja te aktivnosti u Centru za majku i dijete.⁷²

Tijela Doma zdravlja Kutina sukladno Statutu iz 2019. godine čine upravno vijeće, ravnatelj, stručno vijeće, etičko povjerenstvo, stručni kolegij, povjerenstvo za lijekove i povjerenstvo za kvalitetu.

Slika 11. Zgrada Doma zdravlja Kutina



Izvor: dz-kutina.hr Dostupno na: <https://dz-kutina.hr/> 12.4.2021.

Dom zdravlja Kutina korisnik je državnog proračuna, kao i proračuna lokalne i područne samouprave. Uveden je u Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika pod brojem 43206, na razni 31 – proračunski korisnik jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koji obavlja poslove u sklopu funkcija koje se decentraliziraju.⁷³ Kao takva, ova zdravstvena ustanova nije obveznik poreza na dobit.

Glavni izvori financiranja Doma zdravlja Kutina su upravo državni proračun i proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Dio sredstava financira se iz vlastitih izvora, točnije, zarade ostvarene pružanjem usluga medicine rada kao što su liječnički pregledi za vozače, pregledi koji se zahtijevaju pri zapošljavanju, pregledi potrebni za nošenje oružja, sistematski pregledi i sl. U vlastite izvore ubraja se i zarada ostvarena prodajom proizvoda u ljekarni na lokaciji Lipovljani.

⁷² Izjava o viziji, misiji i ključnim poslovnim ciljevima Doma zdravlja Kutina

⁷³ Izvještaji proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika za razdoblje: 1.siječanj 2013.- 30.rujan 2013.

5.2. Obilježja računovodstva Doma zdravlja Kutina

Ustroj službe za ekonomsko-financijske poslove u Domu zdravlja čine:

1. voditelj službe za ekonomsko-financijske poslove
2. viši stručni referent (glavni knjigovođa ustanove)
3. stručni računovodstveni referenti.

Za računovodstvene poslove zaduženo je ukupno pet osoba koje su hijerarhijski različito raspoređeni. Voditelj, točnije voditeljica službe za ekonomsko-financijske poslove organizira rad i rukovodi službom i vrši nazor nad radom referenta u Ispostavi, vlastoručno potpisuje knjigovodstvene dokumente spremne za knjiženje, utvrđuje i predlaže financijske podatke važne za kreiranje financijske politike ustanove i sudjeluje u pripremi poslovnih odluka, organizira rad financijske operative, odgovara za točnost podataka završnih računa i obavlja i druge poslove u okviru stručne sposobljenosti, po nalogu ravnatelja. Viša stručna referentica samostalno vodi glavnu knjigu, otvara poslovne knjige za tekuću godinu i iste zaključava krajem poslovne godine, usklađuje poreznu evidenciju sa točnim knjigovodstvenim stanjem, prati uplate i isplate sa žiro računa, sudjeluje u izradi financijskih planova, analiza i financijskih izvještaja te obavlja ostale poslove po nalogu ravnatelja, pomoćnika ravnatelja, glavne sestre i voditelja službe, u skladu s opisom radnog mjesta u Sistematizaciji poslova. Stručni računovodstveni referenti Doma zdravlja Kutina su tri osobe koje su zadužene za poslove prikupljanja, kontrole i izrade propisane izvještajne, medicinske i financijske dokumentacije u okviru djelatnosti koja se obavlja u pojedinoj ispostavi, obavljanja kontakata sa strankama-korisnicima usluga, distribucije dokumenata prispjelih iz Uprave i obavljan je ostalih poslova prema nalogu ravnatelja, pomoćnika ravnatelja, voditelja službe i voditelja ispostave, kojima odgovaraju za svoj rad.⁷⁴

Računovodstveni sustav Doma zdravlja Kutina proračunski je računovodstveni sustav i kao takav temelji se na modificiranim načelu nastanka događaja.

⁷⁴ Prilog br.1 Pravilnika o unutarnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjeseta Doma zdravlja Kutina – Sistematizacija poslova, odnosno radnih mjeseta i položaja prema organizacijskim jedinicama, mjestu rada, te uvjetima za sklanjanje ugovora o radu i brojem izvršitelja na pojedinim radnim mjestima

5.3. Poslovne knjige

Poslovne knjige koje se vode su:

1. dnevnik – knjiga u koju se poslovne promjene unose slijedom vremenskog nastanka
2. glavna knjiga – sustavna knjigovodstvena evidencija nastalih poslovnih promjena i transakcija. Početna stanja glavne knjige na početku proračunske godine moraju biti ista kao zaključna stanja na kraju prethodne.⁷⁵
3. pomoćne knjige:
 - knjiga blagajne
 - analitička evidencija dobavljača i kupaca
 - analitička evidencija dugotrajne imovine
 - knjiga ulaznih računa
 - knjiga izlaznih računa i
 - evidencija putnih nalogi i korištenja službenih vozila

Navedene se knjige vode za proračunsku godinu, koja je jednaka kalendarskoj godini. Pri vodenju poslovnih knjiga važno je da se uvijek poštuju pravila knjigovodstvene struke: urednost, preglednost i ažuriranost. Poslovne knjige vode se u skladu s utvrđenim računovodstvenim politikama, na temelju vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava kao dokaza da su poslovne promjene uistinu nastale.

Poslovne knjige zaključuju se na kraju proračunske godine i čuvaju se: dnevnik i glavna knjiga – najmanje jedanaest godina, te pomoćne knjige – najmanje sedam godina. Rok čuvanja poslovnih knjiga počinje teći zadnjeg dana proračunske godine na koju se odnose. Ako se poslovne knjige vode kao elektronički zapis, glavna knjiga se mora nakon zaključivanja na kraju proračunske godine potpisati elektroničkim potpisom, zaštititi na način da nije moguća izmjena njezinih dijelova ili listova i da se može u svakom trenutku otisnuti na papir. U suprotnom se glavna knjiga ispisuje i uvezuje u roku od 120 dana od isteka proračunske godine na koju se odnosi, a osoba ovlaštena za zastupanje proračuna i proračunskog korisnika mora je potpisati.⁷⁶

⁷⁵ Bičanić N., Jakir Bajo I., Karačić M. – Proračunsko računovodstvo Primjena Računskog plana s primjerima knjiženja III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Zagreb 2017. str. 31

⁷⁶ Članak 9 Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) Dostupno na <http://www.propisi.hr/print.php?id=313>
11.4.2021.

5.4. Financijski izvještaji

Kao proračunski korisnik, Dom zdravlja Kutina sastavlja godišnje, polugodišnje i kvartalne izvještaje. U godišnje financijske izvještaje ubrajaju se:

- bilanca
- izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima
- izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji
- izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza
- izvještaj o obvezama, te
- bilješke uz financijske izvještaje.

Polugodišnje se sastavljaju:

- izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima i
- izvještaj o obvezama

Kvartalno:

- izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima.

Izvještavanje doma zdravlja Kutina je izvještavanje za decentraliziranu funkciju zdravstva pa se navedeni izvještaji dostavljaju i državnoj razini i lokalnoj razini.

