

Temeljna obilježja proračunskog i neprofitnog računovodstva u Republici Hrvatskoj

Benković, Dora

Master's thesis / Diplomski rad

2025

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:137:134453>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2025-04-03**



Repository / Repozitorij:

[Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula](#)



Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

DORA BENKOVIĆ

**TEMELJNA OBILJEŽJA PRORAČUNSKOG I
NEPROFITNOG RAČUNOVODSTVA U
REPUBLICI HRVATSKOJ**

Diplomski rad

Pula, 2025.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

DORA BENKOVIĆ

**TEMELJNA OBILJEŽJA PRORAČUNSKOG I
NEPROFITNOG RAČUNOVODSTVA U
REPUBLICI HRVATSKOJ**

Diplomski rad

JMBAG: 0303058419, redovni student

Studijski smjer: Financijski management

Predmet: Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija

Znanstveno područje: Društvene znanosti

Znanstveno polje: Ekonomija

Znanstvena grana: Računovodstvo

Mentor: prof. dr. sc. Lorena Mošnja-Škare

Pula, ožujak 2025.



IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisana Dora Benković, kandidat za magistra ekonomije/poslovne ekonomije, ovime izjavljujem da je ovaj Diplomski rad rezultat isključivo mogega vlastitog rada, da se temelji na mojim istraživanjima te da se oslanja na objavljenu literaturu kao što to pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio Završnog rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz kojega necitiranog rada, te da ikoji dio rada krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili radnoj ustanovi.

Student

Dora Benković

U Puli, 13.03.2025. godine



IZJAVA
o korištenju autorskog djela

Ja, Dora Benković dajem odobrenje Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj diplomski rad pod nazivom Temeljna obilježja proračunskog i neprofitnog računovodstva u Republici Hrvatskoj koristi na način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi Sveučilišne knjižnice Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli te kopira u javnu internetsku bazu završnih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice (stavljanje na raspolaganje javnosti), sve u skladu sa Zakonom o autorskom pravu i drugim srodnim pravima i dobrom akademskom praksom, a radi promicanja otvorenoga, slobodnoga pristupa znanstvenim informacijama.

Za korištenje autorskog djela na gore navedeni način ne potražujem naknadu.

U Puli, 13.03.2025. godine

Potpis
Dora Benković

Sadržaj

1. Uvod.....	1
1.1 Predmet rada	1
1.2 Svrha i cilj istraživanja.....	1
1.3 Metode istraživanja.....	1
1.4 Struktura rada.....	2
2. Obilježja proračuna i proračunskih procesa.....	4
2.1 Povijesni razvoj državnog računovodstva	4
2.2.1 Razvoj državnog računovodstva u svijetu i Republici Hrvatskoj.....	4
2.2 Javne potrebe, obuhvat javnog sektora i sustava proračuna	7
2.3 Proračun i proračunski procesi.....	11
2.3.1 Sadržaj proračuna i struktura financijskih planova korisnika.....	11
2.3.2 Proračunske klasifikacije	20
2.3.3 Izrada, usvajanje, izvršavanje i nadzor proračuna	22
3. Proračunsko računovodstvo u Republici Hrvatskoj.....	29
3.1. Institucionalni okvir	29
3.2 Računovodstvene osnove iskazivanja poslovnih događaja.....	34
3.3 Proračun i financijski planovi	36
3.4 Financijsko izvještavanje proračunskih korisnika	38
4. Primjena proračunskog računovodstva na primjeru	45
Općine Nova Kapela	45
4.1 O Općini Nova Kapela.....	45
4.2 Implementacija sustava proračunskog računovodstva Općine Nova Kapela	46
5. Obilježja i vrste neprofitnih organizacija.....	63
5.1. Pojam neprofitnih organizacija	63
5.2 Obilježja neprofitnih organizacija.....	64
5.3 Vrste neprofitnih organizacija.....	65
5.4 Nadzor u sustavu neprofitnog računovodstva.....	70
6. Neprofitno računovodstvo u Republici Hrvatskoj	74
6.1 Osnove računovodstva neprofitnih organizacija.....	74
6.2 Neprofitne organizacije i financijski planovi.....	76
6.3 Specifičnosti računskog plana u sustavu neprofitnih organizacija	78
6.4 Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija.....	79
7. Implementacija neprofitnog računovodstva na primjeru neprofitne udruge Vokalnog ansambla „Domenike“	82
7.1 O udruzi Vokalni ansambl „Domenike“	82

7.2 Implementacija sustava neprofitnog računovodstva u udruzi Vokalni ansambl „Domenike“	82
8. Specifičnosti sustava proračunskog i neprofitnog računovodstva	89
9. Zaključak.....	92
Literatura.....	94
Popis slika.....	98
Popis tablica.....	98
Sažetak	99
Abstract.....	100

1. Uvod

Tema ovog diplomskog rada su temeljna obilježja proračunskog i neprofitnog računovodstva u Republici Hrvatskoj. U ovom diplomskom radu istražuju se temeljna obilježja, povijesni razvoj, zakonski okviri te praktična primjena proračunskog i neprofitnog računovodstva u Republici Hrvatskoj. Proračunsko računovodstvo, kao specijalizirano područje računovodstva, usredotočuje se na prikupljanje i raspodjelu javnih sredstava u skladu s usvojenim proračunom, dok neprofitno računovodstvo omogućava transparentnost i odgovornost u financijskom upravljanju organizacijama koje ne ostvaruju profit.

1.1 Predmet rada

Predmet ovog rada obuhvaća teorijski okvir proračunskog i neprofitnog računovodstva u Republici Hrvatskoj te analizu provedbe proračunskog računovodstva na primjeru Općine Nova Kapela kao i analizu provedbe neprofitnog računovodstva na primjeru udruge Vokalni ansambl „Domenike“.

1.2 Svrha i cilj istraživanja

Svrha ovog diplomskog rada je pružiti sveobuhvatan pregled proračunskog i neprofitnog računovodstva s naglaskom na njihovu primjenu u Republici Hrvatskoj. Cilj rada je pružiti dublje razumijevanje ključnih obilježja i specifičnosti proračunskog i neprofitnog računovodstva kroz kombinaciju teorijskog okvira te analizu konkretnih primjera iz prakse.

1.3 Metode istraživanja

U ovom diplomskom radu korištene su različite metode istraživanja s ciljem analize temeljnih obilježja proračunskog i neprofitnog računovodstva te njihove praktične primjene. Prva metoda istraživanja obuhvaća teorijsku analizu to jest metodu studija literature, koja je temeljena na prikupljanju i proučavanju stručne literature, zakonskih propisa i smjernica relevantnih za područje proračunskog i neprofitnog računovodstva. Druga metoda uključuje analizu konkretnih primjera iz prakse to jest metodu studije

slučaja, pri čemu su Općina Nova Kapela i VA „Domenike“ poslužili kao konkretni primjeri koji povezuju teoriju s praksom. Na temelju tih konkretnih podataka korištena je induktivna metoda, koja je omogućila donošenje općih zaključaka o primjeni teorijskih modela unutar proračunskog i neprofitnog sustava. Kod proračunskog računovodstva analizirani su proračunski dokumenti Općine Nova Kapela, s posebnim naglaskom na proračunske klasifikacije (ekonomska klasifikacija, funkcionalna klasifikacija, organizacijska klasifikacija i klasifikacija po izvorima financiranja) dok su kod neprofitnog računovodstva analizirani financijski izvještaji Vokalnog ansambla „Domenike“.

1.4 Struktura rada

Ovaj diplomski rad sastoji se od devet cjelina. Rad započinje uvodom u kojem su jasno definirani tema, predmet, svrha i cilj rada, kao i korištene metode istraživanja. Sljedeća cjelina, odnosno drugo poglavlje pod naslovom „Obilježja proračuna i proračunskih procesa“, započinje pregledom povijesnog razvoja državnog računovodstva, kako u svijetu, tako i u Republici Hrvatskoj. Nakon toga, obrađuju se ključni pojmovi države i javnog sektora, a posebno se razmatra proračun i proračunski procesi, uključujući sadržaj proračuna, proračunske klasifikacije te ciklus proračuna od izrade, usvajanja i izvršavanja do nadzora. Treće poglavlje proučava proračunsko računovodstvo u Republici Hrvatskoj, gdje se definiraju ključni sudionici u donošenju proračuna, zakonski aspekti te poslovne knjige. Ovdje su obrađene i računovodstvene osnove iskazivanja poslovnih događaja, financijski planovi, specifičnosti računovodstvenog obuhvata u sustavu proračuna te financijsko izvještavanje proračunskih korisnika. U četvrtom poglavlju obrađuje se provedba proračunskog računovodstva na konkretnom primjeru Općine Nova Kapela, analizirajući primjenu teorijskih modela u praksi. Peto poglavlje definira obilježja i vrste neprofitnih organizacija, uključujući pojam, specifičnosti te vrste tih organizacija, kao i nadzor u sustavu neprofitnog računovodstva. Šesto poglavlje detaljno opisuje neprofitno računovodstvo u Republici Hrvatskoj, gdje se razrađuju osnove računovodstva neprofitnih organizacija, financijski planovi te specifičnosti računovodstvenog obuhvata u sustavu neprofitnih organizacija. Sedmo poglavlje analizira provedbu neprofitnog računovodstva na primjeru neprofitne udruge Vokalni ansambl „Domenike“, gdje se proučava implementacija računovodstvenih praksi unutar ove udruge. Osmo poglavlje pruža

usporedbu specifičnosti sustava proračunskog i neprofitnog računovodstva, ističući sličnosti i razlike između tih dvaju sustava. Na kraju, deveto poglavlje donosi zaključak koji sažima ključne spoznaje proizašle iz istraživanja, čime se završava analiza temeljnih obilježja i praktične primjene proračunskog i neprofitnog računovodstva u Republici Hrvatskoj.

2. Obilježja proračuna i proračunskih procesa

2.1 Povijesni razvoj državnog računovodstva

Državno računovodstvo, poznato i kao proračunsko računovodstvo, ima ključnu ulogu u upravljanju financijama države i javnim dobrima. Razvoj ovog sustava seže daleko u prošlost, odražavajući različite potrebe i izazove s kojima su se suočavale društvene zajednice kroz povijest. Za razumijevanje današnjeg državnog računovodstva ključno je upoznati se s njegovim povijesnim razvojem, koji obuhvaća nekoliko ključnih faza i sustava. Povijesno gledano sustavi državnog knjigovodstva svrstavaju se u dva razvojna oblika: kameralno knjigovodstvo i konstantno knjigovodstvo.¹ Kameralno knjigovodstvo, razvijeno je u Njemačkoj od 16. do 18. stoljeća, te se temeljilo na jednostavnom knjigovodstvu. Njegova glavna svrha bila je praćenje državnih prihoda i rashoda te upravljanje državnom imovinom, omogućujući održavanje ravnoteže između planiranih i ostvarenih pozicija u državnom proračunu. Nasuprot tome, konstantno knjigovodstvo koje je razvijeno u 19. stoljeću u Švicarskoj, predstavlja napredniji sustav kameralnog knjigovodstva i temelji se na dvostavnom knjigovodstvu. Kameralno i konstantno knjigovodstvo imaju povijesni značaj za razvoj i usavršavanje računovodstvene teorije i metode kao razvojne faze državnog računovodstva.²

2.2.1 Razvoj državnog računovodstva u svijetu i Republici Hrvatskoj

Prema A. Premchand može se istaknuti pet faza na razvojnom putu računovodstva, od kojih je svaka ostavila trag i dala svoj doprinos današnjem dostignutom stupnju razvoja državnog računovodstva.³ Prva faza odnosi se na najranije oblike računovodstva razvijene još u pretkršćansko doba, gdje su se bilježile državne transakcije i razvijali sustavi izvještavanja i kontrole kako bi se očuvala stabilnost financija vladara. Druga faza donosi pokušaje kodifikacije računovodstvenih sustava, gdje su kameralisti u Njemačkoj pokušali sustavno prikazati administrativne poslove fiskalnih odjela, što je rezultiralo centralizacijom financijskog upravljanja.

¹ D. Vašiček, V. Vašiček, *Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija*, Rijeka, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci., 2016., str. 120.

² ibidem, str. 121.

³ loc. cit.

Treća faza donosi uvođenje zakonske regulative u računovodstvene sustave, čime se osigurava njihova obveza i formalizacija, također usklađivanjem financijskih sustava kolonija s državnim financijama kolonizatora dolazi do svojevrstne internacionalizacije računovodstva. Četvrta faza obilježena je promjenama u ekonomskim sustavima, gdje se računovodstvo prilagođava novim funkcijama države, uključujući centralizirano planiranje i povećanu ulogu države u investicijama i javnim radovima.

U petoj fazi proračun postaje ključni instrument u provedbi javne politike, a računovodstvo najvažniji sustav izvještavanja i mjerenja državnih prihoda i rashoda.

Nakon proglašenja suverenosti i samostalnosti Republika Hrvatska započinje uspostavu suvremenog i učinkovitog javnog financiranja. Nakon osamostaljenja, Hrvatska je uvela moderni sustav javnih financija kroz Zakon o proračunu iz 1994. godine. Donošenjem Zakona o proračunu Hrvatska je započela proces izgradnje novog proračunskog sustava, a konzekventno tome i novog računovodstvenog sustava – proračunskog računovodstva ili državnog računovodstva. Proces uspostave novog računovodstvenog sustava suočavao se s izazovima poput nedostatka iskustva i potrebnih stručnih znanja. Ovi nedostaci često su rezultirali pre naglim i nedosljednim odlukama, što je zahtijevalo redovite revizije te izmjene i dopune zakona. Sustav državnog računovodstva je do današnjih dana prošao razvojni put od primjene fondovskog računovodstva i modificirane novčane osnove do danas aktualne modificirane obračunske osnove za sve segmente, odnosno sastavnice opće države.⁴

U razdoblju od 1991. godine do danas, u razvoju državnog računovodstva mogu se prepoznati četiri osnovne faze.⁵ Prvu fazu, u razdoblju od 1991. pa do kraja 1993. godine, obilježava kontinuitet primjene preuzetih propisa bivše države.⁶ Tijekom ovog razdoblja, sustav javnih financija još uvijek nije bio reguliran suvremenim zakonodavnim mjerama, već je počivao na postojećim poreznim strukturama i metodama financiranja koje su naslijeđene iz prethodnog sustava. Računovodstveni i izvještajni sustav države tada se temeljio na preuzetim zakonima, koji su definirali specifične računovodstvene i bilančne sheme. Zbog neprimjenjivanja odgovarajućih međunarodnih klasifikacija izvještajni sustav bio je vrlo netransparentan i u međunarodnim okvirima neusporediv bez radikalnih reklasifikacija.⁷ Drugu fazu u

⁴ ibidem, str. 126.

⁵ loc. cit.

⁶ loc. cit.

⁷ S. B. Tominac, et. al; *Harmonizacija proračunskog računovodstva u Republici Hrvatskoj s međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor*, Zagreb, TIM4PIN d.o.o. za savjetovanje, 2015, str. 18.

trajanju od samo godinu dana, obilježava uvođenje i primjena tada potpuno novog, zajedničkog računovodstvenog sustava za sve neprofitne organizacije (državne i privatne) početkom 1994. godine.⁸ Ovaj sustav bio je konceptualno zasnovan na fondovskom računovodstvu i modificiranom nastanku događaja, ali je zbog nekonzistentne implementacije i zakonskih nejasnoća brzo napušten, stoga je 1994. godina često smatrana "izgubljenom godinom" u razvoju sustava. Kao kuriozitet valja istaknuti da je ovaj računovodstveni sustav ostao u primjeni za sve subjekte u sustavu javnog zdravstva sve do 2002. godine.⁹ Treća faza razvoja državnog računovodstva u Hrvatskoj, koja traje od 1995. do 2001. godine, obilježena je napretkom i modernizacijom sustava proračuna te pratećeg računovodstva. Nakon 1994. godine, a u kontekstu intenzivnijeg uključivanja u međunarodne financijske i uopće ekonomske tokove Republika Hrvatska je donijela svoj prvi cjeloviti Zakon o proračunu.¹⁰ Tim zakonom omogućeno je normativno uvođenje državne riznice i usklađivanje s međunarodnim standardima financijskog izvještavanja. I konačno, četvrtu fazu, od početka 2002. godine do danas, obilježava napuštanje novčane osnove i uvođenje modificirane obračunske osnove kao daljnji korak približavanju suvremenim međunarodnim trendovima.¹¹ Na taj način dolazi do usklađenja hrvatskog računovodstva s međunarodnim standardima, pri čemu se povećava transparentnost i omogućava međunarodna usporedivost. Ovaj proces dodatno je poboljšalo uvođenje međunarodno priznatih financijskih klasifikacija GFS 2001 (Statistika državnih financija) i ESA 2010 (Europski sustav računa). Državna riznica također je proširila svoje funkcije preuzimajući ne samo blagajničke, već i bankarske i nadzorne uloge. Vrlo značajan trenutak u ovoj fazi predstavlja donošenje drugog po redu Zakona o proračunu, kojim su sustavno zakonski potvrđene opisane promjene, a nastavljajući se na njih uvedeno je i programsko planiranje.¹²

⁸ loc. cit.

⁹ loc. cit.

¹⁰ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 129.

¹¹ ibidem, str. 135.

¹² loc. cit.

2.2 Javne potrebe, obuhvat javnog sektora i sustava proračuna

U kontekstu suvremenog društva država je jedna od najkompleksnijih i najvažnijih organizacija koja se kroz povijest prilagođava promjenama. Promjene u organizaciji i funkcijama države povezane su s razvojem ljudskog društva, a osobito s tehnološkim napretkom, urbanizacijom i globalizacijom koji su obilježili protekla dva stoljeća. S ekonomskog motrišta većinu država svijeta karakterizira tzv. mješovita ekonomija kojoj je osnovno obilježje da su ekonomske aktivnosti podijeljene između privatnog sektora (pod pojmom privatnog sektora misli se na slobodno poduzetništvo – poduzeća u privatnom vlasništvu) i državnog (javnog) sektora.¹³ Glavne državne ekonomske aktivnosti mogu se razmatrati pod nekoliko naslova: država kao proizvođač, kao mikroekonomski regulator, kao distributer i kao makroekonomski regulator.¹⁴ Povećanje značaja države i proširenje njezinih funkcija proizlazi iz nekoliko ključnih razloga, a to su: ekonomska nestabilnost, ekonomska koncentracija, međunarodna ekspanzija, javna sigurnost, zaštita okoline, zaštita dohodaka i smanjenje diskriminacije. Država također igra ključnu ulogu u osiguravanju javnih dobara koja su, za razliku od privatnih, nekonkurentna u potrošnji i od kojih nitko ne može biti isključen. Kao prioritetni cilj ističe se zaštita i očuvanje ljudskih i građanskih prava te zadovoljavanje javnih i općih društvenih potreba s čime se ostvaruju društveni, ekonomski i socijalni ciljevi te osigurava razvoj društva.

Javni sektor predstavlja ključnu komponentu svake nacionalne ekonomije, čiju veličinu i strukturu određuje gospodarska i društvena razvijenost pojedine zemlje. Javni sektor obuhvaća sve institucije u vlasništvu ili pod kontrolom države za razliku od sustava proračuna koji upravlja financijama države odnosno planiranjem, prikupljanjem i trošenjem javnih sredstava. Cilj javnog sektora je osigurati podjednake mogućnosti zadovoljavanja javnih (zajedničkih) potreba preraspodjelom dohodaka između pojedinih kategorija stjecatelja i nositelja dohodaka.¹⁵

Glavne funkcije javnog sektora koje su odraz ciljeva javnog sektora su sljedeće: ¹⁶

¹³ ibidem, str. 16.

¹⁴ loc. cit.

¹⁵ ibidem, str. 21.

¹⁶ ibidem, str. 20.

- alokacijska funkcija,
- funkcija distribucije,
- stabilizacijska funkcija.

Alokacijska funkcija odnosi se na podjelu resursa za namirivanje javnih potreba kako bi se osigurala jednaka dostupnost javnih dobara svim građanima. Distribucijska funkcija se bavi raspodjelom dohotka kroz porezne politike i transferne programe, omogućujući osiguranje minimalnog životnog standarda za sve građane. Stabilizacijska funkcija utječe na ukupnu gospodarsku stabilnost, regulirajući makroekonomske agregate.

Republika Hrvatska, koja je članica Europske unije radi pribavljanje kvalitetnih informacija uspostavlja pouzdan statistički sustav prema mjerilima i standardima Europske unije koji služi za usmjeravanje i praćenje državne statistike Republike Hrvatske.

Okvir za utvrđivanje obuhvata javnog sektora kao i njegovu analizu čine međunarodni statistički sustavi ¹⁷:

- Statistika državnih financija (GFS) kao statistički sustav Međunarodnog monetarnog fonda.
- Europski sustav nacionalnih računa (ESA) kao statistički sustav Statističkog ureda Europske unije (EUROSTAT).
- Sustav nacionalnih računa (SNA) kao statistički sustav Ujedinjenih naroda.

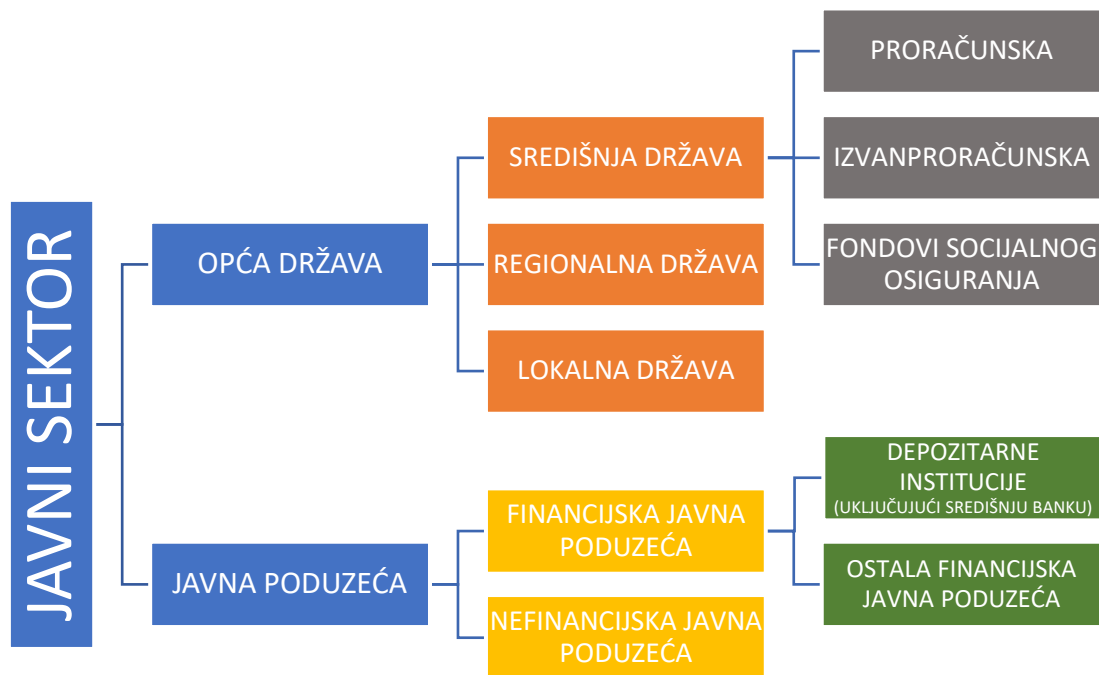
Kod definiranja javnog sektora u širem smislu razlikujemo:¹⁸

- opću državu te
- javna poduzeća (društva).

¹⁷ ibidem, str. 21.

¹⁸ B2B Ekonomika javnog sektora 2: obuhvat i veličina javnog sektora u Hrvatskoj, [website], 2018 <https://arhivanalitika.hr/blog/b2b-ekonomika-javnog-sektora-2-obuhvat-i-velicina-javnog-sektora-u-hrvatskoj/>, (pristupljeno 26. siječnja 2025.).

Slika 1. Prikaz podjele javnog sektora



Izvor: Izrada autora prema: B2B Ekonomika javnog sektora 2: obuhvat i veličina javnog sektora u Hrvatskoj, [website], 2018 <https://arhivanalitika.hr/blog/b2b-ekonomika-javnog-sektora-2-obuhvat-i-velicina-javnog-sektora-u-hrvatskoj/>, (pristupljeno 26. siječnja 2025.).

Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika utvrđuje obuhvat korisnika proračuna na nacionalnoj razini. U Republici Hrvatskoj obuhvat javnog sektora određen je prvenstveno Zakonom o proračunu.¹⁹ Prema Zakonu o proračunu obuhvat opće države čine državni proračun i proračunski korisnici državnog proračuna, proračuni jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i njihovi proračunski korisnici, ustanove i mjesna samouprava te izvanproračunski korisnici. Izvanproračunski korisnici su izvanproračunski fondovi, trgovačka društva i druge pravne osobe u kojima država, odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave imaju odlučujući utjecaj na upravljanje.²⁰

Zakonom o proračunu javna poduzeća su definirana kao pravne osobe u većinskom

¹⁹ ibidem, str. 24.

²⁰ loc. cit.

izravnom ili neizravnom državnom vlasništvu, čije su dionice ili poslovni udjeli u portfelju Republike Hrvatske, ili u kojima ona ima osnivačka (vlasnička) prava.²¹

Javnim nefinancijskim poduzećima smatraju se poduzeća u vlasništvu i/ili pod kontrolom države (javna poduzeća), a financijska poduzeća u vlasništvu ili pod kontrolom države nazivaju se javnim financijskim institucijama (npr. središnja banka).

²² Dakle, sektor opće države sastavni je dio javnog sektora. ²³

Sektor opće države u Hrvatskoj čine:

1. Središnja država: državni proračun ²⁴

- Proračunski korisnici – 557 korisnika²⁵ (ministarstva, državne agencije, zavodi, komisije, uredi, sudovi, instituti, fakulteti, arhivi, muzeji i dr.)
- Izvanproračunski korisnici – 11 korisnika²⁶ (Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje, Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje, Hrvatske vode, Hrvatske ceste i dr.)

2. Jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave: proračun jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave ²⁷

- Grad Zagreb
- 20 Županija – 20 izvanproračunskih korisnika (županijske uprave za ceste)
- 127 gradova
- 428 općina
- 3786 aktivnih proračunskih korisnika ²⁸

²¹ B2B Ekonomika javnog sektora 2: obuhvat i veličina javnog sektora u Hrvatskoj, [website], 2018 <https://arhivanalitika.hr/blog/b2b-ekonomika-javnog-sektora-2-obuhvat-i-velicina-javnog-sektora-u-hrvatskoj/>, (pristupljeno 26. siječnja 2025.).

²² M. Kesner-Škreb, „Državni sektor“, Pojmovnik, UDK 338.465, JEL H0, str. 93, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/8376>, (pristupljeno 26. siječnja 2025.).

²³ M. Kesner-Škreb, „Državni sektor“, Pojmovnik, UDK 338.465, JEL H0, str. 93, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/8376>, (pristupljeno 26. siječnja 2025.).

²⁴ V. Budimir, *Proračunsko računovodstvo*, Požega, Veleučilište u Požegi., 2017., str. 1, Dostupno na: <https://dabar.srce.hr/>, (pristupljeno 10. veljače 2024.).

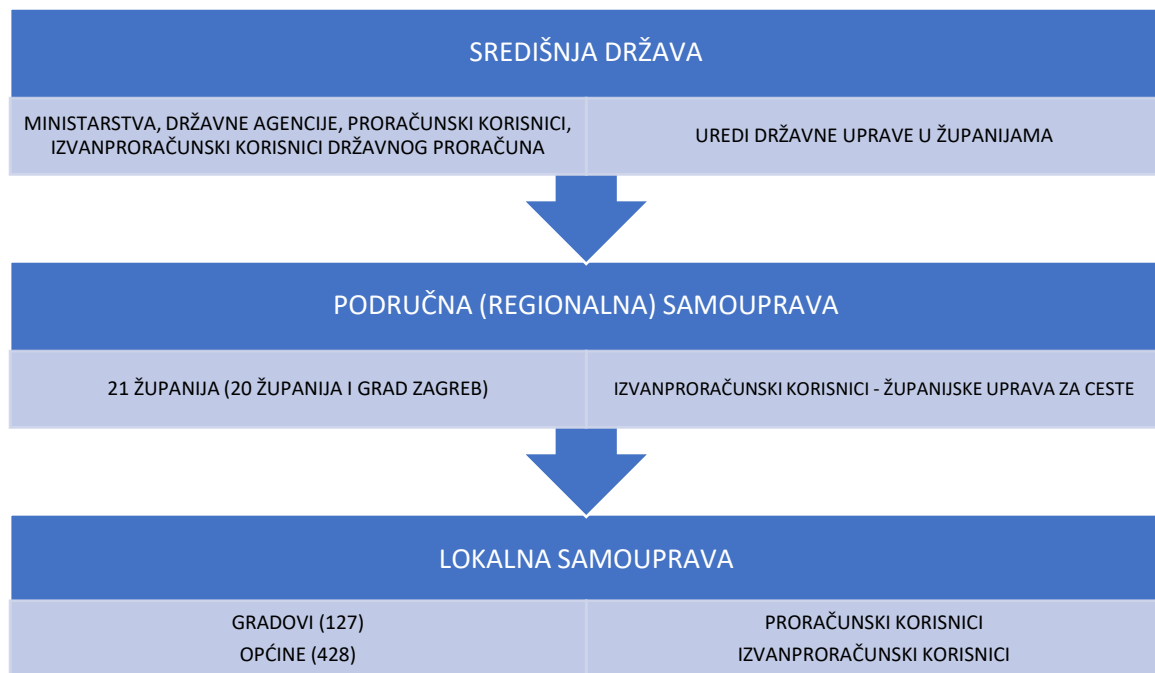
²⁵ Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika, [website], 2024, <https://rkpfi.drzavna-riznica.hr/PORTAL/Rkp>, (pristupljeno 26.siječnja 2025.).

²⁶ Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika, [website], 2024, <https://rkpfi.drzavna-riznica.hr/PORTAL/Rkp>, (pristupljeno 26.siječnja 2025.).

²⁷ Budimir, op.cit., str 1.

²⁸ Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika, [website], 2024, <https://rkpfi.drzavna-riznica.hr/PORTAL/Rkp>, (pristupljeno 04.svibnja 2024.).

Slika 2. Administrativno-teritorijalni ustroj i obuhvat registra



Izvor: Izrada autora prema: D. Vašiček, V. Vašiček, Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci., 2016., str. 26.

2.3 Proračun i proračunski procesi

2.3.1 Sadržaj proračuna i struktura financijskih planova korisnika

Proračun je osnovni instrument utvrđen zakonom kojim se financiraju javni izdatci općeg interesa s ciljem zadovoljenja javnih potreba.

Pojam proračun odnosi se na ²⁹:

- a) sam dokument – plan prihoda i rashoda, i/ili
- b) proces planiranja i pripreme proračuna, prihvatanja (izglasavanja) proračuna, izvršenja i nadzora nad izvršenjem proračuna.

Proračun je najvažniji financijski instrument države, koji služi kako bi se realizirali prioriteta i ciljevi središnje države, lokalnih jedinica i njihovih tijela.

²⁹ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 28

Prema čl. 4. Zakona o proračunu (2021.), državni proračun je akt koji donosi Hrvatski sabor, a sadrži plan za proračunsku godinu i projekcije za sljedeće dvije proračunske godine u kojima se procjenjuju prihodi i primici te utvrđuju rashodi i izdaci Republike Hrvatske i proračunskih korisnika državnog proračuna.³⁰

U sustavu opće države razlikuje se nekoliko (pod)vrsta proračunskih dokumenata ovisno o razini vlasti koja priprema i donosi proračun³¹:

- Državni proračun koji usvaja Sabor Republike Hrvatske
- Proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji usvajaju županijske skupštine ili gradska vijeća kao predstavnici lokalne vlasti:
 - županijski proračun
 - gradski i općinski proračun
- Financijski plan proračunskog korisnika (državnog ili lokalnog proračuna) koji je integralni dio proračuna iz kojeg se financira i financijski plan izvanproračunskog korisnika (državnog ili lokalnog proračuna).

Ciljevi sustava proračuna su³²:

- osigurati provedbu makroekonomske politike i postići željenu razinu i dinamiku gospodarskih aktivnosti,
- održati gospodarsku stabilnost, postići punu zaposlenost, te kontrolu inflacije,
- osigurati predviđenu razinu zadovoljenja javnih potreba,
- postići očekivanu razinu raspoloživih prihoda,
- osigurati kontrolu trošenja javnog (državnog) novca,
- organizirati računovodstvenu evidenciju koja će osigurati točne i ažurne podatke o iznosima primitaka i izdataka, osigurati nadzor nad izvršenjem proračuna,
- na temelju računovodstvene evidencije omogućiti utvrđivanje odstupanja ostvarenog i očekivanog, što će pravodobno upozoriti na nadolazeće probleme,

³⁰ Zakon o proračunu, [website], 2021,

https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2021_12_144_2457.html,(pristupljeno 22. rujna 2024.).

³¹ V. Vašiček, et. al., Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama jugoistočne Europe, Zagreb, TIM4PIN, d.o.o. za savjetovanje ,2016, str. 11. Dostupno na <https://www.bib.irb.hr:8443/828383>, (pristupljeno 22. rujna 2024.).

³² Budimir, op.cit., str 5.

- implementirati sustav proračuna koji će biti primjeren i komparativan u odnosu na druge zemlje.

Središnja država i lokalne jedinice dužne su pri planiranju proračuna primijeniti proračunska načela, proračunske klasifikacije, programsko i strateško planiranje te osigurati javnu dostupnost proračuna.

Proračun se donosi i izvršava u skladu s načelima jedinstva i točnosti proračuna, jedne godine, uravnoteženosti, obračunske jedinice, univerzalnosti, specifikacije, dobrog financijskog upravljanja i transparentnosti.³³

Proračun mora obuhvatiti sve prihode i rashode države bez prebijanja iznosa (načelo jedinstva i točnosti), biti donesen za proračunsku godinu (načelo jedne godine), te biti uravnotežen tako da ukupni prihodi pokrivaju ukupne rashode (načelo uravnoteženosti). Prihodi, primici, rashodi i izdaci moraju se raspoređivati i prikazivati u proračunu prema odgovarajućim proračunskim klasifikacijama (načelo specifikacije), svi proračunski prihodi i rashodi iskazuju se u jedinstvenoj valuti (načelo obračunske jedinice), a svi prihodi služe za podmirivanje svih rashoda (načelo univerzalnosti). Proračunska sredstva moraju se koristiti ekonomično, učinkovito i djelotvorno (načelo dobrog financijskog upravljanja), a sve važne proračunske informacije moraju biti dostupne javnosti (načelo transparentnosti).

Elementi sustava proračuna su ³⁴:

- proračunski prihodi,
- proračunski rashodi,
- državna riznica.

Ključni zadatak svake države je zadovoljiti javne potrebe stanovništva, a da bi se to postiglo, neophodno je prikupiti dovoljno financijskih sredstava, što se postiže putem proračunskih prihoda. Proračunski prihodi su svi prihodi i primici novca koji su predviđeni proračunom.³⁵ Izvor i način prikupljanja prihoda razlikuje se među državama, reflektirajući različite ekonomske, političke i društvene kontekste. Pristupi

³³ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 30.

³⁴ V. Budimir, op.cit., str 5.

³⁵ ibidem, str. 6.

prikupljanju proračunskih prihoda prilagođeni su specifičnim potrebama svake države pri čemu je zakonodavna vlast ključna u oblikovanju strukture i veličine proračunskih prihoda, što osigurava da su oni u skladu s nacionalnim ciljevima i potrebama zajednice.

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu (2023: čl.77. st.3) definirano je da se prihodi klasificiraju na prihode poslovanja i prihode od prodaje nefinancijske imovine te po prirodnoj vrsti prihoda.³⁶

Prihodi poslovanja obuhvaćaju sljedeće skupine računa³⁷:

- prihodi od poreza,
- doprinosi,
- pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna,
- prihodi od imovine,
- prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada,
- prihodi od prodaje proizvoda i robe te pruženih usluga, prihodi od donacija te povrati po protestiranim jamstvima,
- prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza,
- kazne, upravne mjere i ostali prihodi,
- raspored prihoda i prijelazni račun.

Prihodi od prodaje nefinancijske imovine klasificiraju se prema vrstama prodane nefinancijske imovine. Primici su priljevi novca i novčanih ekvivalenata po svim osnovama.³⁸

Porezi su ključni instrument prikupljanja državnih prihoda, neophodni za financiranje javnih potreba. Oni su obvezna davanja koja država ubire bez pružanja izravne protuusluge.

³⁶ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_158_2515.html ,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

³⁷ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_158_2515.html ,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

³⁸ V. Budimir, op.cit., str .6

Temeljna obilježja poreza su ³⁹:

- Obveznost (prinudnost) poreza – jednom ustanovljena porezna obveza zahtijeva izvršenje, jer neizvršenje za sobom povlači razne zakonske sankcije.
- Nepovratnost poreza – jednom ubrani porezi postaju bespovratno vlasništvo države koja njima raspolaže alocirajući ih za zadovoljenje javnih potreba.
- Nepostojanje neposredne naknade za iznose plaćene na ime poreza - porezni obveznici nemaju pravo na izravnu naknadu ili činidbu, porezni obveznik će od plaćenog poreza imati posredne koristi.

Sukladno računskom planu proračuna (Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, 2023: čl.79. st. 1) razlikujemo sljedeće vrste prihoda od poreza ⁴⁰:

- Porez na dohodak
- Porez na dobit
- Porezi na imovinu
- Porezi na robu i usluge
- Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije
- Ostali prihodi od poreza.

Doprinosi su također obvezna davanja, ali za razliku od poreza, oni se vezuju za specifične usluge.

Doprinosi se prema Pravilniku o proračunskom računovodstvu i računskom planu (2023: čl.80. st. 1) dijele na ⁴¹:

- Doprinosi za zdravstveno osiguranje.
- Doprinosi za mirovinsko osiguranje.
- Doprinosi za zapošljavanje.

³⁹ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 74.

⁴⁰ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_158_2515.html ,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

⁴¹ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_158_2515.html ,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

Pomoći iz inozemstva i domaće pomoći uključuju tekuće i kapitalne prijenose sredstava u novcu ili materijalnom obliku.

Prihodi od imovine obuhvaćaju sljedeće podskupine (Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, 2023: čl.82. st. 1) ⁴²:

- Prihodi od financijske imovine,
- Prihodi od nefinancijske imovine,
- Prihodi od kamata na dane zajmove.

Prihodi od administrativnih pristojbi uključuju prihode od državnih, županijskih i općinskih pristojbi i naknada. Prihodi po posebnim propisima odnose se na specifične prihode, poput naknada za veterinarske preglede ili komunalne doprinose. Prihodi od prodaje proizvoda i usluga te donacija obuhvaćaju sredstva koja proračunski korisnici ostvaruju poslovanjem na tržištu i donacijama. Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a na temelju ugovornih obveza uključuju prihode proračunskih korisnika ostvarene iz nadležnog proračuna za financiranje njihove redovne djelatnosti, kao i prihode zdravstvenih ustanova ostvarene od HZZO-a, također na temelju ugovornih obveza. Kapitalni prihodi obuhvaćaju prodaju nefinancijske imovine, poput zemljišta, zgrada i opreme, kao i plemenitih metala. Primici od financijske imovine uključuju povrate glavnice danih zajmova i prihode od prodaje vrijednosnih papira i dionica. Primici od zaduživanja uključuju domaće i inozemne zajmove. Unutarnje zaduživanje preraspodjeljuje domaće resurse, dok vanjsko zaduživanje unosi dodatne resurse u zemlju.

Kako bi zadovoljila javne potrebe svojih građana, država alocira proračunska sredstva za financiranje raznovrsnih javnih usluga i projekata. Ove potrebe su definirane zakonom i uključuju širok spektar zadataka i obveza koje se financiraju iz prikupljenih javnih prihoda.

⁴² Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_158_2515.html, (pristupljeno 15. rujna 2024.).

Javne potrebe koje se financiraju iz javnih prihoda su ⁴³:

- zakonom utvrđeni zadaci tijela državne vlasti i lokalnih područnih zajednica, obrane, obveze iz međunarodnih odnosa i druge potrebe od interesa za ostvarivanje prava i dužnosti države i jedinica lokalne samouprave,
- zakonom utvrđena obvezna prava i obvezni standardi ili programi javnih potreba u djelatnosti odgoja i obrazovanja, znanosti, kulture, zdravstva, socijalne zaštite, zaštite boraca iz Domovinskog rata, vojnih invalida i dr.,
- zakonom utvrđene potrebe zaštite i unapređenja čovjekova okoliša, sprečavanja i uklanjanja posljedica elementarnih nepogoda, protupožarne zaštite, robnih rezervi, bržeg razvoja, te gospodarskog razvoja područja posebne državne skrbi,
- zakonom utvrđene obveze prema javnim poduzećima i subvencije u gospodarstvu od interesa za državu, županije gradove i općine.

Rashodi i izdaci državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave sastoje se od ⁴⁴:

- 1) rashoda poslovanja,
- 2) rashoda za nabavu nefinancijske imovine,
- 3) izdataka za financijsku imovinu i otplate zajmova.