5.4.1. Bilanca

Izvještaj o financijskom položaju ili bilanca Doma zdravlja Kutina sastavlja se za proračunsku godinu. Bilanca prikazuje stanje imovine, obveza i vlastitih izvora na određen dan, navodi se stanje istih stavki na početku i na kraju godine, a svaka se promjena navodi pod AOP oznakom i ističe se iznos povećanja ili smanjenja u odnosu na prethodno obračunsko razdoblje. Ukoliko se iznos značajnije promijenio, pod istom AOP oznakom se detaljnije u Bilješkama uz financijske izvještaje objašnjavaju se razlozi promjena. Bilanca Doma zdravlja Kutina na dan 31.12.2020. pokazuje da se ukupna vrijednost imovine te obveza i vlastitih izvora smanjila u odnosu na prethodnu godinu za 716.472,00 kn. Došlo je do smanjenja potraživanja za prihode od prodaje proizvoda i robe te pruženih usluga, a kako je objašnjeno u bilješkama uz bilancu, značajno smanjenje u iznosu potraživanja u odnosu na prethodnu godinu posljedica je otpisa nenaplativih potraživanja po provedenoj inventuri sa danom

31.12.2020. godine. Potraživanja u ukupnom iznosu od 950.834,34 kn su otpisana temeljem Odluke o otpisu nenaplativih potraživanja.⁷⁷

Slika 12. Bilanca Doma zdravlja Kutina na dan 31.12.2020. (prva i posljednja strana)