Obveze za rashode poslovanja obuhvaća podskupine (Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, 2023: čl.46. st. 1) ⁴⁵:

- Obveze za zaposlene
- Obveze za materijalne rashode
- Obveze za financijske rashode
- Obveze za subvencije
- Obveze za pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna
- Obveze za naknade građanima i kućanstvima
- Obveze za donacije, pomoći, kazne, naknade šteta i ostalo
- Ostale tekuće obveze

⁴³ Budimir, op.cit., str 8.

⁴⁴ loc. cit.

⁴⁵ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_158_2515.html ,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

Rashodi za nabavu nefinancijske imovine (kapitalni rashodi) su rashodi za nabavu kratkotrajne i dugotrajne, proizvedene i neproizvodne imovine (namještaj, vozila, knjige i dr.).

Izdaci za financijsku imovinu i otplate zajmova su izdaci za ⁴⁶:

- dane zajmove,
- vrijednosne papire, dionice i udjele u glavnici kao i
- otplatu glavnice primljenih zajmova.

Riznica predstavlja složeni sustav za upravljanje javnim prihodima i rashodima, pri čemu se preko jednog novčanog računa i jedinstvenog informacijskog sustava obavljaju sve transakcije državnog proračuna. Organizacijski sustav državne riznice ovisi o ustroju javne vlasti i organizacijskoj strukturi države pri čemu se sam pojam odnosi na tijelo nadležno za obavljanje poslova prikupljanja i trošenja javnog novca.

U Republici Hrvatskoj uspostava jedinstvenog računa riznice započela je u drugoj polovici 90-ih godina 20.stoljeća, a intenzivnija primjena započinje 2002. godine razvojem informatičke podrške i uspostavom jedinstvenog računovodstveno-financijskog informacijskog sustava riznice. Potpuna primjena državne riznice započinje 2007. godine ukidanjem svih računa koje su proračunski korisnici imali u raznim bankama te se tada uvodi model postojanja jednog jedinstvenog računa preko kojeg se obavljaju sve financijske transakcije državnog proračuna.

Državna riznica je upravna organizacija u sastavu Ministarstva financija koja obavlja poslove koji se odnose na pripremu i konsolidaciju proračuna, izvršavanje državnog proračuna, državno računovodstvo i upravljanje gotovinom i javnim dugom.⁴⁷ U Državnoj riznici obavljaju se poslovi vezani uz izradu osnove za planiranje financiranja javnih potreba na razini države, lokalne i područne (regionalne) samouprave i izvanproračunskih fondova, kao i poslovi vezani uz izradu državnog proračuna.⁴⁸

Jedinstveni račun Državne riznice preko koga se provode sve uplate u državni proračun i sve isplate iz državnog proračuna vodi se kod Hrvatske narodne banke pri čemu je ministarstvo financija odgovorno za evidenciju svih transakcija u sustavu

⁴⁶ Budimir, op.cit., str 9.

⁴⁷ loc. cit.

⁴⁸ loc. cit.

glavne knjige riznice, koju informatički podržava Financijska agencija koja obavlja usluge platnog prometa.

Glavne funkcije državne riznice su:

- Blagajnička funkcija koja koncentrira sva novčana sredstva, uključujući proračunske prihode, domaće i inozemne zajmove, te isplaćuje sve javne rashode,
- Bankarska funkcija koja osigurava novčana sredstva u slučaju proračunskog deficita i pomaže proračunu kratkoročnim pozajmicama,
- Novčana i financijska kontrola kojom se prati i nadzire obujam novčane mase, kontrolira emisiju zajmova i sterilizira prekomjernu emisiju novca radi suzbijanja inflacije.

Cilj državne riznice jest racionalizacija u upravljanju javnim novcem.⁴⁹

Učinci primjene sustava državne riznice su⁵⁰:

- racionalnije trošenje javnog novca,
- smanjuje se potreba za zaduživanjem države,
- poboljšana likvidnost poduzetničkog sektora.

Sve transakcije unutar sustava riznice bilježe se prema standardiziranim knjigovodstvenim principima, omogućujući kontinuiran i ažuran pregled nad izvršavanjem svih financijskih transakcija. Informacije iz sustava koriste se za nadzor izvršenja proračuna, pripremu periodičnih i godišnjih izvješća. U cjelovito sagledanom sustavu proračuna Državna riznica ima centralno mjesto i ulogu mosta između javnih prihoda i javnih rashoda.⁵¹

⁴⁹ Ministarstvo financija, [website], 2024, <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/drzavna-riznica/103>, (pristupljeno 02. listopada 2024.).

⁵⁰ Ministarstvo financija, [website], 2024, <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/drzavna-riznica/103>, (pristupljeno 02. listopada 2024.).

⁵¹ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 44.

2.3.2 Proračunske klasifikacije

Pravilnik o proračunskim klasifikacijama definira okvir kojim se iskazuju i sustavno prate prihodi i primici te rashodi i izdaci po nositelju, cilju, namjeni, vrsti, lokaciji i izvoru financiranja.⁵² Primjena proračunskih klasifikacija obvezna je za sve proračunske subjekte navedene u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika, što uključuje državni proračun, proračunske i izvanproračunske korisnike državnog proračuna, te proračune jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i njihove proračunske i izvanproračunske korisnike.

Proračunske klasifikacije jesu ⁵³:

- organizacijska,
- programska,
- funkcijska,
- ekonomska,
- lokacijska klasifikacija,
- izvori financiranja.

Organizacijska klasifikacija sadrži povezane i međusobno usklađene (hijerarhijski i s obzirom na odnose prava i odgovornosti) cjeline proračuna i proračunskih korisnika koje planiranim sredstvima ostvaruju postavljene ciljeve.⁵⁴

Organizacijska klasifikacija koja se temelji na organizacijskom ustroju tijela državne uprave i jedinica lokalne i područne samouprave predstavlja način raspodjele proračunskih prihoda, primitaka, rashoda i izdataka prema proračunskim subjektima. Organizacijska klasifikacija uspostavlja se definiranjem razdjela, glava i proračunskih korisnika.⁵⁵

Programska klasifikacija je prikaz programa i njihovih sastavnih dijelova: aktivnosti i projekata, definiranih u skladu s aktima strateškog planiranja te ciljevima i zadaćama

⁵² ibidem, str. 63.

⁵³ Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, [website], 2024, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html,(pristupljeno 03. listopada 2024.).

⁵⁴ Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, [website], 2024, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html,(pristupljeno 03. listopada 2024.).

⁵⁵ Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, [website], 2024, https://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html,(pristupljeno 03. listopada 2024.).

proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika.⁵⁶ Program predstavlja skup neovisnih i usko povezanih aktivnosti i projekata kojima se postiže ostvarivanje zajedničkih ciljeva.

Za program koji će biti uključen u proračun ili financijski plan trebaju biti definirani sljedeći elementi koji čine okosnicu programskog planiranja ⁵⁷:

- a) naziv programa
- b) opis programa (općih i posebnih ciljeva)
- c) zakonska osnova za uvođenje programa
- d) potrebna sredstva za provođenje programa
- e) potreban broj djelatnika za provođenje programa
- f) procjena rezultata
- g) procjena nepredviđenih rashoda i rizika.

Funkcijska klasifikacija je prikaz rashoda proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika razvrstanih prema njihovoj namjeni.⁵⁸ Funkcijska klasifikacija preuzeta je iz međunarodne klasifikacije funkcija države (COFOG) Ujedinjenih naroda – Klasifikacija rashoda u skladu s namjenom i služi za statističke potrebe.⁵⁹ Funkcijska klasifikacija raspoređuje rashode prema namjeni i pokriva deset osnovnih funkcija države. Osnovne funkcije države u koje se raspoređuju rashodi poslovanja i transakcije na nefinancijskoj imovini su ⁶⁰:

- Funkcija 01 – Opće i javne službe, rashodi općih i javnih službi
- Funkcija 02 – Obrana
- Funkcija 03 – Javni red i sigurnost
- Funkcija 04 – Ekonomski poslovi
- Funkcija 05 – Zaštita okoliša
- Funkcija 06 – Usluge unapređenja stanovanja i zajednice
- Funkcija 07 – Zdravstvo
- Funkcija 08 – Rekreacija, kultura i religija

⁵⁶ Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, [website], 2024, https://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html,(pristupljeno 03. listopada 2024.).

⁵⁷ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 65

⁵⁸ Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, [website], 2024, https://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html,(pristupljeno 03. listopada 2024.).

⁵⁹ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 66

⁶⁰ loc. cit.

- Funkcija 09 – Obrazovanje
- Funkcija 10 – Socijalna zaštita.

Ekonomska klasifikacija sadrži prihode i primitke razvrstane po prirodnim vrstama te rashode i izdatke razvrstane prema njihovoj ekonomskoj namjeni kojoj služe.⁶¹

Lokacijska klasifikacija je prikaz rashoda i izdataka prema teritorijalno definiranim cjelinama u skladu s ustrojem Republike Hrvatske, drugih država članica Europske unije te ostalih država.⁶² U Republici Hrvatskoj rashodi i izdatci razvrstani su po teritorijalnim jedinicama, a to su: županije, gradovi i općine. Primarno se koristi u statističke svrhe, čime se omogućava praćenje fiskalnih pokazatelja i podataka po određenim područjima.

Izvore financiranja čine skupine prihoda i primitaka iz kojih se podmiruju rashodi i izdaci određene vrste i utvrđene namjene.⁶³ Prihodi i primici proračuna planiraju se, raspoređuju i iskazuju prema svojim izvorima. Također, rashodi i izdaci se planiraju, izvršavaju te računovodstveno prate i iskazuju prema izvorima financiranja. Izvori financiranja jesu: opći prihodi i primici, doprinosi, vlastiti prihodi, prihodi za posebne namjene, pomoći, donacije, prihodi od prodaje ili zamjene nefinancijske imovine, naknade s naslova osiguranja i namjenski primici.⁶⁴

2.3.3 Izrada, usvajanje, izvršavanje i nadzor proračuna

Proračunski procesi obuhvaćaju tri temeljne faze koje zajedno čine proračunski ciklus: planiranje, izrada i donošenje proračuna; izvršavanje proračuna, računovodstvo i financijsko izvještavanje; te nadzor i revizija proračuna.

⁶¹ Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, [website], 2024, https://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html,(pristupljeno 03. listopada 2024.).

⁶² Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, [website], 2024, https://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html,(pristupljeno 03. listopada 2024.).

⁶³ Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, [website], 2024, https://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html,(pristupljeno 03. listopada 2024.).

⁶⁴ Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, [website], 2024, https://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html,(pristupljeno 03. listopada 2024.).

Slika 3. Faze proračunskog ciklusa



Izvor: D. Vašiček, V. Vašiček, Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci., 2016., str. 33.

Prva faza proračunskog ciklusa započinje planiranjem i izradom proračuna, a završava donošenjem (prihvaćanjem) proračuna. Najvažniji sudionici u ovom procesu na državnoj razini su Sabor Republike Hrvatske, Vlada Republike Hrvatske, ministarstva i agencije te proračunski korisnici. Sabor odobrava državni proračun, dok Vlada definira strategiju i strukturu proračuna. Ministarstvo financija izrađuje smjernice koje predlaže Vladi i koje je Vlada dužna donijeti. Smjernice sadrže strateške ciljeve ekonomske i fiskalne politike Republike Hrvatske, osnovne makroekonomske pokazatelje Republike Hrvatske, osnovne pokazatelje fiskalne politike Republike Hrvatske, procjenu prihoda i rashoda te primitaka i izdataka svih razina općeg proračuna, prijedlog visine financijskog plana po razdjelima organizacijske klasifikacije koji sadrži visinu financijskog plana za prethodnu proračunsku godinu i tekuću proračunsku godinu te prijedlog visine financijskog plana za sljedeću proračunsku godinu i za sljedeće dvije godine te predviđene promjene javnog duga i strategiju upravljanja javnim dugom. Na osnovi smjernica Vlade Ministarstvo financija dostavlja ministarstvima i drugim državnim tijelima i izvanproračunskim korisnicima upute za izradu prijedloga državnog proračuna, a koje se sastoje od osnovnih ekonomskih pokazatelja iz smjernica te rokova i načina izrade državnog proračuna.⁶⁵

⁶⁵ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 37

Obično se u planiranju proračuna izdvajaju sljedeće vrste proračuna ovisno o pristupu planiranju ⁶⁶:

- 1) proračun po stavkama, linijski proračun (line-item budgeting),
- 2) proračun po programima (program budgeting) i
- 3) proračun na temelju mjerenja ostvarenih rezultata, proračun na temelju učinka (output budgeting, performance budgeting).

Linijski proračun predstavlja najosnovniji i najmanje razvijen oblik pripreme i planiranja proračuna. Linijskim proračunom se specifično određuje koliko će se potrošiti na svaku pojedinačnu stavku koju koristi proračunski korisnik. U linijskom proračunu su rashodi organizirani prema ekonomskoj klasifikaciji. Iako je jednostavan za pripremu, linijski proračun ne pruža uvid u aktivnosti i funkcije programa. On pokazuje koliko se troši, ali ne otkriva mnogo o stvarnom pružanju usluga.

Proračun po programima sadrži rashode i izdatke po programima. Programski proračun naglašava rezultate svakog programa, omogućuje mjerenje uspješnosti i analizu troškova i koristi, čime olakšava identificiranje najučinkovitije raspodjele sredstava.

Proračun temeljen na rezultatima usmjeren je na povezivanje dodjele sredstava s rezultatima (outputima). Ovaj pristup uspostavlja indikatore učinka za svaki program i aktivnost, omogućujući praćenje troškova u odnosu na isporučene rezultate.

Planiranje proračuna sastoji se iz dva temeljna dijela: planiranje prihoda i primitaka te planiranje rashoda i izdataka.⁶⁷ Planiranje svakog proračunskog prihoda, primitka, te rashoda i izdatka provodi se prema proračunskim klasifikacijama od kojih se posebno ističe organizacijska, ekonomska i programska klasifikacija.⁶⁸

Ako Sabor odnosno predstavničko tijelo prije početka proračunske godine ne donese proračun, privremeno se, na osnovi odluke o privremenom financiranju, nastavlja financiranje poslova, funkcija i programa državnih tijela i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugih proračunskih i izvanproračunskih korisnika u visini koja je nužna za njihovo obavljanje i izvršavanje te prava primatelja

⁶⁶ ibidem, str. 34.

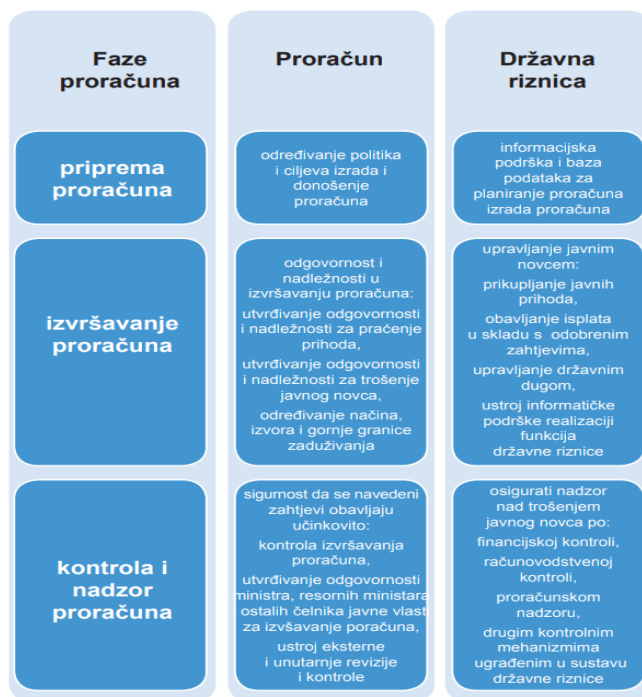
⁶⁷ ibidem, str. 37.

⁶⁸ ibidem, str. 38.

sredstava proračuna utvrđena zakonima i drugim propisima donesenim na temelju zakona (u daljnjem tekstu: privremeno financiranje).⁶⁹

Druga faza proračunskog ciklusa obuhvaća izvršavanje proračuna, što uključuje ostvarivanje prihoda i izvršavanje rashoda utvrđenih proračunom. Doneseni proračun postavlja okvir potrošnje i određuje financijske granice svim korisnicima proračuna. Ministarstva i tijela državne vlasti preuzimaju brigu o izvršenju proračuna unutar svojih nadležnosti, dok dijelovi Ministarstva financija, poput Porezne i Carinske uprave, prate ostvarivanje prihoda. Jedan od ključnih elemenata upravljanja javnim prihodima i rashodima je državna riznica. Potreba za državnom riznicom izrasla je stoga što su proračunski subjekti koji imaju zakonske i javne ovlasti voditi brigu o javnim prihodima i javnim rashodima međusobno razdvojeni, državna riznica povezuje javne prihode i javne rashode u cjelinu – jedinstveni sustav proračuna.⁷⁰

Slika 4. Povezanost djelatnosti Državne riznice s proračunom



Izvor: D. Vašiček, V. Vašiček, Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci., 2016., str. 45.

⁶⁹ Zakon o proračunu, [website], 2021, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2021_12_144_2457.html, (pristupljeno 05. listopada 2024.).

⁷⁰ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 40

Treća faza proračunskog ciklusa uključuje nadzor i reviziju proračuna. Nadzor podrazumijeva skup aktivnosti kojima je svrha ocjenjivanje pravilnosti obavljanja određene djelatnosti i otklanjanje, na temelju nalaza obavljenog nadzora uočenih nepravilnosti.⁷¹

Nadzor proračuna u Republici Hrvatskoj organiziran je u sljedećim oblicima: u državnoj reviziji, proračunskom nadzoru, unutarnjoj reviziji te sustavu financijskog upravljanja i kontrole.⁷²

Državnu reviziju, kao oblik naknadnog i eksternog nadzora proračunskih korisnika, u Republici Hrvatskoj provodi Državni ured za reviziju. Državni ured za reviziju osnovan je Zakonom o državnoj reviziji, a za svoj rad odgovoran je Hrvatskom saboru.⁷³ Revizija se obavlja na način i prema postupcima utvrđenim revizijskim standardima Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija: INTOSAI standardima.⁷⁴ Prema INTOSAI standardima razlikuju se dvije vrste revizija: revizija pravilnosti, odnosno financijska revizija kojom se vrši provjera financijskih izvještaja i poslovanja subjekta pri čemu se poseban naglasak stavlja na zakonitost, pravilnost i namjensko trošenje proračunskih sredstava i revizija uspješnosti, odnosno revizija učinkovitosti kod koje se naglasak stavlja na revizijske postupke koji daju ocjenu koriste li se javna sredstva ekonomično, djelotvorno i svrsishodno. Zakonom o Državnom uredu za reviziju propisano je da se revizija obavezno jednom godišnje obavlja za državni proračun Republike Hrvatske, a reviziji podliježu državni prihodi i rashodi, financijski izvještaji i financijske transakcije jedinica državnog sektora, jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, pravnih osoba koje se financiraju iz proračuna, pravnih osoba kojima je osnivač Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, društava i drugih pravnih osoba u kojima Republika Hrvatska, odnosno jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave imaju većinsko vlasništvo nad dionicama, odnosno udjelima te korištenje sredstava Europske unije i drugih organizacija ili institucija za financiranje javnih potreba.⁷⁵

⁷¹ ibidem, str. 49.

⁷² loc. cit.

⁷³ ibidem, str. 53.

⁷⁴ loc. cit.

⁷⁵ ibidem, str. 54.

Proračunski nadzor u Republici Hrvatskoj ima obilježja naknadnog i inspeksijskog nadzora. Provodi ga ustrojstvena jedinica Državne riznice Ministarstva financija, a inspektori proračunskog nadzora Ministarstva financija ovlašteni su za njegovo obavljanje. Pravilnikom o proračunskom nadzoru uređuju se ciljevi, djelokrug i sadržaj proračunskog nadzora, način i uvjeti obavljanja proračunskog nadzora, ovlaštene osobe proračunskog nadzora i mjere proračunskog nadzora.⁷⁶

Proračunski nadzor obuhvaća ⁷⁷:

- Pregled i provjeru računovodstvenih, financijskih i ostalih poslovnih dokumenata te pregled poslovnih prostorija, zgrada, predmeta, robe i drugih stvari u skladu sa svrhom inspeksijskog nadzora,
- Nadzor potpune i pravodobne naplate prihoda i primitaka iz nadležnosti proračunskih korisnika i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave,
- inspeksijski 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,
- nadzor zakonitosti i namjenskog korištenja proračunskih sredstava kod pravnih i fizičkih osoba, kojima su doznačena sredstva iz proračuna i financijskih planova izvanproračunskih korisnika te kreditnih sredstava s osnove jamstva države i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Sustav unutarnjih kontrola je skup načela, metoda i postupaka unutarnjih kontrola koji je uspostavila odgovorna osoba institucije u svrhu uspješnog upravljanja i ostvarenja općih ciljeva, kao što su: obavljanje poslovanja na pravilan, etičan, ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način, usklađenost poslovanja sa zakonima i drugim propisima, zaštita sredstava od gubitaka, zlouporabe i štete, jačanje odgovornosti za ostvarenje poslovnih ciljeva te pouzdanost i sveobuhvatnost financijskih i drugih izvještaja.⁷⁸

⁷⁶ ibidem, str. 55.

⁷⁷ loc. cit.

⁷⁸ Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru , [website], 2015, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1492.html ,(pristupljeno 08. listopada 2024.)

Unutarnja revizija je neovisna aktivnost koja procjenjuje sustave unutarnjih kontrola, daje neovisno i objektivno stručno mišljenje i savjete za unaprjeđenje poslovanja; pomaže instituciji u ostvarenju poslovnih ciljeva primjenom sustavnog i na struci utemeljenog pristupa procjenjivanju i poboljšanju djelotvornosti procesa upravljanja rizicima, kontrola i upravljanja poslovanjem, odnosno korporativnog upravljanja.⁷⁹ Zakonom o proračunu iz 2003. godine prvi put je propisana obveza ustrojavanja unutarnje revizije i postojanje osnovnih elementa financijskog upravljanja i unutarnjih kontrola.⁸⁰ Zakon o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru usvojen je 2006. godine. Na temelju Zakona o sustavu unutarnjih financijskih kontrola donesen je Pravilnik o unutarnjoj reviziji proračunskih korisnika i Pravilnik o provedbi financijskog upravljanja u javnom sektoru. Na taj način se pomaže institucionalnoj, organizacijskoj i operativnoj provedbi razvoja sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru - PIFC-a (Public Internal Financial Control).

⁷⁹ Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, [website], 2015, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1492.html, (pristupljeno 08. listopada 2024.).

⁸⁰ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 57.

3. Proračunsko računovodstvo u Republici Hrvatskoj

3.1. Institucionalni okvir

Utvrđivanje proračuna je u nadležnosti predstavničkih i izvršnih tijela; na državnoj razini to su Sabor Republike Hrvatske, Vlada Republike Hrvatske i dalje ministarstva i agencije (posebno Ministarstvo financija i ministar financija).⁸¹ Vlada Republike Hrvatske, na bazi zahtijeva ministarstava i pojedinih agencija i smjernica koje daje ministar financija, utvrđuje prijedlog ukupne ekonomske politike iz koje se definira prijedlog državnog proračuna, što uključuje prijedlog fiskalne politike i prijedlog alokacije javne potrošnje. Prijedlog državnog proračuna koji u sebi sublimira ukupne društvene i ekonomske ciljeve konačno odobrava Sabor Republike Hrvatske.⁸²

Temeljni akti koji reguliraju računovodstvo proračuna su ⁸³:

- Zakon o proračunu (NN 144/21),
- Zakon o fiskalnoj odgovornosti (NN 111/18 i 83/23),
- Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (NN 78/15 i 102/19),
- Zakon o Državnom uredu za reviziju (25/19),
- Zakon o izvršavanju državnog proračuna za proračunsku godinu,
- Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN 158/23),
- Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN 37/22),
- Pravilnik o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru (NN 42/16, i 77/19),
- Pravilnik o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (NN 58/16).

U određenju proračuna i proračunskih odnosa u Hrvatskoj, polazne osnove dane su Zakonom o proračunu te izmjenama i dopunama Zakona o proračunu.⁸⁴ Ovaj zakon detaljno propisuje postupke planiranja, izrade, donošenja i izvršenja proračuna te upravljanja javnom imovinom i dugovima.

⁸¹ ibidem, str. 29.

⁸² loc. cit.

⁸³ Narodne novine, [website], 2021, <https://narodne-novine.nn.hr/>, (pristupljeno 15. rujna 2024.).

⁸⁴ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 30.

Zakon o fiskalnoj odgovornosti postavlja pravila koja ograničavaju državnu potrošnju i jačaju odgovornost za zakonito i svrhovito korištenje proračunskih sredstava. Ovaj zakon također unapređuje sustav kontrola i nadzora za osiguranje fiskalne odgovornosti. Izjava o fiskalnoj odgovornosti je godišnja izjava kojom čelnik potvrđuje da je u radu osigurao zakonito, namjensko i svrhovito korištenje sredstava te učinkovito i djelotvorno funkcioniranje sustava financijskog upravljanja i kontrola.⁸⁵ Postoji i upitnik o fiskalnoj odgovornosti. Upitnik obuhvaća pitanja iz područja planiranja, izvršavanja, javne nabave, računovodstva, izvještavanja, transparentnosti, upravljanja imovinom i druga pitanja na temelju propisanoga zakonodavnog okvira.⁸⁶ U slučaju uočenih slabosti, potrebno je izraditi plan za njihovo otklanjanje.

Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru uređuje se sustav unutarnjih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske te odgovornosti, odnosi i nadležnosti u razvoju sustava unutarnjih kontrola i unutarnja revizija kao dio sustava unutarnjih kontrola.⁸⁷

Zakonom o Državnom uredu za reviziju se uređuju osnivanje, ustrojstvo, nadležnost i upravljanje Državnim uredom za reviziju, način rada i izvješćivanje, dužnosti i prava ovlaštenih državnih revizora i drugih zaposlenika te suradnja Državnog ureda za reviziju s drugim tijelima.⁸⁸

Zakonom o izvršavanju državnog proračuna za proračunsku godinu se uređuju prihodi i primici, rashodi i izdaci Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2024. godinu i njihovo ostvarenje odnosno izvršavanje, opseg zaduživanja općeg proračuna i jamstava središnjeg proračuna, upravljanje financijskom i nefinancijskom imovinom te dugom općeg proračuna, poticajne mjere u gospodarstvu, korištenje namjenskih prihoda i primitaka te vlastitih prihoda proračunskih korisnika državnog proračuna, prava i obveze korisnika proračunskih sredstava, pojedine ovlasti Vlade Republike

⁸⁵ V. Budimir, op.cit., str 13.

⁸⁶ Uredba o sastavljanju i predaji izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila , [website], 2019, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019_10_95_1853.html ,(pristupljeno 20. siječnja 2025.)

⁸⁷ Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, [website], 2015, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1492.html ,(pristupljeno 11. listopada 2024.).

⁸⁸ Zakon o Državnom uredu za reviziju, [website], 2011, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011_07_80_1701.html ,(pristupljeno 11. listopada 2024.).

Hrvatske, predsjednika Vlade, Ministarstva financija i ministra financija u izvršavanju Proračuna, kazne za neispunjavanje obveza te druga pitanja u izvršavanju Proračuna.⁸⁹

Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu propisuje se oblik i sadržaj financijskih izvještaja, razdoblja za koja se sastavljaju te obveza i rokovi njihova podnošenja.⁹⁰

Pravilnikom o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru se propisuju kriteriji za uspostavu unutarnje revizije u javnom sektoru, uvjeti za načine uspostave unutarnje revizije, obveze i odgovornosti u vezi s obavljanjem poslova unutarnje revizije i rezultatima obavljenih revizija te suradnja unutarnjih revizora.⁹¹

Pravilnik o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru propisuje sadržaj okvira za razvoj sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru, svrha njegove primjene i odgovorne osobe za primjenu, smjernice za rad ustrojstvenih jedinica nadležnih za financije korisnika proračuna u dijelu aktivnosti vezanih uz koordinaciju razvoja sustava unutarnjih kontrola te provjera primjene okvira za razvoj sustava unutarnjih kontrola.⁹²

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu definiraju se knjigovodstvene isprave, poslovne knjige, organizacija knjigovodstva, sadržaj računa Računskog plana i druga područja koja se odnose na proračunsko računovodstvo.⁹³

Pravilnikom je definirano da su obveznici primjene proračunskog računovodstva svi pravni subjekti unutar opće države, a to su ⁹⁴:

- a) Državni proračun,
- b) proračunski korisnici državnog proračuna,

⁸⁹ Zakon o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2024. godinu [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_149_2159.html ,(pristupljeno 11. listopada 2024.).

⁹⁰ Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, [website], 2022, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2022_03_37_443.html ,(pristupljeno 10. listopada 2024.).

⁹¹ Pravilnik o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru, [website], 2016, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_05_42_1092.html ,(pristupljeno 11. listopada 2024.).

⁹² Pravilnik o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, [website], 2016, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_06_58_1487.html ,(pristupljeno 11. listopada 2024.).

⁹³ V. Budimir, op.cit., str 16.

⁹⁴ loc. cit.

- c) izvanproračunski korisnici,
- d) proračuni jedinica lokalne i regionalne (područne) samouprave,
- e) njihovi proračunski korisnici,
- f) zdravstvene ustanove u javnom sektoru.

Obvezne poslovne knjige proračuna i proračunskih korisnika su (Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, NN 158/2023: čl.9 i 10.)⁹⁵:

- a. dnevnik - knjiga u koju se unose poslovne promjene slijedom vremenskog nastanka,
- b. glavna knjiga - sustavna knjigovodstvena evidencija poslovnih promjena i transakcija nastalih na imovini, obvezama, vlastitim izvorima te prihodima i rashodima,
- c. pomoćne knjige - analitičke knjigovodstvene evidencije stavki koje su u glavnoj knjizi iskazane sintetički.

Dnevnik je poslovna knjiga u koju se kronološki unose poslovni događaji. U sustavu dvojnog knjigovodstva, zbroj dugovne i potražne strane mora biti jednak na kraju svakog dana i nakon svake poslovne promjene. Dnevnik u slučaju uništenja glavne knjige, omogućuje rekonstrukciju evidencija.

Glavna knjiga prati transakcije prema unaprijed propisanom računskom planu. Izveštajni subjekt koristi račune na kojima se tijekom godine pojavljuju transakcije te na temelju stanja tih računa sastavlja financijske izvještaje za razdoblja unutar godine i za fiskalnu godinu.

Analitička knjigovodstva uključuju:

- Dugotrajnu nefinancijsku imovinu – po vrsti, količini i vrijednosti.
- Kratkotrajnu nefinancijsku imovinu (zalihe) – po vrsti, količini i vrijednosti.
- Financijsku imovinu i obveze – po subjektima, računima, pojedinačnim iznosima i dospelosti, uključujući potraživanja, obveze, vrijednosne papire te zajmove i kredite.

⁹⁵ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_158_2515.html ,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

Postoje i dodatne knjige i evidencije proračuna i proračunskih korisnika, a to su: knjiga blagajni, evidencija jamstava i garancija, evidencija putnih naloga i korištenja službenih vozila, knjiga izlaznih računa i obračuna, knjiga ulaznih računa i obračuna obveza i ostale pomoćne evidencije.

Poslovne knjige se vode za poslovnu godinu te se otvaraju na početku fiskalne godine ili danom osnivanja korisnika. Početna stanja glavne knjige na početku fiskalne godine moraju biti ista kao zaključna stanja na kraju prethodne fiskalne godine.⁹⁶ Analitičke evidencije i pomoćne knjige nisu obavezne ako raščlanjivanje stavki glavne knjige osigurava sve potrebne podatke. Podatci koji se unose u poslovne knjige proračuna i proračunskih korisnika temelje se na knjigovodstvenim ispravama. Knjigovodstvena isprava je pisani ili memorirani elektronički dokaz o nastaloj poslovnoj promjeni.⁹⁷ Knjigovodstvena isprava, da bi mogla biti podloga za evidentiranje u računovodstvu, mora imati nekoliko osnovnih obilježja (Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, NN 158/23: čl.6.)⁹⁸:

- vjerodostojnost – osigurava potpun i istinit prikaz poslovnih događaja zabilježenih u knjigovodstvenoj ispravi,
- istinitost – jamči ju svojim potpisom zakonski predstavnik proračuna ili osoba koju on ovlasti,
- urednost – omogućava uvid u mjesto i vrijeme sastavljanja knjigovodstvene isprave, te narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene.

Računski plan proračuna predstavlja temelj i analitički okvir za praćenje svih faza proračunskog ciklusa, uključujući planiranje, praćenje, izvršavanje i izvještavanje. Temeljni dio računskog plana su konta koji su glavni nositelji računovodstvenih podataka. Kontom računskog plana omogućeno je sastavljanje financijskih izvještaja koji su osnovni instrumenti prikazivanja poslovanja proračunskih subjekata. Računski plan proračuna propisan je i obvezno ga primjenjuju svi proračunski subjekti.⁹⁹

⁹⁶ V. Budimir, op.cit., str 18.

⁹⁷ loc. cit.

⁹⁸ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_158_2515.html ,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

⁹⁹ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 180.

3.2 Računovodstvene osnove iskazivanja poslovnih događaja

Računovodstvena osnova iskazivanja poslovnih događaja definira trenutak priznavanja prihoda, primitaka, rashoda, izdataka, imovine i obveza u financijskim izvještajima, tj. određuje obračunsko razdoblje u kojem će biti iskazani.¹⁰⁰ Računovodstvena osnova za sastavljanje i prezentiranje financijskih izvještaja propisana je i prilagođena specifičnim ciljevima financijskog izvještavanja i potrebama korisnika.

Poznate su četiri glavne računovodstvene osnove iskazivanja poslovnih događaja ¹⁰¹:

- Puni nastanak događaja (nastanak događaja) – obračunska osnova (Full Accrual of Accounting).
- Novčana osnova (Cash Basis of Accounting).
- Modificirani nastanak događaja – modificirana obračunska osnova (Modified Accrual Basis of Accounting).
- Modificirana novčana osnova (Modified Cash Basis of Accounting).

Računovodstvena osnova punog nastanka događaja primjenjuje se pri sastavljanju financijskih izvještaja profitnih organizacija.¹⁰² Prema ovom načelu, učinci transakcija i ostalih događaja priznaju se kada nastanu, a ne kada se primi ili isplati novac ili njegov ekvivalent. Transakcije se bilježe u računovodstvenim evidencijama i uključuju u financijske izvještaje razdoblja na koje se odnose. Prihodi se priznaju u trenutku ostvarenja, odnosno kada su zarađeni, a rashodi u trenutku kada su nastali za ostvarenje tih prihoda. Elementi financijskih izvještaja sastavljenih prema ovoj osnovi uključuju imovinu, obveze, prihode i rashode zabilježene u trenutku nastanka. Kako se iz izvještaja (bilance, računa dobiti i gubitka) sastavljenih na osnovi punog nastanka događaja ne mogu vidjeti novčani tokovi, sastavlja se zasebni izvještaj o novčanim tokovima koji izvještava o primicima, izdacima i čistom novčanom toku, razvrstano po aktivnostima u obračunskom razdoblju.¹⁰³ Temeljna prednost primjene obračunske osnove je sveobuhvatnost podataka prezentiranih u financijskim izvještajima.

¹⁰⁰ ibidem, str. 135.

¹⁰¹ loc. cit.

¹⁰² ibidem, str. 136.

¹⁰³ loc. cit.

Prema novčanoj osnovi, poslovni događaji i transakcije priznaju se u trenutku kada je novac primljen ili isplaćen.¹⁰⁴ Prihodi se priznaju kada je novac primljen, a rashodi kada je novac isplaćen. Financijski izvještaji sastavljeni na novčanoj osnovi sadrže informacije o novčanim tokovima kroz razdoblje, uključujući novčane primitke i izdatke, te novčana salda na kraju razdoblja. Kod dosljedne primjene novčane osnove, imovina i obveze se ne prikazuju u financijskim izvještajima. Izdatak se priznaje u cijelosti u razdoblju kada je imovina nabavljena, bez prijenosa u iduća razdoblja. Isto tako obveze se evidentiraju kao izdaci tek kada dospiju na naplatu. Ograničenja primjene novčane osnove uključuju neprezentiranje izvještaja o financijskom položaju, neobjavlivanje poslovnog rezultata, nemogućnost objavljivanja pokazatelja izvršenja te nedostatak informacija o troškovima pruženih usluga i stvarnom financijskom i ekonomskom položaju. Unatoč tim nedostacima, novčana osnova često se primjenjuje u proračunskom računovodstvu, jer je korisna za praćenje usklađenosti potrošnje s planiranim budžetom i za utvrđivanje odgovornosti financijskog menadžmenta.

Modificirana obračunska osnova predstavlja modifikaciju bližu punom nastanku događaja. Uobičajena prilagodba kod koncepta nastanka događaja uključuje isključivanje fizičkih sredstava iz financijskih izvještaja. Ovi izvještaji naglašavaju potrebe za budućim financiranjem obveza i financijskih sredstava koja se evidentiraju. Kod modificirane obračunske osnove, financijski izvještaji obuhvaćaju obveze, prihode, sredstva dostupna za ispunjavanje obveza kada dospiju, te izdatke za nabavu sredstava, roba i usluga. Prihodi se priznaju kada su mjerljivi i dostupni za pokrivanje izdataka, dok se rashodi priznaju prilikom primitka dobara ili usluga, što je isto kao i kod pune obračunske osnove.

Modificirana novčana osnova bliska je novčanoj osnovi, ali uključuje informacije o transakcijama i događajima koji će rezultirati novčanim primitcima ili izdacima u kratkom razdoblju nakon završetka godine. Kod modificirane novčane osnove modifikacija u odnosu na novčanu osnovu ide u smjeru odstupanja od novčane osnove za priznavanje nekih poslovnih događaja.¹⁰⁵ U financijske izvještaje uključuju se svi

¹⁰⁴ loc. cit.

¹⁰⁵ ibidem, str. 139.

primici i izdaci obračunskog razdoblja, uvećani za potraživanja koja nisu naplaćena u obračunskom razdoblju, a odnose se na to razdoblje, te za obveze koje nisu izmirene u obračunskom razdoblju, a odnose se na to razdoblje.

Primarni cilj financijskog izvještavanja u proračunskom računovodstvu je osigurati da informacije u financijskim izvještajima budu osnovni izvor informacija za planiranje, izglasavanje i nadzor nad izvršenjem proračuna. U okviru nacionalne regulative navodi se „osnovna svrha financijskih izvještaja jest dati informacije o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva (poslovanja) proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika“.¹⁰⁶ Financijski izvještaji sastavljeni na različitim računovodstvenim osnovama iskazivanja transakcija i poslovnih događaja daju različite informacije o istim transakcijama.¹⁰⁷ Promjene koje proizlaze iz transakcija i događaja nastalih u financijskim izvještajima koji se pripremaju prema nastanku događaja uključuju informacije o nenovčanim sredstvima i obvezama, te informacije mogu biti korisne na način da procjenjuju sposobnost države da pruži usluge u budućnosti. Novčana osnova pruža podatak o tome da li resursi izvještajne jedinice bilježe povećanje ili smanjenje primitaka i izdataka, a na povećanje ili smanjenje resursa izvještajne jedinice mogu utjecati poslovni događaji koji iza sebe nemaju novčano kretanje tijekom izvještajnog razdoblja te se takve transakcije i događaji bilježe unutar računovodstvene osnove modificiranog nastanka događaja.

3.3 Proračun i financijski planovi

Proračun predstavlja temeljni financijski dokument koji mora biti uravnotežen, što znači da ukupni rashodi i izdaci moraju biti jednaki ukupnim prihodima i primicima. Financiranje iz proračuna moguće je samo za one rashode koji imaju zakonsku podlogu i to do iznosa za koji postoje osigurana sredstva. Proračun i financijski plan moraju biti uravnoteženi tako da ukupni prihodi i primici pokrivaju ukupne rashode i izdatke u skladu s člankom 29. ovoga Zakona. (Zakon o proračunu, NN 144/21 čl.10).¹⁰⁸

¹⁰⁶ ibidem, str. 142.

¹⁰⁷ ibidem, str. 143.

¹⁰⁸ Zakon o proračunu, [website], 2021,

https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2021_12_144_2457.html,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

Proračun se sastoji od plana za proračunsku godinu i projekcija za sljedeće dvije godine, a sadrži financijske planove proračunskih korisnika prikazane kroz opći i posebni dio i obrazloženje proračuna. (Zakon o proračunu, NN 144/21 čl.28).¹⁰⁹

Opći dio proračuna čine račun prihoda i rashoda i račun financiranja. Račun prihoda i rashoda obuhvaća prihode (porezne i ostale) te rashode (za zaposlene, materijalne i financijske rashode, subvencije itd.). Račun financiranja uključuje primitke od financijske imovine i primljenih kredita, kao i izdatke za financijsku imovinu i otplatu zajmova. Prihodi, primici, rashodi i izdaci u proračunu određuju se prema ekonomskoj klasifikaciji.