| BILANCA | | Obrascac: BIL Vr 1/2 | |
|---------|--|---------------------------|-----------------------|
| | | na dan 31. prosinac 2020. | |
| Oznaka: | | 100-000-111-01 | |
| Maketa | Naziv | Opis | |
| | | | |
| 1 | Načinjan (ACP 022-040) | 001 | 26.240.000 26.240.000 |
| 2 | Načinjan (ACP 022-027-028-029-030-031-032) | 002 | 21.191.138 21.191.138 |
| 3 | Načinjan (ACP 022-028) | 003 | 1.000.000 1.000.000 |
| 4 | Načinjan - pravna ligačka | 004 | 220.000 220.000 |
| 5 | | 005 | 1.000.000 1.000.000 |
| 6 | Ugovara vrijednost razvojne/izgradnje imovine | 006 | |
| 7 | Pozivnica dugujuća imovina (ACP 022-014-023-028-040) | 007 | 21.200.000 21.200.000 |
| 8 | Pozivnica dugujuća imovina (ACP 022-014-023-028-040) | 008 | 19.400.000 19.400.000 |
| 9 | Stanarski objekti | 009 | 1.800.012 1.800.012 |
| 10 | Stanarski objekti | 010 | 1.800.012 1.800.012 |
| 11 | Cela, depozita i ostali promjuni objekti | 011 | 420.072 420.072 |
| 12 | | 012 | 1.000.000 1.000.000 |
| 13 | Ugovara vrijednost građevinskih objekata | 013 | 26.240.000 26.240.000 |
| 14 | Pozivnica i upravna (ACP 022-023) | 014 | 1.000.000 1.000.000 |
| 15 | Konstrukcijska oprema | 015 | 120.000 120.000 |
| 16 | Transportna oprema | 016 | 1.000.000 1.000.000 |
| 17 | Medicinska i laboratorijska oprema | 017 | 1.000.000 1.000.000 |
| 18 | Instrumenti, utređaji i oprema | 018 | 400.000 400.000 |
| 19 | Uređaji, oprema i oprema za ostale namjene | 019 | 60.000 60.000 |
| 20 | | 020 | 60.000 60.000 |
| 21 | Ugovara vrijednost postrojenja i opreme | 021 | 8.000.000 8.000.000 |
| 22 | Pozivnica smrdava (ACP 022-029-029) | 023 | 201.200 201.200 |
| 23 | Pozivnica smrdava (ACP 022-029-029) | 024 | 2.000.000 2.000.000 |
| 24 | Pozivnica smrdava i željeznički promet | 025 | |
| 25 | Pozivnica smrdava i željeznički promet | 026 | |
| 26 | Pozivnica smrdava i željeznički promet | 027 | 1.000.000 1.000.000 |
| 27 | Ugovara vrijednost prijevozničkih sredstava i vozila (ACP 021 do 034 - 035) | 028 | 0 0 |
| 28 | Vozila | 029 | |
| 29 | Ugovara vrijednost u posebnoj, masinskoj ili mitskoj | 031 | |
| 30 | Autocamion - prevozni prirodnih dejstvija | 033 | |
| 31 | Cela, neizdajiva sredstva i vlasništvo drugih osoba (članak 116 i 117) ostalo u vlasništvu | 034 | |
| 32 | Neizdajivi novac i rezervni fond (ACP 027-038-039) | 035 | 0 0 |
| 33 | Cena obnovke | 040 | |
| 34 | Ugovara vrijednost razvojne/izgradnje imovine | 041 | |
| 35 | Načinjan (ACP 022-028) | 042 | 100.000 100.000 |
| 36 | Načinjan (ACP 022-027-028-029-030-031-032) | 043 | 11.179.750 11.179.750 |
| 37 | Načinjan (ACP 022-028) | 044 | 11.179.750 11.179.750 |
| 38 | Ugovara vrijednost razvojne/izgradnje imovine | 045 | |
| 39 | Načinjan (ACP 022-027-028-029-030-031-032) | 046 | 100.000 100.000 |
| 40 | Načinjan (ACP 022-028) | 047 | 11.179.750 11.179.750 |
| 41 | Cena obnovke | 048 | |
| 42 | | 049 | 100.000 100.000 |
| 43 | Ugovara vrijednost ulaganja | 050 | 100.000 100.000 |
| 44 | Ugovara vrijednost ulaganja | 051 | 100.000 100.000 |
| 45 | Pozivnica i upravna (ACP 022 do 037) | 052 | 0 0 |
| 46 | Pozivnica i upravna (ACP 022 do 037) | 053 | |
| 47 | | 054 | |
| 48 | | 055 | |
| 49 | | 056 | |
| 50 | | 057 | |
| 51 | | 058 | |
| 52 | | 059 | |
| 53 | | 060 | |
| 54 | | 061 | |
| 55 | | 062 | |
| 56 | | 063 | |
| 57 | | 064 | |
| 58 | | 065 | |
| 59 | | 066 | |
| 60 | | 067 | |
| 61 | | 068 | |
| 62 | | 069 | |
| 63 | | 070 | |
| 64 | | 071 | |
| 65 | | 072 | |
| 66 | | 073 | |
| 67 | | 074 | |
| 68 | | 075 | |
| 69 | | 076 | |
| 70 | | 077 | |
| 71 | | 078 | |
| 72 | | 079 | |
| 73 | | 080 | |
| 74 | | 081 | |
| 75 | | 082 | |
| 76 | | 083 | |
| 77 | | 084 | |
| 78 | | 085 | |
| 79 | | 086 | |
| 80 | | 087 | |
| 81 | | 088 | |
| 82 | | 089 | |
| 83 | | 090 | |
| 84 | | 091 | |
| 85 | | 092 | |
| 86 | | 093 | |
| 87 | | 094 | |
| 88 | | 095 | |
| 89 | | 096 | |
| 90 | | 097 | |
| 91 | | 098 | |
| 92 | | 099 | |
| 93 | | 100 | |
| 94 | | 101 | |
| 95 | | 102 | |
| 96 | | 103 | |
| 97 | | 104 | |
| 98 | | 105 | |
| 99 | | 106 | |
| 100 | | 107 | |
| 101 | | 108 | |
| 102 | | 109 | |
| 103 | | 110 | |
| 104 | | 111 | |
| 105 | | 112 | |
| 106 | | 113 | |
| 107 | | 114 | |
| 108 | | 115 | |
| 109 | | 116 | |
| 110 | | 117 | |
| 111 | | 118 | |
| 112 | | 119 | |
| 113 | | 120 | |
| 114 | | 121 | |
| 115 | | 122 | |
| 116 | | 123 | |
| 117 | | 124 | |
| 118 | | 125 | |
| 119 | | 126 | |
| 120 | | 127 | |
| 121 | | 128 | |
| 122 | | 129 | |
| 123 | | 130 | |
| 124 | | 131 | |
| 125 | | 132 | |
| 126 | | 133 | |
| 127 | | 134 | |
| 128 | | 135 | |
| 129 | | 136 | |
| 130 | | 137 | |
| 131 | | 138 | |
| 132 | | 139 | |
| 133 | | 140 | |
| 134 | | 141 | |
| 135 | | 142 | |
| 136 | | 143 | |
| 137 | | 144 | |
| 138 | | 145 | |
| 139 | | 146 | |
| 140 | | 147 | |
| 141 | | 148 | |
| 142 | | 149 | |
| 143 | | 150 | |
| 144 | | 151 | |
| 145 | | 152 | |
| 146 | | 153 | |
| 147 | | 154 | |
| 148 | | 155 | |
| 149 | | 156 | |
| 150 | | 157 | |
| 151 | | 158 | |
| 152 | | 159 | |
| 153 | | 160 | |
| 154 | | 161 | |
| 155 | | 162 | |
| 156 | | 163 | |
| 157 | | 164 | |
| 158 | | 165 | |
| 159 | | 166 | |
| 160 | | 167 | |
| 161 | | 168 | |
| 162 | | 169 | |
| 163 | | 170 | |
| 164 | | 171 | |
| 165 | | 172 | |
| 166 | | 173 | |
| 167 | | 174 | |
| 168 | | 175 | |
| 169 | | 176 | |
| 170 | | 177 | |
| 171 | | 178 | |
| 172 | | 179 | |
| 173 | | 180 | |
| 174 | | 181 | |
| 175 | | 182 | |
| 176 | | 183 | |
| 177 | | 184 | |
| 178 | | 185 | |
| 179 | | 186 | |
| 180 | | 187 | |
| 181 | | 188 | |
| 182 | | 189 | |
| 183 | | 190 | |
| 184 | | 191 | |
| 185 | | 192 | |
| 186 | | 193 | |
| 187 | | 194 | |
| 188 | | 195 | |
| 189 | | 196 | |
| 190 | | 197 | |
| 191 | | 198 | |
| 192 | | 199 | |
| 193 | | 200 | |
| 194 | | 201 | |
| 195 | | 202 | |
| 196 | | 203 | |
| 197 | | 204 | |
| 198 | | 205 | |
| 199 | | 206 | |
| 200 | | 207 | |
| 201 | | 208 | |
| 202 | | 209 | |
| 203 | | 210 | |
| 204 | | 211 | |
| 205 | | 212 | |
| 206 | | 213 | |
| 207 | | 214 | |
| 208 | | 215 | |
| 209 | | 216 | |
| 210 | | 217 | |
| 211 | | 218 | |
| 212 | | 219 | |
| 213 | | 220 | |
| 214 | | 221 | |
| 215 | | 222 | |
| 216 | | 223 | |
| 217 | | 224 | |
| 218 | | 225 | |
| 219 | | 226 | |
| 220 | | 227 | |
| 221 | | 228 | |
| 222 | | 229 | |
| 223 | | 230 | |
| 224 | | 231 | |
| 225 | | 232 | |
| 226 | | 233 | |
| 227 | | 234 | |
| 228 | | 235 | |
| 229 | | 236 | |
| 230 | | 237 | |
| 231 | | 238 | |
| 232 | | 239 | |
| 233 | | 240 | |
| 234 | | 241 | |
| 235 | | 242 | |
| 236 | | 243 | |
| 237 | | 244 | |
| 238 | | 245 | |
| 239 | | 246 | |
| 240 | | 247 | |
| 241 | | 248 | |
| 242 | | 249 | |
| 243 | | 250 | |
| 244 | | 251 | |
| 245 | | 252 | |
| 246 | | 253 | |
| 247 | | 254 | |
| 248 | | 255 | |
| 249 | | 256 | |
| 250 | | 257 | |
| 251 | | 258 | |
| 252 | | 259 | |
| 253 | | 260 | |
| 254 | | 261 | |
| 255 | | 262 | |
| 256 | | 263 | |
| 257 | | 264 | |
| 258 | | 265 | |
| 259 | | 266 | |
| 260 | | 267 | |
| 261 | | 268 | |
| 262 | | 269 | |
| 263 | | 270 | |
| 264 | | 271 | |
| 265 | | 272 | |
| 266 | | 273 | |
| 267 | | 274 | |
| 268 | | 275 | |
| 269 | | 276 | |
| 270 | | 277 | |
| 271 | | 278 | |
| 272 | | 279 | |
| 273 | | 280 | |
| 274 | | 281 | |
| 275 | | 282 | |
| 276 | | 283 | |
| 277 | | 284 | |
| 278 | | 285 | |
| 279 | | 286 | |
| 280 | | 287 | |
| 281 | | 288 | |
| 282 | | 289 | |
| 283 | | 290 | |
| 284 | | 291 | |
| 285 | | 292 | |
| 286 | | 293 | |
| 287 | | 294 | |
| 288 | | 295 | |
| 289 | | 296 | |
| 290 | | 297 | |
| 291 | | 298 | |
| 292 | | 299 | |
| 293 | | 300 | |
| 294 | | 301 | |
| 295 | | 302 | |
| 296 | | 303 | |
| 297 | | 304 | |
| 298 | | 305 | |
| 299 | | 306 | |
| 300 | | 307 | |
| 301 | | 308 | |
| 302 | | 309 | |
| 303 | | 310 | |
| 304 | | 311 | |
| 305 | | 312 | |
| 306 | | 313 | |
| 307 | | 314 | |
| 308 | | 315 | |
| 309 | | 316 | |
| 310 | | 317 | |
| 311 | | 318 | |
| 312 | | 319 | |
| 313 | | 320 | |
| 314 | | 321 | |
| 315 | | 322 | |
| 316 | | 323 | |
| 317 | | 324 | |
| 318 | | 325 | |
| 319 | | 326 | |
| 320 | | 327 | |
| 321 | | 328 | |
| 322 | | 329 | |
| 323 | | 330 | |
| 324 | | 331 | |
| 325 | | 332 | |
| 326 | | 333 | |
| 327 | | 334 | |
| | | | |

proračuna i od HZZO-a na temelju ugovornih obveza u iznosu od 21.165.141,00kn. Prihodi i rashodi poslovanja bili su u obračunskom razdoblju 2020.godine veći u odnosu na prethodnu godinu, ali su prihodi od prodaje nefinancijske imovine bili 3 puta manji u odnosu na 2019.