Posebni dio proračuna čine planovi rashoda i izdataka proračunskih korisnika iskazani po vrstama i raspoređenih na programe koji se sastoje od aktivnosti i projekata za tekuću proračunsku godinu.¹¹⁰ Posebni dio proračuna ne prikazuje samo raspored rashoda za poslovanje, nabavu nefinancijske imovine, financijsku imovinu i otplatu zajmova prema organizacijskoj, ekonomskoj i funkcijskoj klasifikaciji, već i planira rashode i izdatke proračunskih korisnika kroz programe.

Plan razvojnih programa jedinica lokalne i regionalne samouprave izrađuje se za trogodišnje razdoblje i uključuje ciljeve i prioritete koji su usklađeni s programskom i organizacijskom klasifikacijom proračuna.

Prema članku 38. Zakona o proračunu (NN 144/21) proračunski korisnici dužni su dostaviti prijedloge financijskih planova nadležnim ministarstvima ili drugim državnim tijelima na razini razdjela organizacijske klasifikacije odnosno upravnim tijelima sukladno rokovima propisanim uputom iz članka 25. odnosno članka 26. ovoga Zakona.¹¹¹ Osnovno načelo pri izradi financijskog plana je iskazivanje prihoda i primitaka po izvorima sredstava te raspored rashoda i izdataka prema proračunskim klasifikacijama uz osiguravanje ravnoteže proračuna. Proračun po programima omogućava mjerenje rezultata, troškova i pruženih usluga, olakšavajući

¹⁰⁹ Zakon o proračunu, [website], 2021, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2021_12_144_2457.html,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

¹¹⁰ V. Budimir, op.cit., str 142.

¹¹¹ Zakon o proračunu, [website], 2021, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2021_12_144_2457.html,(pristupljeno 15. rujna 2024.).

prepoznavanje političkih ciljeva i potrebu za učinkovitom preraspodjelom sredstava. Programska klasifikacija prikazuje programe i njihove sastavne dijelove, aktivnosti i projekte, gdje aktivnosti predstavljaju planirane rashode trajnog karaktera, dok se projekti planiraju za jednokratne rashode.

Proračunski korisnici sastavljaju svoje financijske planove sukladno pretpostavkama za izradu proračuna i smjernicama fiskalne i ekonomske politike koje Vlada donosi za trogodišnje razdoblje.¹¹² Ove smjernice sadrže makroekonomska i fiskalna opredjeljenja kao temelj za izradu državnog i lokalnih proračuna te procjenu proračunske potrošnje za iduće dvije godine. Na ovaj način, proračun i financijski planovi proračunskih korisnika osiguravaju transparentno i učinkovito upravljanje javnim financijama, usmjereno na postizanje definiranih ciljeva i prioriteta.

3.4 Financijsko izvještavanje proračunskih korisnika

Financijskim izvještajima najopćenitije možemo smatrati računovodstvene informacije prezentirane u određenom standardiziranom ili nestandardiziranom pisanom obliku.¹¹³ Vrsta i sadržaj financijskih izvještaja ovise o njihovoj namjeni i potrebama korisnika. Uobičajeno se ističu dva pristupa oblikovanju i sadržaju financijskih izvještaja, i to: financijskih izvještaja namijenjenih javnosti za koje je oblik i sadržaj propisan ili standardiziran zakonom ili/i obveznom primjenom određenih računovodstvenih standarda i financijskih izvještaja namijenjenih internim korisnicima koji imaju neformalni, neobvezni oblik i sadržaj prilagođen konkretnoj potrebi korisnika.¹¹⁴

Financijski izvještaji državnih jedinica moraju pružati standardizirane i kvalitetne informacije, pri čemu ključnu ulogu imaju računovodstvena osnova i metode mjerenja elemenata izvještaja. Cilj financijskih izvještaja opće namjene je pružiti podatke o financijskom stanju, financijskoj uspješnosti i novčanim tokovima subjekta. Ti podatci su korisni širokom krugu korisnika u donošenju gospodarskih odluka.

Financijski izvještaji države i lokalne vlasti upotrebljivi su za donošenje ekonomskih, socijalnih i političkih odluka i odmjeravanje odgovornosti, i primarno imaju svrhu¹¹⁵:

¹¹² V. Budimir, op.cit., str 144.

¹¹³ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 162.

¹¹⁴ loc. cit.

¹¹⁵ ibidem, str. 163.

1. Uspoređivanja aktualnih rezultata s usvojenim proračunom.
2. Procjenjivanja financijskih uvjeta i rezultata državnih operacija.
3. Podrške u procjeni udovoljavanja financijsko relevantnim zakonima, pravilima i procedurama.
4. Podrške u razvoju djelotvornosti i efikasnosti.

Prema stavovima Međunarodne federacije računovođa – Odbora za javni sektor posebno se ističu specifične namjene kojima moraju udovoljiti financijski izvještaji državnih jedinica:¹¹⁶

- Presentiranje informacije o izvorima, alokaciji i upotrebi financijskih resursa.
- Presentiranje informacija o tome kako jedinica financira svoje aktivnosti i udovoljava novčanim zahtjevima.
- Presentiranje informacija korisnih u procjeni sposobnosti jedinice za financiranje njenih aktivnosti i udovoljavanje njenim obvezama (redovnim i izvanrednim).
- Presentiranje informacije o financijskim uvjetima i promjenama u njima.
- Presentiranje zbirnih informacija korisnih u procjeni mogućnosti (izvršenja) jedinice u području troškova usluga, efikasnosti i izvršenja.

Financijski izvještaji također trebaju pokazati jesu li resursi stečeni i korišteni u skladu sa zakonskim i ugovornim zahtjevima i sa zakonski usvojenim proračunom.

Najznačajniji rezultat standardizacije financijskog izvještavanja su temeljni financijski izvještaji.¹¹⁷ Temeljni financijski izvještaji koji čine standard financijskog izvještavanja izrađuju se prema računovodstvenoj osnovi nastanka događaja, temelje se na međunarodnim standardima te se koriste sa svrhom da pruže prikaz financijskog položaja i uspješnosti javnog subjekta na globalnoj razini.

Temeljni financijski izvještaji sastavljeni prema računovodstvenoj osnovi nastanka događaja temelje se na primjerima iz MRSJS 1 Presentiranje financijskih izvještaja i MRSJS 2 Izvještaj o novčanom toku, a to su: ,

- Bilanca (izvještaj o financijskom položaju)

¹¹⁶ ibidem, str. 164.

¹¹⁷ ibidem, str. 167. 2021,

- Izvještaj o uspješnosti
- Izvještaj o promjenama glavnice
- Izvještaj o novčanom toku
- Bilješke uz financijske izvještaje

Zakon o proračunu kao temeljni zakonski akt kojim je reguliran sustav proračuna u Republici Hrvatskoj između ostalog uređuje područje računovodstva i financijskog izvještavanja (glava IX Proračunsko računovodstvo) i izvještavanja o izvršenju proračuna (glava X Polugodišnji i godišnji izvještaj o izvršenju proračuna)¹¹⁸.

U nastavku navedenoga financijsko izvještavanje u proračunu razdvaja se u dva seta izvještaja prema dva provedbena propisa ¹¹⁹:

- Financijski izvještaji prema Pravilniku o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu
- Izvještaji o izvršenju proračuna prema Pravilniku o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna.

te od 2023. godine imamo i Izvještaji o izvršenju financijskog plana prema Pravilniku o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna i financijskog plana (NN 85/2023)¹²⁰

Zakonom o proračunu propisana je obveza sastavljanja i predaje financijskih izvještaja za državni proračun, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave JLP(R)S te proračunske i izvanproračunske korisnike definirane Zakonom o proračunu i utvrđene u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika.¹²¹ Oblik, sadržaj financijskih izvještaja te razdoblja za koja se sastavljaju i obveza te rokovi njihova podnošenja detaljnije su propisani Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu.¹²² Financijski izvještaji predaju se na propisanim obrascima putem aplikacije RKPMI Ministarstva financija, a predati ih mogu isključivo

¹¹⁸ ibidem, str. 238.

¹¹⁹ loc. cit.

¹²⁰ Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna i financijskog plana, [website], 2023 <https://www.zakon.hr/cms.htm?id=57580>, (pristupljeno 22. siječnja 2025.).

¹²¹ Polić A., Sastavljanje i predaja financijskih izvještaja za 2023. godinu u sustavu proračuna, Prilog časopisu: Prilog proračun i proračunski korisnici, RRIF br. 1/2024. str. 7.

¹²² loc.cit.

proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i JLP(R)S-ova te JLP(R)S-ovi utvrđeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika, koji je također dostupan na mrežnim stranicama Ministarstva financija. Isto tako se uz financijske izvještaje u aplikaciju učitavaju i bilješke uz financijske izvještaje u kojima se navode razlozi zbog kojih je došlo do pojedinih većih odstupanja od ostvarenja u izvještajnom razdoblju.

Financijski izvještaji koji se sastavljaju za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2023. godine jesu:¹²³

- Bilanca na Obrascu BIL
- Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu PR-RAS
- Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji na Obrascu RAS-funkcijski
- Izvještaj o obvezama na Obrascu OBVEZE
- Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza na Obrascu P-VRIO
- Bilješke.

Rokovi predaje financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2023. godine jesu:¹²⁴

- za proračunske korisnike državnog proračuna i proračunske korisnike proračuna JLP(R)S – 31. siječnja 2024. godine
- za proračune JLP(R)S-ova i izvanproračunske korisnike državnog proračuna i JLP(R)S -ova – 15. veljače 2024. godine
- za konsolidirane financijske izvještaje razdjela državnog proračuna (razina 12) i proračuna JLP(R)S-ova (razina 23) – 28. veljače 2024. godine.

Prema čl. 144. st. 8. Zakona te čl. 28. Pravilnika, JLP(R)S-ovi, proračunski i izvanproračunski korisnici objavljuju godišnje financijske izvještaje na svojim mrežnim stranicama najkasnije u roku od osam dana od propisanog roka za njihovo podnošenje.¹²⁵ Proračunski i izvanproračunski korisnici koji nemaju vlastite mrežne stranice, objavljuju godišnje financijske izvještaje na mrežnim stranicama nadležnog

¹²³ ibidem, str. 8.

¹²⁴ loc.cit

¹²⁵ ibidem, str. 10

razdjela, odnosno nadležnog JLP(R)S-a, u roku od osam dana od propisanog roka za njihovo podnošenje.¹²⁶ Ministarstva i drugi korisnici proračuna na razini razdjela organizacijske klasifikacije i JLP(R)S dužni su provjeriti jesu li godišnji financijski izvještaji objavljeni na mrežnim stranicama u propisanom roku. Nakon toga su razdjeli i JLP(R)S-ovi obvezni obavijestiti Ministarstvo financija na kojoj su internetskoj adresi odnosno mrežnoj stranici objavljeni financijski izvještaji i jesu li objavljeni u propisanom roku. Navedene podatke potrebno je dostaviti na adresu elektroničke pošte biljeske@mfin.hr do datuma koji će biti objavljen u Okružnici o predaji i konsolidaciji financijskih izvještaja proračuna i proračunskih korisnika na mrežnoj stranici Ministarstva financija.¹²⁷

¹²⁶ loc.cit.

¹²⁷ ibidem, str. 11.

Detalji o obveznicima i rokovima dostave različitih izvještaja prikazani su u sljedećoj tablici.

Slika 5. Pregled obveznika unosa izvještaja u aplikaciju RKPFI, rokova i primatelja izvještaja u aplikaciji

Obveznik	Financijski izvještaji	Rok predaje	Predaja
Proračunski korisnici državnog proračuna	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanca • Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima • Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza • Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji • Izvještaj o obvezama • Bilješke 	do 31. siječnja 2024.	<ul style="list-style-type: none"> • Nadležni razdjel • MFIN
Razdjeli državnog proračuna	Konsolidirani izvještaj <ul style="list-style-type: none"> • Bilanca • Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima • Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza • Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji • Izvještaj o obvezama • Bilješke 	do 28. veljače 2024.	<ul style="list-style-type: none"> • MFIN
Proračunski korisnici JLP(R)S	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanca • Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima • Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza • Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji • Izvještaj o obvezama • Bilješke 	do 31. siječnja 2024.	<ul style="list-style-type: none"> • Nadležni JLP(R)S • MFIN
JLP(R)S	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanca • Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima • Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza • Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji • Izvještaj o obvezama • Bilješke 	do 15. veljače 2024.	<ul style="list-style-type: none"> • MFIN
	Konsolidirani izvještaj <ul style="list-style-type: none"> • Bilanca • Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima • Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza • Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji • Izvještaj o obvezama • Bilješke 	do 28. veljače 2024.	<ul style="list-style-type: none"> • MFIN
Izvanproračunski korisnici državnog proračuna	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanca • Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima • Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza • Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji • Izvještaj o obvezama • Bilješke 	do 15. veljače 2024.	<ul style="list-style-type: none"> • MFIN
Izvanproračunski korisnici proračuna JL(R)S	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanca • Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima • Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza • Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji • Izvještaj o obvezama • Bilješke 	do 15. veljače 2024.	<ul style="list-style-type: none"> • Nadležni JLP(R)S • MFIN

Izvor: Polić A., Sastavljanje i predaja financijskih izvještaja za 2023. godinu u sustavu proračuna, Prilog časopisu: Prilog proračun i proračunski korisnici, RRIF br. 1/2024. str. 8

Odredbe Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna odnose se na izvještaje koji su najuže povezani s izvršavanjem proračuna, te ih sastavljaju samo tijela koja imaju u svojoj nadležnosti donošenje i izvršavanje proračuna (državni proračun, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.¹²⁸

Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna i financijskog plana propisuje izgled, sadržaj, obveznike primjene, način i rokove podnošenja, donošenja i objave tih izvještaja. Odredbe se odnose na državni proračun, proračune jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, njihove proračunske i izvanproračunske korisnike. Polugodišnji i godišnji izvještaj o izvršenju proračuna sadrži: opći dio, posebni dio, obrazloženje i posebne izvještaje.¹²⁹

¹²⁸ D. Vašiček, V. Vašiček, *op.cit.*, str. 238.

¹²⁹ Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna i financijskog plana, [website], 2023 https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_07_85_1336.html, (pristupljeno 01. veljače 2025.).

4. Primjena proračunskog računovodstva na primjeru

Općine Nova Kapela

4.1 O Općini Nova Kapela

Općina Nova Kapela nalazi se u južnom dijelu Slavonije, u Posavini. Ustrojbeno pripada Brodsko-posavskoj županiji, a geografski se može podijeliti u tri cjeline i to sjeverni brdski dio na južnim obroncima Požeške gore, gdje graniči s Požeško-slavonskom županijom, središnji dio koji se nalazi uz regionalnu cestu Nova Gradiška - Slavonski Brod u kojem je i najveća gustoća naseljenosti, te ravničarski ili posavski dio koji se na jugu proteže do rijeke Save odnosno do državne granice s Republikom Bosnom i Hercegovinom, dok na zapadnom dijelu Općina graniči s Općinom Staro Petrovo Selo i Davor, a na istoku s Općinom Oriovac.¹³⁰ Općina Nova Kapela u svom sastavu ima 12 naselja. To su ¹³¹: Batrina, Bili Brig, Donji Lipovac, Dragovci, Gornji Lipovac, Magić Mala, Nova Kapela, Pavlovci, Seoce, Siče, Srednji Lipovac, Stara Kapela. Prema popisu stanovništva iz 2021. godine u ovim naseljima živi 3393 stanovnika. ¹³² Površina Općine Nove Kapele iznosi 129 km². Predstavničko tijelo Općine je općinsko vijeće, a izvršno tijelo je općinski načelnik. Za obavljanje poslova iz samoupravnog djelokruga ustrojen je jedinstveni upravni odjel koji u okviru prava i dužnosti Općine Nova Kapela, provodi zakone i druge propise, odluke i opće akte Općinskog vijeća i načelnika te prati stanje u upravnim područjima za koji je osnovan: provodi nadzor, poduzima mjere za koje je zakonom i propisima ovlašten, priprema odluke i druge opće akte, a obavlja i mnoge druge poslove.¹³³ Općinska administracija djeluje unutar jedinstvenog upravnog odijela u kojem je zaposleno 4 službenika, a za obavljanje komunalnih djelatnosti djeluje vlastiti komunalni pogon u kojem je zaposleno 5 namještenika.¹³⁴ Komunalni pogon zadužen je za održavanje javnih površina, košnju i uređenje javnih zelenih površina i groblja. Svi navedeni poslovi obavljaju se na području cijele Općine. Naselja kroz Općinu povezana su s ukupno 65 asfaltiranih cesta.¹³⁵

¹³⁰ I. Prpić, *Općina Nova Kapela – naš zavičaj*, Nova Gradiška, Općina Nova Kapela, 2023., str

¹³¹ ibidem, str. 15.

¹³² loc. cit.

¹³³ ibidem, str. 16.

¹³⁴ loc. cit.

¹³⁵ loc. cit.

U svom samoupravnom djelokrugu, Općina obavlja poslove lokalnog značaja kojima se neposredno ostvaruju potrebe građana, a to se posebno odnosi na ¹³⁶:

- uređenje naselja i stanovanja
- prostorno i urbanističko planiranje
- komunalno gospodarstvo
- briga o djeci
- socijalna skrb
- planiranje zdravstvene zaštite
- odgoj i osnovno obrazovanje
- kultura, tjelesna kultura i sport
- zaštita potrošača
- zaštita i unapređenje okoliša
- protupožarna zaštita
- civilna zaštita
- promet na cijelom području Općine

4.2 Implementacija sustava proračunskog računovodstva Općine Nova Kapela

Ovo poglavlje analizira financijsko poslovanje Općine Nova Kapela za 2023. godinu, temeljeći se na podacima o prihodima, rashodima, primicima i izdacima proračuna. Podaci o provedbi proračunskog računovodstva na primjeru Općine Nova Kapela koji su navedeni u sljedećem poglavlju prikupljeni su vlastitim istraživanjem putem javno dostupnih te internih dokumenata Općine. Provedena analiza je isključivo provedena od strane autora ovog diplomskog rada. Svi podaci obrađeni su u skladu s etičkim smjernicama i uz poštivanje povjerljivosti.

Cilj ove analize je pružiti detaljan uvid u financijsko upravljanje Općine, procijeniti njezinu operativnu efikasnost te identificirati ključne financijske izazove i prilike. Analizirajući promjene u strukturi prihoda i rashoda, nastoji se razumjeti koliko je Općina Nova Kapela bila uspješna u prikupljanju i raspodjeli proračunskih sredstava, kao i u ostvarivanju svojih financijskih ciljeva.

¹³⁶ loc. cit.

Proračun Općine Nova Kapela za 2023. godinu planiran je u ukupnom iznosu od 2.322.941,00 eura. Od toga su planirani prihodi poslovanja 2.356.408,00 eura, a prihodi od prodaje nefinancijske imovine 72.566,00 eura, te planirani prenesi manjak iz 2022. u iznosu od 106.033,00 eura. Ovi se prihodi sastoje od poreza na dohodak, poreza na imovinu i poreza na robu i usluge, od kojih je najznačajniji porez na dohodak. Rashodi su planirani u ukupnom iznosu 2.016.165,00 eura od čega se na rashode poslovanja odnosi 1.647.951,00 eura, 368.214,00 eura odnosi se na rashode za nabavu nefinancijske imovine (investicije i ulaganja), a izdaci za financijsku imovinu i otplatu zajmova iznose 306.776,00 eura.

Proračun Općine strukturiran je prema ekonomskim, funkcionalnim i programskim klasifikacijama te klasifikacijom prema izvorima financiranja, čime se omogućava transparentno praćenje troškova i učinkovitost trošenja javnih sredstava. Općina u svojoj strategiji pridaje važnost projektima usmjerenima na razvoj infrastrukture, zaštitu okoliša i podizanje kvalitete života lokalnog stanovništva.

Prema podacima iz bilješki uz financijske izvještaje za razdoblje 01.01.-31.12.2023. godine proračunski proces Općine Nova Kapela provodi se u skladu sa Zakonom o proračunu Republike Hrvatske (Narodne novine broj 144/21), Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Narodne novine broj 124/14,115/15,87/16,3/18,126/19,108/20), Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama (Narodne novine broj 26/10,120/13,1/20) i Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (Narodne novine broj 37/22)

Temeljem zakona, Općina je obvezna poštovati proračunske klasifikacije, izrađivati godišnje proračune te podnositi izvješća o provedbi proračuna. Člankom 7. Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu propisan je sadržaj financijskih izvještaja. Također sastavni dio financijskih izvještaja proračuna su bilješke uz financijske izvještaje koje prema članku 14. istog pravilnika predstavljaju dopunu podataka uz financijske izvještaje.

Proračunski proces Općine obuhvaća izradu proračuna koja započinje analizom prethodnih prihoda i rashoda te procjenom očekivanih financijskih tokova.

Zakonom o proračunu (Narodne novine broj 144/21) propisana je obveza izrade i podnošenja Godišnjeg izvještaja o izvršenju proračuna predstavničkom tijelu na donošenje do 31. svibnja tekuće godine za prethodnu godinu. Pa je tako Zakonom o proračunu („Narodne novine“, broj 144/21) i Pravilnikom o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Narodne novine 85/23) općinski načelnik obavezan do 31. svibnja tekuće godine izraditi i dostaviti Općinskom Vijeću Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna za prethodnu godinu. Sadržaj godišnjeg izvještaja o izvršenju proračuna propisan je Pravilnikom o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Narodne novine broj 85/23). U članku 4. navedenog Pravilnika utvrđeno je da Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna sadrži: opći dio, posebni dio, obrazloženje i posebne izvještaje. Usvajanje proračuna odvija se tako da načelnik Općine podnosi prijedlog proračuna općinskom vijeću na usvajanje. Na temelju članka 42. Zakona o proračunu "Narodne novine" broj 144/21) i članka 30. Statuta Općine Nova Kapela ("službeni vjesnik Brodsko-posavske županije broj 4 /2014), Službene novine Općine Nova Kapela broj 28/18, 32/18,2/20 1 4/21), Općinsko vijeće Općine Nova Kapela na 10. sjednici održanoj 19.12.2022 godine, jednoglasno sa 11 glasova donijelo je odluku o izvršavanju proračuna Nova Kapela za 2023. godinu. Proračun se provodi uz stalno praćenje realizacije prihoda i rashoda, a u slučaju odstupanja od plana, Općina provodi rebalans proračuna. Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna Općine Nova Kapela za 2023. godinu objavljen je na internetskim stranicama Općine Nova Kapela (www.novakapela.hr) i u Službenim novinama Općine Nova Kapela. Što se tiče nadzora i kontrole provedba proračuna podliježe unutarnjoj kontroli upravnog odjela te vanjskoj reviziji od strane državnih tijela. Polugodišnja i godišnja financijska izvješća redovito se podnose Ministarstvu financija i općinskom vijeću.

Općina Nova Kapela obveznik je proračunskog računovodstva te pri evidentiranju poslovnih promjena primjenjuje modificirano računovodstveno načelo priznavanja prihoda i rashoda. Općina Nova Kapela izrađuje financijska izvješća koja obuhvaćaju pregled prihoda, rashoda, zaduženja i realizacije kapitalnih projekata. Izvješća se podnose polugodišnje i godišnje, a ključna uloga im je osiguravanje transparentnosti prema lokalnoj zajednici i nadležnim institucijama.

U nastavku je provedena analiza koja obuhvaća ekonomsku, funkcijsku, organizacijsku, programsku i klasifikaciju prema izvorima financiranja proračuna

Općine Nova Kapela. Ekonomska klasifikacija omogućuje detaljan uvid u strukturu prihoda i rashoda, dok funkcijska klasifikacija daje pregled alokacije sredstava prema specifičnim javnim funkcijama, kao što su obrazovanje, zdravstvo, socijalna zaštita i komunalne usluge. Organizacijska klasifikacija fokusira se na raspodjelu resursa među različitim organizacijskim jedinicama Općine, kao što su općinsko vijeće i jedinstveni upravni odjel. Programska klasifikacija pruža uvid u financiranje i realizaciju pojedinačnih programa i projekata, omogućujući analizu uspješnosti u postizanju strateških ciljeva i prioriteta Općine. Klasifikacijom prema izvorima financiranja predstavljaju se kategorije prihoda i primitaka namijenjene pokrivanju specifičnih rashoda i izdataka prema njihovoj vrsti i namjeni. Prihodi i primici planiraju se, raspoređuju i evidentiraju u skladu s izvorima iz kojih potječu. Rashodi i izdaci planiraju se, izvršavaju i prate prema izvorima financiranja.

Cilj ove analize je prikazati kako su promjene u приходima i rashodima utjecale na ukupnu financijsku održivost Općine Nova Kapela, te koliki je njezin kapacitet za podmirivanje obveza i ostvarivanje planiranih aktivnosti. Kroz analizu se nastoji razumjeti dinamika između različitih vrsta rashoda i prihoda te procijeniti sposobnost Općine da prilagodi svoje financijsko upravljanje u skladu s promjenjivim uvjetima i potrebama zajednice. U konačnici, ova analiza pružit će osnovu za preporuke koje bi mogle pomoći Općini Nova Kapela u optimizaciji svojih financijskih strategija i osiguravanju dugoročne održivosti proračuna.

Tablica 1. Ekonomska klasifikacija Općine Nova Kapela

Račun	Naziv računa	Proračun 2023 - III.Rebalans	Izvršenje 1.1.2023.-31.12.2023.
RAČUN PRIHODA I RASHODA - PRIHODI PREMA EKONOMSKOJ KLASIFIKACIJI			
6	Prihodi poslovanja	2.601.230,00	2.223.940,79
61	Prihodi od poreza	630.154,00	623.692,72
63	Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna	1.491.930,00	1.203.412,59
64	Prihodi od imovine	84.853,00	51.917,67
65	Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada	391.953,00	342.157,81
66	Prihodi od prodaje proizvoda i robe te pruženih usluga i prihodi od donacija	2.340,00	2.760,00
7	Prihodi od prodaje nefinancijske imovine	97.216,00	141.259,05
71	Prihodi od prodaje neproizvedene dugotrajne imovine	66.110,00	67.819,05
72	Prihodi od prodaje proizvedene dugotrajne imovine	31.106,00	73.440,00
SVEUKUPNO PRIHODI		2.698.446,00	2.365.199,84
RAČUN PRIHODA I RASHODA - RASHODI PREMA EKONOMSKOJ KLASIFIKACIJI			
3	Rashodi poslovanja	1.704.777,00	1.530.935,45
31	Rashodi za zaposlene	331.180,00	324.706,15
32	Materijalni rashodi	809.510,00	727.417,64
34	Financijski rashodi	29.990,00	8.230,63
35	Subvencije	3.318,00	0,00
36	Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna	228.006,00	208.087,88
37	Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade	75.882,00	58.002,97
38	Ostali rashodi	226.891,00	204.490,18
4	Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	1.745.151,00	440.592,05
42	Rashodi za nabavu proizvedene dugotrajne imovine	1.662.151,00	359.428,83
45	Rashodi za dodatna ulaganja na nefinancijskoj imovini	83.000,00	81.163,22
SVEUKUPNO RASHODI		3.449.928,00	1.971.527,50
VIŠAK/MANJAK PRIHODA I RASHODA		-751.482,00	393.672,34
RAČUN FINANCIRANJA PREMA EKONOMSKOJ KLASIFIKACIJI			
5	Izdaci za financijsku imovinu i otplate zajmova	36.000,00	35.217,16
54	Izdaci za otplatu glavnice primljenih kredita i zajmova	36.000,00	35.217,16
8	Primici od financijske imovine i zaduživanja	800.000,00	40.146,48
84	Primici od zaduživanja	800.000,00	40.146,48
NETO REZULTAT FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI		764.000,00	4.929,32
UKUPNI REZULTAT POSLOVANJA			
Račun	Naziv računa	Proračun 2023 - III.Rebalans	Izvršenje 1.1.2023.-31.12.2023.
Višak/manjak prihoda i rashoda (ukupni prihodi - ukupni rashodi)		-751.482,00	393.672,34
Neto rezultat financijskih aktivnosti (primitci-izdatci)		764.000,00	4.929,32
UKUPNI REZULTAT GODINE		12.518,00	398.601,66
Ostvareni rezultat 2023. godine			398.601,66
Preneseni rezultat iz prethodne 2022. godine			-9.761,15
Rezultat raspoloživ za prijenos u sljedeće razdoblje (2024. godina)			388.840,51

Izvor: Izrada autora prema: Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna Općine Nova Kapela za 2023.godinu, [website],2024,http://www.novakapela.hr/1471_GODINJI_IZVJETAJ_O_IZVRENJU_PRORAUNA_OPINE_NOVA_KAPELA_ZA_2023GODINU ,(pristupljeno 15. lipnja 2024.).

U ovom dijelu rada iznijet će se detaljna analiza ekonomske klasifikacije prihoda, primitaka, rashoda i izdataka Općine Nova Kapela za 2023. godinu. Svi iznosi izraženi su u eurima, a analiza je izvedena na temelju godišnjeg izvješća o izvršenju proračuna za 2023. godinu i pratećih obrazloženja. Ekonomska klasifikacija omogućuje uvid u strukturu proračuna kroz različite kategorije prihoda i rashoda, pružajući jasnu sliku o tome kako su sredstva prikupljena i potrošena tijekom godine. Kroz ovu analizu procijenit će se koliko je Općina Nova Kapela uspješno upravljala svojim financijskim resursima u odnosu na planirane ciljeve i stvarne potrebe zajednice.

Ukupni prihodi i primici Općine Nova Kapela za 2023. godinu iznosili su 2.405.346,32 eura, što predstavlja 19,48% više u odnosu na prethodnu godinu. Ovaj porast tumači se kao rezultat povećanja poreznih prihoda i pomoći iz državnog proračuna. Analiza prema kategorijama otkriva specifične trendove i odstupanja:

Prihodi od poreza (61): Planirani iznos za ovu kategoriju bio je 630.154,00 eura, dok je ostvareno 623.692,72 eura. Razlika od -6.461,28 eura ukazuje na blago niže ostvarenje od očekivanog. Ovi prihodi uključuju poreze na dohodak, imovinu i druge lokalne poreze, koji su bili stabilni, ali nisu u potpunosti dosegli planirane iznose. To je posljedica manjih prihoda od nekih specifičnih poreznih izvora, poput poreza na nekretnine i potrošnju.

Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna (63): Planirani iznos za ovu kategoriju bio je 1.491.930,00 eura, a ostvareni iznos iznosio je 1.203.412,59 eura, što je 288.517,41 eura manje od planiranog. Prihodi od pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna uključuju tekuće i kapitalne pomoći iz državnog i županijskog proračuna, uključujući sredstva za fiskalno izravnjanje, održavanje predškolskih programa, te sufinanciranje infrastrukturnih projekata kao što je modernizacija javne rasvjete, sanacija nerazvrstanih cesta, obnova pješačke staze, opremanje multimedijalnog centra, itd. Ovaj iznos sugerira visoku ovisnost Općine o transferima i pomoćima iz viših razina vlasti, što može biti dobro za realizaciju projekata, ali također naglašava potrebu za diverzifikacijom prihoda.

Prihodi od imovine (64): Ovdje su planirani prihodi bili 84.853,00 eura, dok je ostvareno 51.917,67 eura, što je 32.935,33 eura manje od planiranog. Prihodi od imovine uključuju prihode od zakupa, najma, kamata i ostalih oblika korištenja općinske imovine. Ovo odstupanje ukazuje na manje iskorištavanje imovine nego što je očekivano. Prema obrazloženjima iz izvješća, prihodi od nefinancijske imovine su blago porasli u odnosu na prethodnu godinu, ali nisu dosegli razine koje su bile planirane, što upućuje na potrebu za poboljšanjem upravljanja i monetizacije općinske imovine.

Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi (65): Planirano je 391.953,00 eura, dok je ostvareno 342.157,81 eura, što predstavlja negativno odstupanje od 49.795,19

eura. Ovi prihodi uključuju razne upravne i administrativne pristojbe, kao što su komunalne naknade, doprinosi i druge naknade prema posebnim propisima. Manje ostvarenje rezultat je niže naplate pristojbi nego što je prvotno planirano.

Prihodi od prodaje proizvoda te pruženih usluga i prihodi od donacija (66): Ostvareni prihodi od 2.760,00 eura premašili su planirane 2.340,00 eura, što ukazuje na dodatne aktivnosti i donacije koje su bile veće nego što se očekivalo. Iako je ovo manja stavka u ukupnim prihodima, pokazuje fleksibilnost Općine u prikupljanju prihoda kroz različite izvore. U okviru ostvarenih prihoda evidentirani su prihodi od donacija za izradu monografije „Općina Nova Kapela – naš zavičaj“.

Prihod od prodaje ne proizvedene i proizvedene dugotrajne imovine (71 i 72): Ostvareni iznos od 141.259,05 eura premašio je planirani iznos od 97.216,00 eura za 44.043,05 eura. To ukazuje na uspješniju prodaju imovine (prihodi od prodaje nekretnina u vlasništvu Općine) nego što se očekivalo, što je pozitivno za općinski proračun jer doprinosi povećanju kapitalnih prihoda, ali isto tako to treba uzeti sa oprezom jer prodajom nekretnina možemo izgubiti održiv izvor financiranja i prihoda.

Primici od zaduživanja (84): Planirano je značajnih 800.000,00 eura, no ostvareno je samo 40.146,48 eura, a odnose se na primljen zajam od državnog proračuna za namirenje povrata poreza na dohodak u 2023. godini.

Ukupni rashodi i izdaci za 2023. godinu iznosili su 2.006.744,66 eura, što je 0,46% manje u odnosu na prethodnu godinu. Detaljna analiza prema ekonomskoj klasifikaciji otkriva sljedeće ključne točke:

Rashodi za zaposlene (31): Planirani iznos je bio 331.180,00 eura, dok je ostvareno 324.706,15 eura. Odnose se na rashode za zaposlene u Jedinstvenom upravnom odjelu, plaće načelnika, djelatnika Vlastitog komunalnog pogona, plaće zaposlenika Projekta “Zaželi-Faza III-Radimo i pomažemo”, plaće zaposlenika u provođenju programa javnih radova-revitalizacija javnih površina.

Materijalni rashodi (32): Planirano je 809.510,00 eura, a ostvareno je 727.417,64 eura, što je 82.092,36 eura manje od planiranog. Materijalni rashodi obuhvaćaju troškove

za energiju, materijal, usluge održavanja i druge operativne troškove kao što su naknade za službena putovanja, naknada za prijevoz na posao, stručna usavršavanja, izdaci za uredski materijal, električnu energiju, itd. Ovo smanjenje rezultat je smanjenih operativnih aktivnosti u odnosu na planirano.

Financijski rashodi (34): Znatno su ispod planiranih, s ostvarenim iznosom od 8.230,63 eura naspram planiranih 29.990,00 eura, što je 21.759,37 eura manje od planiranog, što ukazuje na manje kamate i financijske troškove nego što se očekivalo, što je posljedica manjeg zaduživanja.

Pomoći dane unutar općeg proračuna (36): Planirano je 228.006,00 eura, a ostvareno 208.087,88 eura, što je 19.918,12 eura manje od planiranog. Tekuće pomoći unutar proračuna uključuju pomoći za provođenje predškolskog odgoja u Dječjem vrtiću „Zvončić“ Nova Kapela.

Naknade građanima i kućanstvima (37): Planirano je 75.882,00 eura, dok je ostvareno 58.002,97 eura, što je 17.879,03 eura manje od planiranog. Naknade obuhvaćaju jednokratne novčane pomoći obiteljima za podmirenje osnovnih životnih potreba, stipendije redovnim studentima, mjere za poticanje rješavanja pitanja mladih obitelji, naknade za novorođenčad, nabavu radnih bilježnica osnovnoškolcima i ostalo.

Ostali rashodi (38): Ostvareni rashodi od 204.490,18 eura su manji od planiranih 226.891,00 eura za 22.400,82 eura. Ostali rashodi uključuju pomoći udrugama prema Odluci o dodjeli financijskih sredstava Udrugama za financiranje programa /projekata iz proračuna Općine Nova Kapela za 2023. godinu, Vatrogasnoj zajednici Općine, Lokalnoj akcijskog grupi-LAG, Turističkoj zajednici Meridiana Slavonica, Crvenom križu Nova Gradiška, Hrvatskoj gorskoj službi spašavanja, Osnovnoj školi „Antun Mihanović“ Nova Kapela, Batrina. Na računu kapitalnih pomoći iskazani su pomoći za izradu projekta i izgradnje vodoopskrbnih cjevovoda u naseljima Općine Nova Kapela.

Rashodi za nabavu nefinancijske imovine (4): Znatno su ispod planiranih, s ostvarenim iznosom od 440.592,05 eura naspram planiranih 1.745.151,00 eura, što je 1.304.558,95 eura manje od planiranog. Navedeno ukazuje na smanjenje ili odgodu kapitalnih investicija, zbog financijskih ograničenja. To uključuje rashode za obnovu

pješačke staze, opreme za društvene domove te dječja i nogometna igrališta i parkove, modernizaciju javne rasvjete itd.

Uvidom u financijske izvještaje i proračun za 2022. i 2023. godinu koji su javno dostupni na internetskim stranicama Općine Nova Kapela vidljivo nam je da je Općina Nova Kapela u 2023. godini ostvarila veći prihod nego prethodne godine, ali s određenim odstupanjima u planiranim i ostvarenim iznosima unutar kategorija prihoda i rashoda. Postoje značajne uštede u nekoliko kategorija rashoda, što ukazuje na učinkovito upravljanje proračunom, ali i na odgode u realizaciji određenih kapitalnih projekata. Preporučuje se nastavak kontrole troškova i povećanje napora u optimizaciji prihoda, osobito u kategorijama koje nisu dosegle planirane iznose, poput prihoda od imovine i administrativnih pristojbi. Također, treba razmotriti strategije za bolje korištenje imovine Općine i diverzifikaciju izvora financiranja kako bi se smanjila ovisnost o vanjskim pomoćima.

Tablica 2. Funkcijska klasifikacija Općine Nova Kapela

Račun	Naziv računa	Proračun 2023 - III.Rebalans	Izvršenje 1.1.2023.- 31.12.2023.
1	Opće javne usluge	395.403,00	322.403,69
3	Javni red i sigurnost	40.932,00	44.551,27
4	Ekonomski poslovi	537.606,00	83.868,48
5	Zaštita okoliša	135.540,00	121.485,93
6	Usluge unaprjeđenja stanovanja i zajednice	1.653.318,00	740.585,72
7	Zdravstvo	1.100,00	1.026,41
8	Rekreacija, kultura i religija	134.587,00	149.526,94
9	Obrazovanje	304.560,00	280.530,75
10	Socijalna zaštita	246.882,00	227.548,31
SVEUKUPNO		3.449.928,00	1.971.527,50

Izvor: Izrada autora prema :Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna Općine Nova Kapela za 2023.godinu, [website],2024,http://www.novakapela.hr/1471_GODINJI_IZVJETAJ_O_IZVRENJU_PRORAUNA_OPINE_NOVA_KAPELA_ZA_2023_GODINU ,(pristupljeno 15. lipnja 2024.).

Funkcijska klasifikacija proračuna predstavlja raspodjelu rashoda prema različitim funkcijama ili aktivnostima koje javna tijela obavljaju kako bi zadovoljila potrebe zajednice. Analizom funkcijske klasifikacije rashoda Općine Nova Kapela možemo razumjeti na koji način su sredstva raspoređena među različitim sektorima te kako su ta sredstva korištena tijekom 2023. godine. Svi iznosi izraženi su u eurima, a analiza

je izvedena na temelju godišnjeg izvješća o izvršenju proračuna za 2023. godinu i pratećih obrazloženja.

Tablica prikazuje funkcijsku klasifikaciju rashoda za 2023. godinu, s usporedbom između planiranih iznosa (III. rebalans proračuna za 2023.) i stvarnog izvršenja za razdoblje od 1.1.2023. do 31.12.2023. Ukupni planirani rashodi iznosili su 3.449.928,00 eura, dok je stvarno izvršenje bilo 1.971.527,50 eura, što ukazuje na značajna odstupanja u izvršenju proračuna.

U okviru proračuna, analizirani su rashodi prema funkcijama, što nam pruža uvid u financijsko upravljanje i prioritete unutar zajednice. Svaka funkcija pokazuje različite trendove u potrošnji, što ukazuje na promjene u strategijama, učinkovitost upravljanja i reakciju na nepredviđene okolnosti.

Opće javne usluge (Račun 1) su zabilježile smanjenje rashoda od 73.000,31 eura u odnosu na planirani iznos, što ukazuje na racionalizaciju troškova i efikasnije korištenje resursa. Smanjeni troškovi rezultat su optimizacije u nabavi usluga i materijala, smanjenja operativnih troškova te uspješnijih pregovora s dobavljačima. Ovo je pozitivan pokazatelj da se resursima upravlja pažljivo, smanjujući nepotrebne troškove, a istovremeno održavajući kvalitetu pruženih usluga.