Slika 13. Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima Doma zdravlja Kutina za 2020. godinu, stranica 1 od 16

| IZVJEŠTAJ O PRIHODIMA I RASHODIMA, PRIMICIMA I IZDACIMA | | | | | | Obrazac PR-RAS VP 151 |
|---|---|----------------------------|---|---|-----------------|---------------------------------|
| za razdoblje 1. siječanj 2020. do 31. prosinac 2020. | | | | | | |
| Olovnik: | RKP-43206 | Naziv: DOM ZDRAVLJA KUTINA | | | | 390.866.678,05 |
| Razina: | 31, Razredj.: 000 | Djelatnost: | 8622 Djelatnosti specijalističke medicinske prakse | | | Kontrolni broj obrazca |
| Razinu iz rac. plana | Naziv stavke | AOP | Ostvareno u izvježnjajućem razdoblju preth. godine | Ostvareno u izvježnjajućem razdoblju tekuće godine | Indeks (5/4) | Iznos u knivarima, desni stupac |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | |
| Prihodi i rashodi poslovanja | | | | | | |
| 6 | PRIHODI POSLOVANJA (AOP 002+039+045+74+105+130+136) | 001 | 22.454.543 | 25.778.569 | 114,6 | |
| 61 | Prihodi od poreza (AOP 003+012+018+024+032+035) | 002 | 0 | 0 | . | |
| 611 | Porez i prizet na dohodak (AOP 004 do 009 - 010 - 011) | 003 | 0 | 0 | . | |
| 6111 | Porez i prizet na dohodak od nesamostalnog rada | 004 | | | . | |
| 6112 | Porez i prizet na dohodak od ostale djelatnosti | 005 | | | . | |
| 6113 | Porez i prizet na dohodak od imovine i imovinskih prava | 006 | | | . | |
| 6114 | Porez i prizet na dohodak od kapitala | 007 | | | . | |
| 6115 | Porez i prizet na dohodak po godišnjem prijavi | 008 | | | . | |
| 6116 | Povrat poreza i prizeta na dohodak za prethodne godine | 009 | | | . | |
| 6117 | Povrat poreza i prizeta na dohodak po godišnjoj prijavi | 010 | | | . | |
| 6119 | Povrat vred. delovnognog poreza na dohodak za decentralizirane funkcije | 011 | | | . | |
| 612 | Porez na dobit (AOP 013 do 016 - 017) | 012 | 0 | 0 | . | |
| 6121 | Porez na dobit | 013 | | | . | |
| 6122 | Porez na dobit po dobitku na naknade za korištenje prava i za usluge | 014 | | | . | |
| 6123 | Porez na dobit po dobitku na kamate, dividende i uplate u dobit | 015 | | | . | |
| 6124 | Porez na dobit po godišnjoj prijavi | 016 | | | . | |
| 6125 | Povrat poreza na dobit po godišnjoj prijavi | 017 | | | . | |
| 6126 | Porez na imovinu (AOP 019 do 023) | 018 | 0 | 0 | . | |
| 6131 | Stalni porezi na neiskorištenu imovinu | 019 | | | . | |
| 6132 | Porez na nasledstvo i darove | 020 | | | . | |
| 6133 | Porez na kapitalne i finansijske transakcije | 021 | | | . | |
| 6134 | Povratne poreze na imovinu | 022 | | | . | |
| 6135 | Ostale stacionarne poreze na imovinu | 023 | | | . | |
| 6136 | Porez na robu i usluge (AOP 025 do 031) | 024 | 0 | 0 | . | |
| 6141 | Porez na dodanu vrijednost | 025 | | | . | |
| 6142 | Porez na dobit | 026 | | | . | |
| 6143 | Povratne poreze i tržarine | 027 | | | . | |
| 6145 | Porez na konfiskaciju dobara ili izvođenje aktivnosti | 028 | | | . | |
| 6146 | Ostali porezi na robu i usluge | 029 | | | . | |
| 6147 | Porez na dobitke od igara na sreću i ostali porezi od igara na sreću | 030 | | | . | |
| 6148 | Porez za dobitke od igara na sreću | 031 | | | . | |
| 615 | Porez na nekulturnu trgovinu i transakcije (AOP 033+034) | 032 | 0 | 0 | . | |
| 6151 | Carne i carničke pritožbe | 033 | | | . | |
| 6152 | Ostali porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije | 034 | | | . | |
| 616 | Ostali prihodi od poreza (AOP 036 do 038) | 035 | 0 | 0 | . | |
| 6161 | Ostali prihodi od poreza koje plaćaju fizičke osobe | 036 | | | . | |
| 6162 | Ostali prihodi od poreza koje plaćaju pravne osobe | 037 | | | . | |
| 6163 | Ostali neraspoređeni prihodi od poreza | 038 | | | . | |
| 62 | Doprinosi (AOP 040+043+044) | 039 | 0 | 0 | . | |
| 621 | Doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje (AOP 041+042) | 040 | 0 | 0 | . | |
| 6211 | Doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje | 041 | | | . | |
| 6212 | Doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje za slučaj ozljede na radu | 042 | | | . | |
| 622 | Doprinosi za mirnovinsko osiguranje | 043 | | | . | |
| 623 | Doprinosi za zapošljavanje | 044 | | | . | |
| 63 | Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna | 045 | 304.486 | 348.174 | 114,4 | |

Izvor: dz-kutina.hr Dostupno na: <https://dz-kutina.hr/Dokumenti/Financijska-izvje%C5%A1A%C1%C4%87a> 11.4.2021.

5.4.3. Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji

Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji sastavlja se za proračunska godinu na obrascu RAS-funkcijski.

Pritom funkcijska klasifikacija AOP 085 obuhvaća rashode za funkciju 07 – Zdravstvo, koji se klasificiraju na: 071 medicinski proizvodi, pribor i oprema - podfunkcija koja uključuje lijekove, proteze i ostale medicinske proizvode, uređaje i opremu, 072 podfunkcija je službe za vanjske pacijente koja obuhvaća rashode za medicinske, stomatološke i prateće medicinske usluge koje se pružaju pacijentima kod kuće, 073 su bolničke službe, točnije smještaj pacijenata u bolnici i dnevnu njegu, funkcija 074 označava službe javnog zdravstva te obuhvaća pružanje usluga javnog zdravstva kao npr. rashodi zavoda za transfuziju krvi,

rashodi otkrivanja bolesti, prevencije (cijepljenja, imunizacije) i prikupljanja epidemioloških podataka, 075 je funkcija za istraživanje i razvoj zdravstva te 076 poslovi i usluge zdravstva koji nisu drugdje svrstani kao npr. rashodi uspostavljanja i praćenja provođenja strategije zdravstva.

U navedenom finansijskom izvještaju Doma zdravlja Kutina nekad se navodi i stavka za AOP 110, koji obuhvaća rashode za funkciju 09 – Obrazovanje, točnije podfunkciju 094 Visoka naobrazba npr. poslijediplomske studije za liječnike koji su na specijalizaciji te im je poslijediplomski studij obvezni dio specijalističkog usavršavanja te podfunkciju 095 koja označava obrazovanje koje se ne može definirati po stupnju obuhvaća obrazovne programe uglavnom za odrasle za koje nije potrebna prethodna obuka, što uključuje seminare i dodatna stručna usavršavanja zaposlenika, edukacije radi produženja licence za zdravstvene radnike.

U 2020. godini najveći iznos rashoda ostvaren je na AOP 091 – Službe za vanjske pacijente, u iznosu od 23.140.098,00kn (gotovo 300.000 kn veće nego godine ranije) i to u najvećem iznosu za opće i specijalističke medicinske usluge. Ukupan kontrolni zbroj na kraju ovog finansijskog izvještaja iznosio je 26.147.947.

Slika 14. Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji za 2020. godinu Doma zdravlja Kutina (prva i posljednja strana)

| IZVJEŠTAJ O RASHODIMA PREMA FUNKCIJSKOJ KLASIFIKACIJI za razdoblje 1. siječanj 2020. do 31. prosinac 2020. | | | | | | |
|--|---|-----|-------------------------------|----------------------------|-------------|--|
| Obavent: DZK-42005 Naziv: DOM ZDRAVLJA KUTINA Razina: 31, Razred: 400 Djelatnost: 8122 Objektos specijalističke medicinske prakse | | | | | | |
| Obrasci RAS-funkcija VP-114 | | | | | | |
| 29.01.42005.05 Kontrolni zbroj stanica | | | | | | |
| Broj. osn. funk. klas. | Opis stavka | AOP | Ostvareno u prethodnoj godini | Ostvareno u tekucoj godini | Indeks (S4) | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | |
| 01 | Opre javne usluge (AOP 011+014+019+13 do 017) | 001 | 0 | 0 | 0 | |
| 011 | Izvršna i zakonskodana tjelesna, finansijske i fiskalni poslovni, vanjski poslovni (AOP 003 do 005) | 002 | 0 | 0 | 0 | |
| 0111 | Izvršna i zakonskodana tjelesa | 003 | | | | |
| 0112 | Finansijski i fiskalni poslovni | 004 | | | | |
| 0113 | Vanjski poslovni | 005 | | | | |
| 012 | Inozemna ekonomiska pomoc (AOP 007 do 008) | 006 | | | | |
| 0121 | Ekonomska pomoc zemljama u razvoju i zemljama u transiciji | 007 | | | | |
| 0122 | Ekonomska pomoc usmjerena preko međunarodnih agencija | 008 | | | | |
| 013 | Opre javne usluge (AOP 010 do 012) | 009 | 0 | 0 | 0 | |
| 0131 | Opre ustanova za javne usluge | 010 | | | | |
| 0132 | Sveukupno plananje i statističke usluge | 011 | | | | |
| 0133 | Ostale opće usluge | 012 | | | | |
| 015 | Osnovna istraživačka | 013 | | | | |
| 016 | Istraživačka i razvojna. Opre javne usluge | 014 | | | | |
| 0165 | Opre javne usluge koje nisu drugdje stvarane | 015 | | | | |
| 017 | Transakcije vezane za javni dug | 016 | | | | |
| 018 | Prijenos općeg karaktera između različitih državnih razina | 017 | | | | |
| 020 | Ostvareno u (019 do 022) | 018 | 0 | 0 | 0 | |
| 021 | Vojna obrana | 019 | | | | |
| 022 | Civilna obrana | 020 | | | | |
| 023 | Inozemna vojna pomoc | 021 | | | | |
| 024 | Inozemna civilna pomoć | 022 | | | | |
| 025 | Razdvajanje na državne usluge | 023 | | | | |
| 026 | Razdvajanje na državne usluge koje nisu drugdje stvarane | 024 | | | | |
| 031 | Javni red i sigurnost (AOP 025 do 030) | 025 | | | | |
| 032 | Usluge policijske | 026 | | | | |
| 033 | Usluge proporcionalne zastite | 027 | | | | |
| 034 | Budućnost | 028 | | | | |
| 035 | Istraživanje i razvoj. Javni red i sigurnost | 029 | | | | |
| 036 | Rashodi za javni red i sigurnost (AOP 026 do 029) | 030 | | | | |
| 040 | Ekonomski i finansijski poslovni (AOP 030 do 034) | 031 | 0 | 0 | 0 | |
| 041 | Opre ekonomski i finansijski poslovni vezani uz rad (AOP 033 do 034) | 032 | | | | |
| 0412 | Opre poslovni vezani uz rad | 033 | | | | |
| 042 | Potpovrtna, sumarsko, mbarstvo i lov (AOP 036 do 038) | 034 | | | | |
| 0421 | Potpovrtna | 035 | | | | |
| 0422 | Sumarsko | 036 | | | | |
| 0423 | Ribarstvo i lov | 037 | | | | |
| 043 | Gorivo i energija (AOP 040 do 045) | 038 | 0 | 0 | 0 | |

Izvor: dz-kutina.hr Dostupno na: <https://dz-kutina.hr/Dokumenti/Financijska-izvje%C5%85a%20A1%C4%87a> 10.6.2021.

5.4.4. Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza

Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza također je jedan od godišnjih finansijskih izvještaja proračunskih korisnika, dakle, i zdravstvenih ustanova. U tom se izvještaju prikazuju promjene nastale u proteklih godinu dana na dugotrajnoj proizvedenoj i neproizvedenoj imovini, nefinansijskoj i finansijskoj imovini, novcu u banci, vrijednosnim papirima, potraživanjima i obvezama.

Ovaj finansijski izvještaj za razdoblje od 1.1.- 31.12.2020. godine ukazao je na smanjenje od 449,00 kn u vrijednosti i obujmu imovine, konkretno na smanjenje proizvedene dugotrajne imovine u odnosu na prethodnu godinu.

Slika 15. Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza Doma zdravlja Kutina za 2020. godinu uz pripadajuće objašnjenje za odstupanje uz oznaku AOP 021 u Bilješkama