U kategoriji Javnog reda i sigurnosti (Račun 3), rashodi su premašili planirane iznose za 3.619,27 eura. Ovo povećanje posljedica je neplaniranih izdataka poput hitnih sigurnosnih intervencija uslijed neočekivanih događaja točnije vremenskih neprilika te opremanje protupožarne zaštite. Ova situacija sugerira da je Općina morala reagirati na nepredviđene okolnosti, što je rezultiralo povećanim troškovima.

Ekonomski poslovi (Račun 4) bilježe značajno smanjenje rashoda od 453.737,52 eura u odnosu na planirane iznose. Ovo drastično smanjenje rezultat je nerealiziranih projekata i smanjenih ulaganja u ostale industrije tj. višenamjenske razvojne projekte koji su prema planu planirani u 2023. godini i uključivali su izgradnju industrijske zone koja je prolongirana za 2024.godinu. Ovaj pad ukazuje na potrebu za revidiranjem proračunskih planova u ovoj kategoriji kako bi se bolje odražavale stvarne mogućnosti i potrebe zajednice.

U Zaštiti okoliša (Račun 5), rashodi su bili manji za 14.054,07 eura u odnosu na planirano. Iako je došlo do smanjenja, realizacija ekoloških projekata ukazuje na posvećenost održavanju i poboljšanju okoliša.

Usluge unaprjeđenja stanovanja i zajednice (Račun 6) pokazuju značajno smanjenje rashoda za 912.732,28 eura. Ovaj pad posljedica je odgode infrastrukturnih projekata i smanjenih ulaganja. Smanjenje ukazuje na promjenu prioriteta odnosno nemogućnost realizacije određenih projekata zbog financijskih ograničenja.

U segmentu Zdravstva (Račun 7), rashodi su bili vrlo blizu planiranih, s razlikom od samo 73,59 eura. Ova usklađenost ukazuje na precizno planiranje i odgovorno upravljanje resursima u zdravstvu, pokazujući stabilnost u ovom sektoru.

Rekreacija, kultura i religija (Račun 8) zabilježili su nešto veće rashode od planiranih, s razlikom od 14.939,94 eura. Ovo povećanje ukazuje na dodatne troškove povezane s kulturnim aktivnostima točnije obnovu vjerskih objekata i ulaganje u sportske objekte.

Kategorija Obrazovanja (Račun 9) zabilježila je smanjenje rashoda za 24.029,25 eura zbog završetka adaptacije i uređenja dječjeg vrtića.

Konačno, Socijalna zaštita (Račun 10) bilježi smanjenje rashoda od 19.333,69 eura, što ukazuje na manju potražnju za socijalnim uslugama i uštede unutar socijalnih programa.

Analiza proračunskih rashoda prema funkcijama otkriva različite dinamike i izazove u upravljanju općinskim financijama. Dok su neka područja pokazala sposobnost uštede i efikasnijeg korištenja resursa, druga su se suočila s nepredviđenim troškovima i izazovima koji su zahtijevali prilagodbu proračuna. Ova analiza pomaže u razumijevanju financijskih prioriteta i prilagodbi koje su potrebne za optimalno upravljanje resursima u budućnosti.

Tablica 3. Organizacijska klasifikacija Općine Nova Kapela

Brojčana oznaka i naziv	Proračun 2023 - III.Rebalans	Izvršenje 1.1.2023.- 31.12.2023.
RAZDJEL: 001 OPĆINSKO VIJEĆE I OPĆINSKI NAČELNIK	95.027,00	86.024,05
GLAVA: 00101 OPĆINSKO VIJEĆE	6.776,00	4.355,95
GLAVA: 00102 OPĆINSKI NAČELNIK	88.251,00	81.668,10
RAZDJEL: 002 JEDINSTVENI UPRAVNI ODJEL	3.390.901,00	1.920.720,61
GLAVA: 00201 JEDINSTVENI UPRAVNI ODJEL	3.390.901,00	1.920.720,61
SVEUKUPNO	3.485.928,00	2.006.744,66

Izvor: Izrada autora prema: Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna Općine Nova Kapela za 2023.godinu, [website],2024,[http://www.novakapela.hr/1471 GODINJI IZVJETAJ O IZVRENJU PRORAUNA OPINE NOVA KAPELA ZA 2023GODINU](http://www.novakapela.hr/1471_GODINJI_IZVJETAJ_O_IZVRENJU_PRORAUNA_OPINE_NOVA_KAPELA_ZA_2023GODINU) ,(pristupljeno 15. lipnja 2024.).

Tablica prikazuje organizacijsku klasifikaciju proračuna Općine Nova Kapela, pružajući pregled planiranih i ostvarenih sredstava u proračunskoj godini 2023. prema odgovornim organizacijskim jedinicama. Svi iznosi izraženi su u eurima, a analiza je izvedena na temelju godišnjeg izvješća o izvršenju proračuna za 2023. godinu i pratećih obrazloženja. Organizacijska klasifikacija omogućuje raspodjelu proračunskih prihoda, primitaka, rashoda i izdataka prema specifičnim proračunskim subjektima, temeljeći se na organizacijskom ustroju tijela lokalne samouprave, čime se osigurava transparentno i učinkovito upravljanje financijama. U ovom slučaju, proračun Općine Nova Kapela strukturiran je u dva glavna razdjela: Razdjel 001 koji obuhvaća Općinsko vijeće i Općinskog načelnika te Razdjel 002 koji se odnosi na Jedinствeni upravni odjel.

Razdjel 001, koji uključuje Općinsko vijeće i Općinskog načelnika, ima ukupno planiran proračun od 95.027,00 eura, dok je izvršenje iznosilo 86.024,05 eura. Unutar ovog razdjela, Općinsko vijeće (Glava 00101) imalo je planirani proračun od 6.776,00 eura, a izvršenje je iznosilo 4.355,95 eura, što ukazuje na nižu potrošnju od planirane. Općinski načelnik (Glava 00102) imao je plan od 88.251,00 eura, dok je izvršenje bilo 81.668,10 eura, što također pokazuje manju potrošnju od planirane, sugerirajući da je dio sredstava ostao neiskorišten.

Razdjel 002 odnosi se na Jedinствeni upravni odjel, koji ima znatno veći proračun u iznosu od 3.390.901,00 eura, dok je stvarno izvršenje iznosilo 1.920.720,61 eura. Ovaj razdjel predstavlja najveći dio proračuna Općine Nova Kapela, što pokazuje da su

administrativne i operativne funkcije ključne za funkcioniranje Općine. Međutim, znatno niže izvršenje u usporedbi s planiranim proračunom ukazuje na odgođene projekte, racionalizaciju troškova i nepredviđene uštede.

Sveukupno, planirani proračun iznosio je 3.485.928,00 eura, dok je izvršenje bilo 2.006.744,66 eura, što znači da je ukupno izvršenje bilo približno 57,6% od planiranog.

Tablica 4. Programska klasifikacija Općine Nova Kapela

PROGRAM	PRORAČUN 2023.	OSTVARENJE 2023.
Program: 1001 MJERE I AKTIVNOSTI ZA OSIGURANJE RADA IZ DJELOKRUGA PREDSTAVNIČKOGA TIJELA	6.776,00	4.355,95
Program: 1002 MJERE I AKTIVNOSTI ZA OSIGURANJE RADA IZ DJELOKRUGA IZVRŠNOG TIJELA	88.251,00	81.668,10
Program: 2001 MJERE I AKTIVNOSTI ZA OSIGURANJE RADA IZ DJELOKRUGA JEDINSTVENOG UPRAVNOG ODJELA	341.608,00	312.829,98
Program: 2002 AKTIVNA POLITIKA ZAPOSŁJAVANJA	170.509,00	170.506,44
Program: 2003 RAZVOJ POLJOPRIVREDE	86.970,00	51.915,43
Program: 2004 RAZVOJ GOSPODARSTVA	450.053,00	35.948,55
Program: 2005 ODRŽAVANJE OBJEKATA I UREĐAJA KOMUNALNE INFRASTRUKTURE	258.542,00	209.345,59
Program: 2006 GRADNJA OBJEKATA I UREĐAJA KOMUNALNE INFRASTRUKTURE	1.119.250,00	249.955,18
Program: 2007 PROSTORNO UREĐENJE I UNAPREĐENJE STANOVANJA	8.636,00	6.742,07
Program: 2008 ZAŠTITA OKOLIŠA	62.105,00	61.104,36
Program: 2009 PROTUPOŽARNA I CIVILNA ZAŠTITA	36.932,00	32.426,27
Program: 2010 SOCIJALNA SKRB , NOVČANA POMOĆ I DEMOGRAFSKE MJERE	71.909,00	52.574,87
Program: 2011 RAZVOJ SPORTA I REKREACIJE	79.545,00	65.006,18
Program: 2012 JAVNE POTREBE U KULTURI	30.497,00	29.713,07
Program: 2013 PREDŠKOLSKI ODGOJ I OBRAZOVANJE	312.160,00	286.130,75
Program: 2014 UPRAVLJANJE IMOVINOM	121.491,00	117.717,19
Program: 2015 FINANCIRANJE UDRUGA I SPOMEN OBILJEŽJA DOMOVINSKOGA RATA	4.990,00	4.530,17
Program: 2016 ZDRAVSTVO I ZAŠTITA, OČUVANJE I UNAPREĐENJE ZDRAVLJA LJUDI	1.100,00	1.026,41
Program: 2017 KAPITALNA ULAGANJA U IMOVINU	143.636,00	137.316,71
Program: 2019 VLASTITI KOMUNALNI POGON	90.968,00	95.931,39
SVEUKUPNO	3.485.928,00	2.006.744,66

Izvor: Izrada autora prema :Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna Općine Nova Kapela za 2023.godinu, [website],2024,[http://www.novakapela.hr/1471 GODINJI IZVJETAJ O IZVRENJU PRORAUNA OPINE NOVA KAPELA ZA 2023GODINU](http://www.novakapela.hr/1471_GODINJI_IZVJETAJ_O_IZVRENJU_PRORAUNA_OPINE_NOVA_KAPELA_ZA_2023GODINU) ,(pristupljeno 15. lipnja 2024.).

Programska klasifikacija proračuna Općine Nova Kapela za 2023. godinu pruža sveobuhvatan pregled financiranja različitih aktivnosti i projekata koji se provode unutar Općine. Svi iznosi izraženi su u eurima, a analiza je izvedena na temelju godišnjeg izvješća o izvršenju proračuna za 2023. godinu i pratećih obrazloženja. Ova analiza usmjerena je na ocjenu načina na koji su planirana proračunska sredstva bila raspoređena i kako su ta sredstva stvarno iskorištena, uzimajući u obzir strateške ciljeve i regulatorne okvire za svaki program.

Ukupno planirani rashodi Općine za 2023. godinu iznosili su 3.485.928,00 eura, dok je stvarno izvršenje proračuna bilo 2.006.744,66 eura. Ovo odstupanje od 1.479.183,34 eura predstavlja realizaciju od približno 58% planiranih sredstava. Takva značajna razlika ukazuje na više faktora, uključujući uštede, odgode i promjene u

prioritetima. Analizom specifičnih programa možemo bolje razumjeti ove odstupanja i prilagoditi buduće proračunsko planiranje.

Proračunska analiza ključnih programa Općine pokazuje kako su različiti sektori ostvarili svoje financijske planove te ukazuje na učinkovitost u upravljanju resursima. Programi koji osiguravaju rad općinskog vijeća, načelnika i administrativnih službi, kao što su Programi 1001, 1002 i 2001, ostvarili su uštede. U gornjoj tablici je vidljivo da je iz proračuna za 2023. godinu za Program 1001 bilo planirano utrošiti iznos od 6.776,00 eura, dok je ostvareno 4.355,95 eura, što je 2.420,03 eura manje od planiranog. To ukazuje na smanjenje troškova vezanih uz održavanje sjednica i naknade predstavničkim tijelima, smanjenje troškova financiranja političkih stranka i vijećnika liste grupe birača. Slično, Program 1002 pokazuje ostvarenje od 81.668,10 eura u odnosu na planiranih 88.251,00 eura, što je rezultat smanjenih operativnih troškova u uredu načelnika. Program 2001, s ostvarenjem od 312.829,98 eura od planiranih 341.608,00 eura, ukazuje na uštede u administrativnim troškovima, zatim uštede u troškovima seminara, edukacije i ostalih troškova zaposlenika što je rezultat racionalizacije troškova. Program aktivne politike zapošljavanja (Program 2002), koji potiče zapošljavanje putem javnih radova i socijalnih projekata kao što je „Zaželi - Program zapošljavanja žena“, ostvario je gotovo punu realizaciju sa 170.506,44 eura od planiranih 170.509,00 eura. Ovo ukazuje na precizno proračunsko planiranje i učinkovitu provedbu programa, čime se postižu ciljevi poput smanjenja nezaposlenosti i podrške socijalnoj uključenosti. Programi za razvoj poljoprivrede i gospodarstva (Programi 2003 i 2004) pokazali su značajna odstupanja između planiranih i stvarnih rashoda. Program 2003, s ostvarenjem od 51.915,43 eura od planiranih 86.970,00 eura, i Program 2004, s ostvarenjem od 35.948,55 eura od planiranih 450.053,00 eura. Jedan od razloga što su smanjena sredstva od planiranih je taj što nije došlo do ulaganja u razvoj industrijske zone. Također nisu potrošena sva namijenjena sredstva za poticanje poljoprivredne djelatnosti kroz program sufinanciranje udruga. Programi za održavanje i gradnju komunalne infrastrukture (Programi 2005 i 2006) također su pokazali značajna odstupanja u potrošnji. Program 2005, s ostvarenjem od 209.345,59 eura u odnosu na planiranih 258.542,00 eura, i Program 2006, koji je ostvario 249.955,18 eura od planiranih 1.119.250,00 eura, ukazuju na smanjenje u obimu infrastrukturnih projekata kao što su održavanje i gradnja prometnica, održavanje građevina i uređaja javne namjene i drugo. Programi prostornog uređenja

i zaštite okoliša (Programi 2007 i 2008) pokazali su manja odstupanja od planiranih rashoda, s ostvarenjem od 6.742,07 eura od planiranih 8.636,00 eura za Program 2007 i 61.104,36 eura od planiranih 62.105,00 eura za Program 2008. Ovi rezultati ukazuju na uspješno izvršenje planiranih aktivnosti, uključujući legalizaciju objekata i sanaciju divljih odlagališta smeća, uz minimalne uštede koje mogu biti rezultat efikasnije provedbe. U segmentu protupožarne i civilne zaštite (Program 2009), ostvareno je 32.426,27 eura od planiranih 36.932,00 eura. Najveći iznos namijenjen je redovnom poslovanju vatrogasnih zajednica Općine Nova Kapela. Program socijalne skrbi, novčane pomoći i demografskih mjera (Program 2010) ostvario je 52.574,87 eura od planiranih 71.909,00 eura, ukazujući na manju potražnju za socijalnim uslugama. Ovo sugerira nižu potrebu za socijalnom pomoći od očekivane i učinkovito usmjeravanje sredstava prema najpotrebnijim korisnicima. Programi razvoja sporta, rekreacije i kulture (Programi 2011 i 2012) također pokazuju odstupanja između planiranih i stvarnih rashoda. Program 2011 ostvario je 65.006,18 eura od planiranih 79.545,00 eura, dok je Program 2012 ostvario 29.713,07 eura od planiranih 30.497,00 eura, ukazuje na smanjenje aktivnosti i racionalizaciju troškova unutar kulturnih i sportskih programa. Minimalna odstupanja u Programu javnih potreba u kulturi sugeriraju blisko praćenje i kontrolu troškova. Program predškolskog odgoja i obrazovanja (Program 2013) ostvario je 286.130,75 eura od planiranih 312.160,00 eura. Najveći dio iznosa utrošen je u sufinanciranje vrtića, pomoć Osnovnoj školi „Antun Mihanović“, nabavu udžbenika osnovnoškolcima te sufinanciranje ljetovanja djece. Programi za upravljanje imovinom i kapitalna ulaganja (Programi 2014 i 2017) također pokazuju usklađenost s planiranim troškovima. Program 2014 ostvario je 117.717,79 eura od planiranih 121.491,00 eura, dok je Program 2017 ostvario 137.316,71 eura od planiranih 143.636,00 eura, ukazujući na efikasno upravljanje imovinom i kapitalnim investicijama. Vlastiti komunalni pogon (Program 2019) ostvario je nešto više od planiranog, s 95.931,39 eura naspram planiranih 90.968,00 eura, što ukazuje na dodatne operativne troškove i povećane potrebe za održavanjem komunalne infrastrukture tijekom godine.

Analiza ključnih programa proračuna Općine pokazuje različite trendove u potrošnji koji reflektiraju promjene u prioritetima, potrebe zajednice i nepredviđene okolnosti. Smanjenja u rashodima ukazuju na učinkovito korištenje resursa i racionalizaciju troškova, dok povećanja sugeriraju reakciju na dodatne inicijative i nepredviđene

potrebe. Takva analiza pomaže u razumijevanju financijskog upravljanja i planiranja za budućnost.

Tablica 5. Prihodi i primitci, rashodi i izdatci prema izvorima financiranja Općine Nova Kapela

PRIHODI PREMA IZVORIMA FINANCIRANJA			
Izvor	Naziv izvora	Proračun 2023 - III.Rebalans	Izvršenje 1.1.2023.-31.12.2023.
1	Opći prihodi i primici	1.374.847,00	1.442.123,80
4	Prihodi za posebne namjene	474.152,00	394.066,96
5	Pomoći	749.891,00	384.990,03
6	Donacije	2.340,00	2.760,00
7	Prihodi od nefin.imovine i nadoknade šteta od osig	97.216,00	141.259,05
SVEUKUPNO		2.698.446,00	2.365.199,84
PRIMITCI PREMA IZVORIMA FINANCIRANJA			
Izvor	Naziv izvora	Proračun 2023 - III.Rebalans	Izvršenje 1.1.2023.-31.12.2023.
8	Namjenski primici od zaduživanja	800.000,00	40.146,48
SVEUKUPNO		800.000,00	40.146,48
RASHODI PREMA IZVORIMA FINANCIRANJA			
Izvor	Naziv izvora	Proračun 2023 - III.Rebalans	Izvršenje 1.1.2023.-31.12.2023.
1	Opći prihodi i primici	1.370.862,00	1.048.451,46
4	Prihodi za posebne namjene	474.152,00	394.066,96
5	Pomoći	705.358,00	384.990,03
6	Donacije	2.340,00	2.760,00
7	Prihodi od nefin.imovine i nadoknade šteta od osig	97.216,00	141.259,05
8	Namjenski primici od zaduživanja	800.000,00	0,00
SVEUKUPNO		3.449.928,00	1.971.527,50
IZDATCI PREMA IZVORIMA FINANCIRANJA			
Izvor	Naziv izvora	Proračun 2023 - III.Rebalans	Izvršenje 1.1.2023.-31.12.2023.
1	Opći prihodi i primici	36.000,00	35.217,16
5	Pomoći	51.899,29	0,00
SVEUKUPNO		36.000,00	35.217,16

Izvor: Izrada autora prema :Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna Općine Nova Kapela za 2023.godinu, [website],2025,http://www.novakapela.hr/1471_GODINJI_IZVJETAJ_O_IZVRENJU_PRORAUNA_OPINE_NOVA_KAPELA_ZA_2023GODINU , (pristupljeno 28. siječnja 2025.).

U ovom dijelu rada analizira se usklađenost prihoda i rashoda te primitaka i izdataka prema izvorima financiranja u proračunu Općine Nova Kapela za 2023. godinu. Financijska analiza temelji se na podacima iz plana proračuna (III. Rebalans) i njegovom izvršenju u razdoblju od 1. siječnja do 31. prosinca 2023. godine. Svi iznosi

izraženi su u eurima, a analiza je izvedena na temelju godišnjeg izvješća o izvršenju proračuna za 2023. godinu i pratećih obrazloženja.

Uvidom u prihode i primitke te rashode i izdatke prema izvorima financiranja Općine Nova Kapela za 2022. godinu ukupno ostvareni prihodi iznosili su 1.860.422,90 eura, a primici 152.791,82 eura. S druge strane, rashodi su iznosili 1.651.609,95 eura, a izdaci 364.361,00 eura. Na temelju tih podataka vidljivo je da je u 2022. godini ostvaren višak prihoda nad rashodima, međutim, promatrajući kategoriju primitaka i izdataka, vidljivo je da su u 2022. godini izdaci bili veći od tekuće ostvarenih primitaka.