| IZVJEŠTAJ O PROMJENAMA U VRIJEDNOSTI I OBUJMU IMOVINE I OBVEZA | | Obrazac P-VRIO (VP 154) | | |
|---|--|------------------------------------|----------------------|-----|
| za razdoblje 1. siječanj 2020. do 31. prosinac 2020. | | 152.00 Kreditni broj izvještaja | | |
| Dokument: | RHP: 62200 | | | |
| Naziv: | Dom ZDRAVLJA KUTINA | | | |
| Raspis: | 31. Raspis: 003 | | | |
| Djelatnost: | 0022 Djelatnosti specijalističke medicinske praksa | | | |
| Redni broj redoslijeda | NASLOV | AOP | Stavak posavjetujući | |
| 1 | | 4 | 5 | |
| #1511 | Promjene u vrijednosti i obujmu imovine (AOP 021-016) | 001 | 4 | 449 |
| #15111 | Promjene u vrijednosti (ne)investicijske imovine (AOP 021-016) | 002 | 4 | 449 |
| | Promjene u vrijednosti (ne)investicijske finansijske imovine (AOP 021 do 036) | 003 | 4 | 449 |
| | Neproizvedena dugotrajna imovina | 004 | | |
| | Dugotrajna nefinansijska imovina | 005 | | |
| | Premjeri materijal i ostalo potražljene vrijednosti | 006 | | |
| | Giro inventar | 007 | | |
| | Dugotrajna finansijska imovina u prijenos | 008 | | |
| | Promjene u vrijednosti (ne)investicijske imovine (AOP 021 do 036) | 010 | 4 | 449 |
| | Novac u banci i blagajni | 011 | | |
| | Doprasti, penzijeve poslove i potražljavanje od zapostavljenih te za vila plaćene poslove i ostalo | 012 | | |
| | Doprasti, penzijeve poslove i potražljavanje | 013 | | |
| | Vrijednosti papira | 014 | | |
| | Dionice i udjeli u glosima | 015 | | |
| | Potražljavanje za prihode i plaćanja | 016 | | |
| | Potražljavanje za plaćanje i primanje imovine | 017 | | |
| #1512 | Promjene u objemu imovine (AOP 018-026) | 018 | 4 | 449 |
| | Promjene u objemu nefinansijske imovine (AOP 021 do 026) | 019 | 4 | 449 |
| | Neproizvedena dugotrajna imovina | 020 | | |
| | Dugotrajna nefinansijska imovina | 021 | | |
| | Premjeri materijal i ostalo potražljene vrijednosti | 022 | | |
| | Giro inventar | 023 | | |
| | Dugotrajna finansijska imovina u prijenos | 024 | | |
| | Promjene u objemu finansijske imovine (AOP 027 do 033) | 026 | 4 | 449 |
| | Novac u banci i blagajni | 027 | | |
| | Doprasti, penzijeve poslove i potražljavanje od zapostavljenih te za vila plaćene poslove i ostalo | 028 | | |
| | Potražljavanje za plaću naprave | 029 | | |
| | Vrijednosti papira | 030 | | |
| | Dionice i udjeli u glosima | 031 | | |
| | Potražljavanje za plaćanje i primanje | 032 | | |
| | Potražljavanje od prodaje nefinansijske imovine | 033 | | |
| #1513 | Promjene u vrijednosti (ne)investicijske imovine (AOP 035-040) | 034 | 4 | 449 |
| #1521 | Promjene u vrijednosti (ne)investicijske obvezica (AOP 036 do 038) | 035 | 4 | 449 |
| | Obvezice za novac | 036 | | |
| | Obvezice za novac nefinansijske imovine | 037 | | |
| | Obvezice za vrijednost papira | 038 | | |
| | Obvezice za kredite i zapovje | 039 | | |
| #1522 | Promjene u vrijednosti (ne)investicijske obvezice (AOP 041 do 046) | 040 | 4 | 449 |
| | Obvezice za novac poštovanje | 041 | | |
| | Obvezice za novac nefinansijske imovine | 042 | | |
| | Obvezice za vrijednost papira | 043 | | |
| | Obvezice za kredite i zapovje | 044 | | |

U _____ Date: _____ Odgovorna osoba (potpis)

Odsjek za kontroliranje: Marela Marić
Telefon za kontakt: 046 620 177
Odgovorna osoba: Svetja Habek dipl.iur.

Bilješke uz Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza (Obrazac P-VRIO)

Bilješka br. 1

AOP 021 Proizvedena dugotrajna imovina

Iznos od 449 kn odnosi se na sadašnju vrijednost imovine rashodovane i isknjižene temeljem Odluke po inventuri.

Kutina, 29.01.2021.

Izradila:

Marela Marić dipl.oec.

Ravnateljica:

Sanja Habek dipl.iur.univ.spec.iur.

Izvor: dz-kutina.hr Dostupno na: <https://dz-kutina.hr/Dokumenti/Financijska-izvje%C5%A1A%C4%87a> 12.4.2021.

5.4.5. Izvještaj obvezama

Izvještaj o obvezama sastavlja se za proračunsku godinu na obrascu OBVEZE. Obrazac ovog izvještaja sadrži 4 stavke: broj računa iz računskog plana, naziv, AOP oznaku i iznos.

Ovdje se navode sve obveze nastale u tijeku obračunskog razdoblja, počevši od iznosa obveza na kraju prethode godine (stanja na dan 1.siječnja) do stanja nedospjelih obveza na kraju izvještajnog razdoblja i iznos u kojem su nastale. Za razdoblje 1.1. – 31.12.2020. godine u Domu zdravlja Kutina došlo je do povećanja obveza u iznosu od 27.358.321,00 kn, a iznos podmirenih obveza bio je 27.338.861,00 kn. Najveći dio nastalih obveza odnosio se na obveze za rashode poslovanja, najviše obveze za zaposlene i međusobne obveze proračunskih korisnika.

Slika 16. Izvještaj o obvezama za 2020. godinu Doma zdravlja Kutina

| IZVJEŠTAJ O OBVEZAMA | | Obrasci (VP 159) | |
|--|--|------------------------------|-----------------------|
| za razdoblje 1. siječanj 2020. do 31. prosinac 2020. | | 2.408.861,00 | |
| Graovac: | RKP: 43286 | | Kontrolni broj obveza |
| | Naziv: DOM ZDRAVLJA KUTINA | | |
| | Rednički broj: 009 | | |
| | Dodatak: 4622 Operativni specijalistički medicinski pratak | | |
| | | Ugovor o koncesiju, broj 100 | |
| Rednički red. stavke | OPIS | AOP | Broj |
| | 0 | 0 | 0 |
| 0 | Stanje obveza 1. siječnja (=AOP 030 iz izjednačenja sa prethodnu godinu) | 001 | 1.776.273 |
| | Prethodne obveze (AOP 030+031+032+033+034+035+036+037+038+039+040+041+042+043+044+045+046+047+048) | 002 | 27.358.321 |
| | Međusobne obveze proračunskih korisnika | 003 | 72.451 |
| 23 | Obveza za rashode poslovanja (AOP 055 do 011) | 004 | 28.888.176 |
| | Obveza za raspodjelu prihoda | 005 | 10.000.000 |
| 232 | Obveza za dugove i ostale ravnopravne obveze | 006 | 8.747.101 |
| 234 | Obveza za finansijske rashode | 007 | 4.100 |
| 235 | Obveza za naknade preduzima i kućanstvima | 008 | – |
| 238 | Obveza za kume, naknade blizu i kupljene ponudi | 010 | – |
| 239 | Ostala obveza | 011 | 725.101 |
| 240 | Obveza za razdjelne i nefinansijske invesive | 012 | 267.701 |
| do 25.26 | Obveza za finansijsku invesivu (AOP 014 do 016) | 013 | 0 |
| do 253 | Obveza za dobiveni i njenice | 014 | – |
| 254 | Obveza za ostale obveze | 015 | – |
| 256 | Obveza za ostale vrijednosne papire | 016 | – |
| 041.280.000,00 | Obveza za usuzene kredite i zajmove | 017 | – |
| 041.280.000,00 | Obveza za rezervne kredite i zajmove | 018 | – |
| 041.280.000,00 | Podružnične obveze u izvještajnom razdoblju (AOP 020+021+023+030) | 019 | 27.338.861 |
| 041.280.000,00 | Međusobne obveze proračunskih korisnika | 020 | 72.451 |
| 23 | Obveza za rashode poslovanja (AOP 032 do 038) | 021 | 28.888.176 |
| 231 | Obveza za zapozirane | 022 | 17.376.104 |
| 232 | Obveza za dugove i ostale ravnopravne obveze | 023 | 8.747.101 |
| 234 | Obveza za finansijske rashode | 024 | 3.100 |
| 235 | Obveza za naknade preduzima i kućanstvima | 025 | – |
| 238 | Obveza za kume, naknade blizu i kupljene ponudi | 027 | – |
| 239 | Ostala obveza | 028 | 767.101 |
| 240 | Obveza za razdjelne i nefinansijske invesive | 029 | 267.701 |
| do 25.26 | Obveza za finansijsku invesivu (AOP 031 do 036) | 030 | 0 |
| do 253 | Obveza za dobiveni i njenice | 031 | – |
| 254 | Obveza za ostale obveze | 032 | – |
| 256 | Obveza za ostale vrijednosne papire | 033 | – |
| 041.280.000,00 | Obveza za usuzene kredite i zajmove | 034 | – |
| 041.280.000,00 | Obveza za rezervne kredite i zajmove | 035 | – |
| 041.280.000,00 | Stanje obveza na kraju izvještajnog razdoblja (AOP 031+032+033) (=AOP 037+038) | 036 | 1.797.731 |
| | Stanje obveza na kraju izvještajnog razdoblja (AOP 031+032+033+034+035+036+037+038) | 037 | 0 |
| | Međusobne obveze proračunskih korisnika (AOP 039 do 040) | 038 | 0 |
| | a) Prekoračenje 1 do 60 dana | 039 | – |
| | b) Prekoračenje 61 do 180 dana | 040 | – |
| | c) Prekoračenje 181 do 360 dana | 041 | – |
| | d) Prekoračenje preko 360 dana | 042 | – |
| 231 | Ugovor o koncesiju (AOP 044+049+054+059+064+069+074) | 043 | 0 |
| 235 | Obveza za zapozirane (AOP 045 do 046) | 044 | 0 |
| | a) Prekoračenje 1 do 60 dana | 045 | – |
| | b) Prekoračenje 61 do 180 dana | 046 | – |
| | c) Prekoračenje 181 do 360 dana | 047 | – |
| | d) Prekoračenje preko 360 dana | 048 | – |
| 232 | Obveza za rezervne kredite i zajmove (AOP 030 do 033) | 049 | 0 |
| | a) Prekoračenje 1 do 60 dana | 050 | – |
| | b) Prekoračenje 61 do 180 dana | 051 | – |

Stranica: 29

Izvor: Izvor: dz-kutina.hr Dostupno na: <https://dz-kutina.hr/Dokumenti/Financijska-izvje%C5%A1A%C4%87a> 10.6.2021.

Važno je napomenuti da svi finansijski izvještaji moraju biti uredno popunjeni, temeljeni na urednim i ispravnim knjigovodstvenim ispravama i potpisani od strane odgovorne osobe.

6. ZAKLJUČAK

Osnovna podjela neprofitnih organizacija je na 2 tipa: državne (vladine) organizacije koje su korisnici državnog proračuna i navode se u Registru proračunskih korisnika, te neprofitne organizacije u užem smislu, navedene u Registru neprofitnih organizacija. Proračunski korisnici predstavljaju one korisnike kojima većina prihoda proizlazi iz državnog ili proračuna jedinica lokalne ili regionalne samouprave. Sam proračun ostvaruje se kroz 3 proračunska procesa, a pri njegovu donošenju i izvršavanju valja poštivati 8 proračunskih načela. Proračunsko računovodstvo nalaže korištenje računskog plana s ukupno 10 razreda (0 – 9), vođenje dnevnika, glavne knjige i pomoćnih poslovnih knjiga te sastavljanje finansijskih izvještaja prema modificiranoj obračunskoj osnovi.

Zdravstvene ustanove dio su neprofitnog sektora, a osnivaju se s ciljem pružanja zdravstvene zaštite na primarnoj razini stanovništvu područja na kojem djeluju. One su korisnici državnog te proračuna jedinica lokalne i područne samouprave. Kao takve, primjenjuju proračunsko računovodstvo. Dom zdravlja Kutina proračunski je korisnik koji kao samostalna ustanova posluje od 2007. godine, a osnovan je s ciljem da sva zdravstvena zaštita bude dostupna stanovnicima na području koje ta zdravstvena ustanova pokriva, te da se njegovi djelatnici mogu stalno stručno usavršavati i imati kvalitetne uvjete za rad. I ovaj Dom zdravlja je proračunski korisnik i njegovi su glavni izvori finansiranja državni proračun i proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, ali se dio sredstava ostvaruje i iz vlastitih izvora. Računovodstvo u ovoj ustanovi je tipično proračunsko računovodstvo, a računovodstveni poslovi organizirani su u Službi za ekonomsko-finansijske poslove, koje vodi ukupno 5 osoba na 3 hijerarhijske razine.

U ovom radu poseban je osvrt dan na zdravstvene ustanove i Dom zdravlja Kutina. Prezentirani podaci trebaju se promatrati u kontekstu teške situacije u kojoj se čitava država i zdravstveni sustav našao u posljednje vrijeme zbog pandemije virusa Covid-19 te navedeno treba uzeti u obzir za određivanje uspješnosti poslovanja neke zdravstvene ustanove. Ukoliko zdravstvena ustanova posluje sukladno zakonima i propisima i svi njezini zaposlenici se trude pružiti najbolju moguću zdravstvenu skrb svojim pacijentima, poslovanje se može smatrati uspješnim.

LITERATURA

1. Bičanić, N. et al. (2017). Poslovanje neprofitnih organizacija – računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje, Sveučilišna tiskara, Zagreb
2. Bičanić N., Jakir Bajo I., Karačić M. – Proračunsko računovodstvo Primjena Računskog plana s primjerima knjiženja III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Zagreb 2017.
3. Bičanić N., Vođenje neprofitnog računovodstva - dvojno ili jednostavno knjigovodstvo? Dostupno na: <https://www.teb.hr/novosti/2019/vodenje-neprofitnog-racunovodstva-dvojno-ili-jednostavno-knjigovodstvo/> 19.3.2021.
4. Dremel, N., Javor Lj., Parać, G., Turković-Jarža, L. Računovodstvo neprofitnih organizacija, RRiF, Zagreb 2004.
5. Jakir, I., Maletić, I., Proračunsko računovodstvo, Informator, Zagreb 2001.
6. Kovač, N. , Financiranje zdravstva – situacija u Hrvatskoj, pregledni članak
7. Rukavina, K., Karakteristike neprofitnih i neprofitabilnih organizacija u odnosu na profitne i profitabilne organizacije, Ekonomski fakultet Osijek, 1994.
8. Skupina autora, Računovodstvo neprofitnih organizacija s analitičkim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima, RRiF-plus d.o.o., Zagreb, 2009.
9. Vašiček, D., Vašiček, V. (2016). Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, EFRI, Rijeka
10. Vašiček V. et al. (2016.) Procesni pristup obračunu troškova u sustavu zdravstva, Sveučilišna tiskara d.o.o., Zagreb
11. dz-kutina.hr Dostupno na: <https://dz-kutina.hr/> 9.4.2021.
12. enciklopedija.hr. Dostupno na <https://enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=67025> 9.4.2021.
13. Jednostavno knjigovodstvo: obavezne knjige i evidencije. Dostupno na: <https://fairnet.hr/jednostavno-knjigovodstvo-obavezne-knjige-i-evidencije/> 19.3.2021.
14. Jednostavno knjigovodstvo - vodič, RNO portal – info portal za udruge. Dostupno na <https://www.cerno-zagreb.hr/sites/default/files/documents/jednostavno%20knjigovodstvo%20vodic.pdf> 19.3.2021.
15. Ministarstvo financija, Registr proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istiknuti-teme/drzavna-riznica/racunovodstvo/registr/178> 11.3.2021

16. Ministarstvo financija, Proračunski nadzor. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/nadzorne-aktivnosti/proracunski-nadzor-594/594> 18.5.2021.
17. Nепрофитне организације, 2019. Доступно на <http://udruga-opcina.hr/poslovne-udruge/neprofitne-organizacije/> 2.3.2021.
18. Nепрофитне организације, Обрасци и прописи за предају финансијских извјештаја. fina.hr Доступно на: <https://www.fina.hr/neprofitne-organizacije#koristenje-dokumentacije-i-podataka> 19.3.2021.
19. Извјештаји прорачуна, прорачунских и изванпрорачунских корисника за раздoblje: 1.siječanj 2013.- 30.rujan 2013.
20. Правилник о непрофитном рачуноводству и рачунском плану, Народне новине. Доступно на: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_01_1_14.html 9.4.2021.
21. Правилник о унутарњој организацији и систематизацији радних мјеста Дома здравља Кутина – Систематизација послова, односно радних мјеста и положаја према организациским јединицама, мјесту рада, те увјетима за склapanje уговора о раду и бројем извршитеља на pojedinim radnim mjestima
22. Правилник о утврђivanju прорачунских i изванпрорачунских корисника državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika
Доступно на https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/drzavna_riznica/racunovodstvo/registar/178 11.3.2021.
23. Правилник о прорачунском рачуноводству и рачунском плану. Доступно на: <http://www.propisi.hr/print.php?id=313> 11.4.2021.
24. Правилник о унутарњој ревизији корисника прорачуна. Доступно на: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_07_96_2152.html 18.5.2021.
25. Правилник о утврђivanju прорачунских i изванпрорачунских корисника državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih корисника прорачuna jedinica lokalne i područne (regionalne) самуправе te o načinu vođenja Registra proračunskih i izvanproračunskih корисника. Доступно на: <http://www.propisi.hr/print.php?id=9701> 18.5.2021.
26. Прорачунски водић за грађане. Доступно на: <http://www.ijf.hr/proracunski/II-pproces.pdf> 17.5.2021.

27. poslovni edukator. Dostupno na: <https://www.poslovni-edukator.hr/index.php/izvjestaj-o-obvezama-za-razdoblje-1-6-16-ispravak-u-casopisu-broj-2-16> 10.6.2021
28. središnji državni portal – Ministarstvo zdravstva. Dostupno na
<https://zdravlje.gov.hr/kontakti/kontakti-zdravstvenih-ustanova/domovi-zdravlja-1500/1500> 9.4.2021.
29. Zakon o državnom uredu za reviziju. Dostupno na <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%CE%A1avnom-uredu-za-reviziju> 18.5.2021.
30. Zakon o finansijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Dostupno na
<https://www.zakon.hr/z/746/Zakon-o-finansijskom-poslovanju-i-ra%C4%8Dunovodstvu-neprofitnih-organizacija> 11.3.2021.
31. Zakon o ustanovama, pročišćeni tekst zakona NN 76/93, 29/97, 47/99, 35/08
32. Zrilić, A., Vođenje nabave: Određivanje SMART ciljeva
Dostupno na: <https://progressive.com.hr/> 15.3.2021.

POPIS SLIKA

| | |
|--|----|
| Slika 1. Podjela neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj | 8 |
| Slika 2. Obrazac Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika..... | 9 |
| Slika 3. Obrazac RNO za podnošenje prijave upisa neprofitne organizacije u registar..... | 10 |
| Slika 4. Najčešći izvori financiranja neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj | 13 |
| Slika 5. Proračun opće države | 14 |
| Slika 6. Obrazac bilance proračunskih korisnika BIL (VP 152) (prva i zadnja stranica) | 36 |
| Slika 7. Obrazac Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima PR-RAS (VP 151) (prva i posljednja strana) | 37 |
| Slika 8. Obrazac Izvještaja o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji RAS-funkcijski (VP 154) (prva i posljednja strana)..... | 38 |
| Slika 9. Obrazac Izvještaja o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza P-VRIO (VP 156) | 39 |
| Slika 10. Obrazac Izvještaja o obvezama Obveze (VP 159) (prva i posljednja strana) | 41 |
| Slika 11. Zgrada Doma zdravlja Kutina | 46 |
| Slika 12. Bilanca Doma zdravlja Kutina na dan 31.12.2020. (prva i posljednja strana)..... | 50 |
| Slika 13. Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima Doma zdravlja Kutina za 2020. godinu, stranica 1 od 16 | 51 |
| Slika 14. Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji za 2020. godinu Doma zdravlja Kutina (prva i posljednja strana) | 52 |
| Slika 15. Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza Doma zdravlja Kutina za 2020. godinu uz pripadajuće objašnjenje za odstupanje uz oznaku AOP 021 u Bilješkama..... | 53 |
| Slika 16. Izvještaj o obvezama za 2020. godinu Doma zdravlja Kutina..... | 54 |

POPIS TABLICA

| | |
|---|----|
| Tabela 1 Razlike između profitnih i neprofitnih organizacija..... | 6 |
| Tabela 2. Elementi finansijskih izvještaja prema različitim računovodstvenim osnovama.... | 30 |
| Tabela 3. Razredi računskog plana proračunskih korisnika..... | 42 |
| Tabela 4. Struktura računa u računskom planu proračunskog računovodstva na primjeru razreda 4 | 43 |

ŽIVOTOPIS STUDENTA

Osobni podaci

Ime i prezime: Karla Habek

Datum rođenja: 26.travnja 1994.

Mjesto rođenja: Zagreb

Obrazovanje

2014. Integrirani preddiplomski i diplomski sveučilišni studij Poslovna ekonomija

2009. - 2013. Opća gimnazija u Kutini

Znanja i vještine

Strani jezici: Engleski jezik (aktivno)

Njemački jezik (pasivno)

Španjolski jezik (pasivno)

Poznavanje rada s Microsoft Office alatima.