Na temelju tablice za 2023. godinu vidljivo nam je da su ostvareni prihodi prema izvorima financiranja u iznosu 2.365.199,84 eura, pokrili rashode koji su iznosili 1.971.527,50 eura, pri čemu je ostvaren višak prihoda nad rashodima u iznosu 393.672,34 eura. Ovaj višak ukazuje na financijsku stabilnost Općine i može se koristiti za buduće investicije ili smanjenje duga. Opći prihodi i primitci iznosili su 1.442.123,80 eura, te su pokrili rashode u iznosu 1.048.451,46 eura uz ostvaren višak. Što se tiče prihoda za posebne namjene, pomoći, donacije te prihode od nefinancijske imovine i naknade šteta vidljivo je da su ostvareni prihodi u potpunosti pokrili ostvarene rashode u tim kategorijama. Namjenski primici od zaduživanja planirani su u iznosu 800.000,00 eura no ostvareni su u iznosu od 40.146,48 eura. Unatoč tome, Općina nije imala rashode povezane s ovim zaduživanjem (0,00 eura rashoda), što znači da sredstva od zaduživanja nisu bila potrebna za pokrivanje troškova u ovoj godini, točnije Općina je uspjela pokriti sve svoje rashode i financijske obveze koristeći redovite prihode, bez oslanjanja na dodatne izvore financiranja putem kredita ili zaduživanja. Ukupno planirani izdaci iznosili su 36.000,00 eura dok su ostvareni izdaci iznosili 35.217,06 eura, što znači da su rashodi gotovo u cijelosti realizirani prema planu, uz minimalnu razliku, što ukazuje na dobru preciznost u planiranju i izvršenju financijskih obveza.

5. Obilježja i vrste neprofitnih organizacija

5.1. Pojam neprofitnih organizacija

Pojam neprofitni kao temeljno obilježje neprofitnih organizacija upućuje da je prva karakteristika tih organizacija odsustvo profita tj. da te organizacije ne djeluju radi ostvarivanja profita, već se njihovo djelovanje povezuje s javnim (općim, zajedničkim) interesom.¹³⁷ Djelovanje neprofitnih organizacija uobičajeno je u području koje nije moguće organizirati na tržišnoj (komercijalnoj) osnovi.¹³⁸

Neprofitne organizacije stječu pravnu osobnost registracijom u skladu sa zakonima koji reguliraju njihovu djelatnost. Promatrano s ekonomskog aspekta neprofitne organizacije obavljaju djelatnost koja nije tržišno interesantna, a često je nije moguće tržišno ni obaviti.¹³⁹ Isporuka je bez protučinidbe, izvori financiranja u pravilu nisu tržišni (prodaja, zaduživanje), već su to razne vrste donacija, članarine i slični izvori.¹⁴⁰ Neprofitne organizacije, služeći javnoj svrsi, obavljaju djelatnosti i pružaju usluge koje često predstavljaju nastavak ili supstitut vladinih politika i programa. Primjeri uključuju brigu za mlade, podršku skupinama s posebnim potrebama, pomoć žrtvama nasilja, organizaciju kulturnih sadržaja i manifestacija te razna društvena okupljanja. Ove organizacije igraju ključnu ulogu u društvu, doprinoseći općem dobru i podržavajući socijalne i kulturne ciljeve koji su važni za zajednicu.

¹³⁷ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 2.

¹³⁸ loc. cit.

¹³⁹ ibidem, str. 3.

¹⁴⁰ loc.cit.

5.2 Obilježja neprofitnih organizacija

Obilježja neprofitnih organizacija s naglaskom na razlike između profitnih i neprofitnih organizacija su sljedeća ¹⁴¹:

1. Odsustvo mjerenja profita. Djelatnost nije usmjerena stvaranju profita, tako da ta mjera nije nužna.
2. Razlika u poreznim i zakonskim određenjima. Neprofitne organizacije imaju drugačiji porezni tretman i posebnu zakonsku regulativu u odnosu na profitne organizacije.
3. Razvoj neprofitnih organizacija usmjeren je pretežito na pružanje usluga. Područje osnivanja i djelovanja neprofitnih organizacija je pružanje usluga koje su uobičajeno zajedničke, društvene, općekorisne usluge, a koje se ne mogu u potpunosti pružiti po tržišnom modelu isporuke.
4. Veća su ograničenja neprofitnih organizacija u određivanju (promjeni) ciljeva i formuliranju strategija. Veća je usmjerenost postavljenim strategijama i ciljevima koje je teže mijenjati (npr. ciljevi poslovanja i strategija razvoja neke humanitarne organizacije (Crvenog križa) definirani su prilikom osnivanja i praktično su nepromjenjivi).
5. Manja zavisnost od financijske podrške stranaka (klijenata, korisnika). Uspješnost poslovanja profitno orijentiranih jedinica zavisi od financijske podrške klijenata (ako kupci ne plate kupljene proizvode profitno orijentirana jedinica je u financijskom škripcu). To ne mora biti slučaj kod neprofitnih organizacija. Prema načinu financiranja postoje dvije vrste neprofitnih organizacija: organizacije financirane prodajom usluga čiji prihod i uspješnost zavise od broja klijenata (npr. privatne škole, privatne bolnice) i jedinice financirane donatorstvom i potporama, gdje nema izravne veze između korisnika usluga (klijenata) i izvora financiranja, što znači da uspješnost ne zavisi od financijske podrške korisnika (korisnik ne plaća primljenu uslugu).
6. Dominantnost visokog stupnja profesionalizma. Članovi i aktivisti neprofitnih organizacija obično su profesionalci u određenim područjima. To obilježje izraženo je posebno u strukovnim udruženjima (komora liječnika, udruga računovođa i sl.).

¹⁴¹ ibidem, str. 4.

7. Različitosti u načinu upravljanja (rukovođenja) neprofitnim organizacijama. Neprofitne organizacije nisu čvrsto hijerarhijski organizirane i nemaju strogo određene podjele ovlasti i odgovornosti. Neprofitne organizacije nemaju izraženo svakodnevno rukovođenje. Često aktivnostima pristupaju u timskom radu i projektnom pristupu.
8. Različitosti u strukturi upravljanja (podjeli ovlasti). Neprofitnim organizacijama upravljaju skupštine i razni odbori koje izvršne ovlasti prenose na imenovane izvršitelje (odbore ili pojedince). Postoji niz utjecaja na upravljačke strukture iz raznih izvora, te često može doći do konflikta ciljeva.
9. Važnost političkog utjecaja. Neprofitne organizacije mogu biti produžena ruka nečije političke moći, ali i obrnuto, u neprofitnim organizacijama može se koncentrirati značajna politička snaga, koja će imati utjecaj na tekuća politička zbivanja.
10. Tradicija neprimjerene upravljačke kontrole. Iz ciljeva poslovanja (odsustvo profita kao motiva poslovanja) i organizacije neprofitnih organizacija (postojanje skupština, odbora i raznih drugih upravljačkih tijela) proizlazi odsustvo značajne upravljačke kontrole. Navedeno ne znači da kontrole nema, nego da nije izražena u tako značajnom obujmu kao kod profitno orijentiranih organizacija.

5.3 Vrste neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije uobičajeno se dijele s osnova vlasništva, osnivača ili osnivačkih prava na ¹⁴²:

- 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).

Nedržavne neprofitne organizacije klasificiraju se prema djelatnosti i ciljanoj skupini korisnika u sljedeće skupine ¹⁴³:

¹⁴² ibidem, str. 6.

¹⁴³ loc. cit.

1. kultura i rekreacija
2. obrazovanje i istraživanje
3. zdravstvo
4. socijalne usluge
5. okoliš
6. razvoj i stanovanje
7. pravo, zagovaranje i politika
8. filantropsko posredovanje i promoviranje volonterstva
9. međunarodne aktivnosti
10. religija
11. poslovne i strukovne udruge, sindikati.

Navedena klasifikacija neprofitnih organizacija napravljena je prema Salamon i Anhaier (1997) klasifikaciji koja je prihvaćena na međunarodnoj razini.

U Republici Hrvatskoj organizacije s obilježjem neprofitne djelatnosti u skladu sa zakonskim određenjem klasificiraju se kao ¹⁴⁴:

- Korisnici proračuna – državne (vladine) neprofitne organizacije.
- Neprofitne organizacije (u užem smislu) – nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije.

U nastojanju da se napravi razgraničenje neprofitnih organizacija na državne i nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije, prvo je u Zakonu o proračunu definiran pojam proračunskog korisnika čime se postavila čvrsta osnova za razgraničenje neprofitnih organizacija na državne i nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije.¹⁴⁵

Prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, Ministarstvo financija dužno je uspostaviti i Registar neprofitnih organizacija. Ovaj registar služi kao središnji izvor podataka o neprofitnim organizacijama, potrebnih za utvrđivanje i praćenje obveze sastavljanja i podnošenja financijskih izvještaja, utvrđivanje financijskog položaja i poslovanja, te namjensko korištenje sredstava iz proračuna. U Registar neprofitnih organizacija upisuju se udruge i njihovi savezi, strane udruge, zaklade, fundacije, ustanove, političke stranke, komore, sindikati,

¹⁴⁴ ibidem, str. 7.

¹⁴⁵ loc. cit.

vjerske i druge zajednice, i sve druge pravne osobe kojima osnovni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti i za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitne organizacije.¹⁴⁶ U Registar neprofitnih organizacija upisuju se sve nevladine neprofitne organizacije i unose opće podatke (naziv, matični broj, osobni identifikacijski broj, račun, adresu, statističke podatke, kontakt podatke) i podatke relevantne za bazu financijskih izvještaja.¹⁴⁷ Registar korisnika proračuna i registar neprofitnih organizacija pomaže u razgraničavanju neprofitnih organizacija na državne i nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije, a što je važno, između ostalog, za primjenu različitog okvira: računovodstva proračuna ili računovodstva neprofitnih organizacija.¹⁴⁸

Temeljni pravni oblici neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj su ¹⁴⁹:

- Udruge čija djelatnost je regulirana Zakonom o udrugama.
- Ustanove čija djelatnost je regulirana Zakonom o ustanovama.
- Zaklade i fundacije čija djelatnost je regulirana Zakonom o zakladama i fundacijama.
- I drugi pravni oblici osnovani posebnim zakonima (Zakon o političkim strankama, Zakon o Hrvatskom crvenom križu i sl.).

Prema određenju iz Zakona o udrugama udruga je svaki oblik slobodnog i dobrovoljnog udruživanja više fizičkih, odnosno pravnih osoba koje se, radi zaštite njihovih probitaka ili zauzimanja za zaštitu ljudskih prava i sloboda, zaštitu okoliša i prirode i održivi razvoj, te za humanitarna, socijalna, kulturna, odgojno-obrazovna, znanstvena, sportska, zdravstvena, tehnička, informacijska, strukovna ili druga uvjerenja i ciljeve koji nisu u suprotnosti s Ustavom i zakonom, a bez namjere stjecanja dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi, podvrgavaju pravilima koja uređuju ustroj i djelovanje toga oblika udruživanja.¹⁵⁰ Građanima Republike Hrvatske pravo udruživanja zajamčeno je Ustavom, s iznimkom djelovanja koje ugrožava demokratski ustavni poredak, neovisnost, jedinstvo i teritorijalnu cjelovitost zemlje. Udruge omogućuju građanima aktivno sudjelovanje u civilnom društvu, izlazeći iz privatne

¹⁴⁶ ibidem, str. 12.

¹⁴⁷ loc. cit.

¹⁴⁸ loc. cit.

¹⁴⁹ ibidem, str. 7.

¹⁵⁰ ibidem, str. 8.

sfere kako bi utjecali na ispunjavanje zajedničkih i javnih funkcija. Udruge ne smiju obavljati djelatnosti radi stjecanja dobiti za svoje članove ili treće osobe, a ako ostvare dobit, ona se mora koristiti isključivo za unapređenje djelatnosti udruge u skladu s ciljevima utvrđenima statutom.

Ustanove predstavljaju pravne osobe osnovane sukladno Zakonu o ustanovama za trajno obavljanje djelatnosti odgoja i obrazovanja, znanosti, kulture, informiranja, športa, tjelesne kulture, tehničke kulture, skrbi o djeci, zdravstva, socijalne skrbi, skrbi o invalidima i druge djelatnosti, bez primarne svrhe stjecanja dobiti.¹⁵¹ Njihova primarna svrha nije stjecanje dobiti.

Vrste ustanova:

- Javne ustanove: Osnivaju ih Republika Hrvatska, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, te druge pravne osobe s javnim ovlastima. Djelatnost obavljaju kao javna služba (škole i vrtići, bolnice i domovi zdravlja, kulturne ustanove - muzeji, kazališta, knjižnice, Sveučilišta i fakulteti...).
- Privatne ustanove: Osnivaju ih druge pravne i fizičke osobe. Ako je zakonom dopušteno, ove ustanove mogu obavljati djelatnost radi stjecanja dobiti, pri čemu podliježu propisima o trgovačkim društvima. (privatne škole i vrtići, privatne klinike i poliklinike, privatni domovi za starije osobe, sportski centri i fitness klubovi...)

Osnivači ustanova moraju dobiti suglasnost od nadležnog državnog tijela koje nadzire djelatnost ustanove. Ustanove su samostalne pravne osobe koje mogu stjecati prava, preuzimati obveze i postati vlasnicima imovine. Njihova djelatnost je regulirana zakonom i ustrojstvom ustanove.

Zaklada je neprofitna organizacija osnovana s vlastitim izvorom sredstava i za razliku od udruga gdje pravnu osobnost daju članovi, zakladi pravnu osobnost daje imovina zaklade.¹⁵² Osnivači zaklada i fundacija mogu biti fizičke ili pravne osobe koje trajno izdvajaju svoju imovinu za zakladu, a svrha zaklade mora biti općekorisna ili dobrotvorna i jednom kada je svrha definirana, osnivači ne mogu jednostavno

¹⁵¹ loc. cit.

¹⁵² ibidem, str. 9.

razvrgnuti zakladu. Imovina zaklade izdvojena za njezinu namjenu koristi se prema programima u korist pojedinaca ili skupina koji su korisnici sredstava zaklade. U smislu Zakona o zakladama i fondacijama, zaklada je imovina namijenjena da sama, odnosno prihodima što ih stječe, trajno služi ostvarivanju neke općekorisne ili dobrotvorne svrhe, dok je fondacija imovina namijenjena da u određenom vremenskom razdoblju služi ostvarivanju neke općekorisne ili dobrotvorne svrhe.¹⁵³

Neprofitne organizacije se financiraju iz različitih izvora, kao što su donacije, članarine, proračunska sredstva i drugi izvori. Primjerice, vjerske zajednice i humanitarne organizacije najčešće se financiraju iz donacija, dok sportski klubovi i kulturne manifestacije mogu dobivati subvencije i vlastite prihode. Organizacije poput gospodarskih komora i sindikata financiraju se članarinama. Nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije također mogu dobivati financijsku potporu iz proračuna za određene projekte ili aktivnosti, najčešće putem donacija. Iz proračuna se obično financira samo određena djelatnost ili pojedini projekt unutar ukupne djelatnosti neprofitne organizacije. Ova praksa omogućuje neprofitnim organizacijama da dobiju potrebnu podršku za specifične inicijative, dok zadržavaju svoju neovisnost i fokus na općekorisne ciljeve. Razvrstavanje organizacija na državne i nedržavne često ovisi o kombinaciji izvora financiranja, pravnoj osnovi i djelatnosti koju obavljaju. Isto tako razvrstavanje neprofitnih organizacija na državne i nedržavne od presudne je važnosti za primjenu odgovarajućeg računovodstvenog sustava i poreznog tretmana. Formiranje registra proračunskih korisnika i registra neprofitnih organizacija ključno je za reguliranje njihovog statusa i osiguranje transparentnosti u njihovom financijskom poslovanju.

¹⁵³ loc. cit.

Slika 6. Podjela neprofitnih organizacija



Izvor: D. Vašiček, V. Vašiček, Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci., 2016., str. 11.

5.4 Nadzor u sustavu neprofitnog računovodstva

Za uspješno djelovanje neprofitne organizacije ključno je poštivanje ekonomskih zakonitosti, zakonskih okvira, općeprihvaćenih standarda i društvenih normi. Nadzor u sustavu neprofitnog računovodstva također se dijeli na unutarnji (interni) nadzor i vanjski (eksterni) nadzor.

Razvijenost sustava unutarnjeg nadzora u neprofitnim organizacijama uvelike ovisi o njenoj veličini, organizacijskoj shemi i složenosti obavljanja djelatnosti.¹⁵⁴ Na uspostavljanje određenih internih kontrolnih mehanizama u domeni financijsko-računovodstvene kontrole i očuvanju materijalnih resursa upućuju važeći propisi kojima se regulira računovodstvo i sustav financijskog izvještavanja za neprofitne

¹⁵⁴ ibidem, str. 110.

organizacije.¹⁵⁵ Uvodi se financijsko upravljanje i kontrole kao „sustav unutarnjih kontrola,„ kojim se osigurava, upravljajući rizicima, razumna sigurnost da će u ostvarivanju ciljeva neprofitne organizacije sredstva koristiti namjenski, etično, ekonomično, djelotvorno i učinkovito.¹⁵⁶

Dok se pojedini segmenti interne kontrole mogu prepoznati u većini organizacija, cjelovit sustav internih kontrola i interne revizije prisutan je samo u malom broju složenih neprofitnih organizacija. Kod velikog broja neprofitnih organizacija ne postoji razvijen sustav internih kontrola i interne revizije te se iste ne provode.

Ključni razlozi su najčešće ¹⁵⁷:

- 1) Upravljačka tijela (odbori menadžera, upravni odbori i slične skupine) su često velika i sastavljena od volontera koji su relativno neaktivni u operativnim poslovima. Nitko od njih nema vlasničke interese u organizaciji koju bi bio zainteresiran zaštititi.
- 2) Resursi (sredstva) koja bi trebalo uložiti u razvoj sustava internih kontrola su ograničeni.
- 3) Računovodstvena funkcija neadekvatno je tretirana, često je podijeljena i kadrovski zapostavljena.
- 4) Organizacije zapošljavaju mali broj djelatnika te nije moguće postići željenu razinu razgraničenja dužnosti i odgovornosti.
- 5) S obzirom na netržišni karakter djelatnosti, nedostaje tržišna valorizacija te kontrola i kvantitete i kvalitete isporučenih usluga i dobara.

Kod izgrađenog sustava internih kontrola uvodi se interna revizija koja se ne razlikuje u odnosu na profitne subjekte, a ima značajnu ulogu za provođenje internog nadzora. Internu reviziju najčešće susrećemo u složenim i većim organizacijama. Upravo iz tih razloga, u relativno nerazvijenom i resursima ograničenom neprofitnom sektoru u Hrvatskoj rijetko možemo govoriti o cjelovito ustrojenoj i razvijenoj funkciji interne revizije, poglavito u nevladinom (privatnom) segmentu neprofitnog sektora s obzirom na to da se ovo područje počelo razvijati tek početkom 21.stoljeća te je u Republici Hrvatskoj i dalje u fazi razvoja.

¹⁵⁵ ibidem, str. 111.

¹⁵⁶ loc. cit.

¹⁵⁷ loc. cit.

Ovisno o načinu financiranja, interesima osnivača te zadaćama koje neprofitne organizacije svojim djelovanjem trebaju obavljati, eksterni nadzor institucionaliziran je u okviru posebnih zakonskih akata kojima se određuje područje djelovanja i aktivnosti pojedinoga neprofitnog segmenta.¹⁵⁸

Neprofitne organizacije koje su imale prihode u iznosu od najmanje 398.168,43 eura do maksimalnog iznosa od 1.327.228,08 eura moraju provesti revizijski uvid, ali ne moraju imenovati revizora, a neprofitne organizacije koje su imale prihod veći od 1.327.228,08 eura moraju provesti reviziju financijskih izvještaja.

Eksterni nadzor nad poslovanjem neprofitnih organizacija usmjeren je prema ¹⁵⁹:

- Poštivanju ekonomskih zakonitosti, racionalnosti i postizanja uspješnosti mjerene financijskim pokazateljima, a radi zaštite interesa osnivača i šire društvene zajednice – države i javnosti.
- Obavljanju registrirane djelatnosti u skladu s propisima, pravilima i osnivačkim aktima.

Državna revizija ima ključnu ulogu u ovom nadzoru, djelujući na temelju Zakona o državnom uredu za reviziju. Područje djelovanja i nadležnost Državne revizije prilagođeni su zaštiti interesa države, te se njeno djelovanje u neprofitnom sektoru odnosi na one subjekte koji su osnovani sredstvima države i/ili se financiraju iz proračunskih i izvanproračunskih fondova.¹⁶⁰ Nevladine neprofitne organizacije, financirane sredstvima užih interesnih skupina, obično nisu predmet Državne revizije, osim kada koriste proračunska sredstva. Financijski nadzor nad svim neprofitnim organizacijama uveden je od 2015. godine Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu.¹⁶¹ Provodi ga Ministarstvo financija s ciljem provjere ostvarivanja i namjenskog korištenja financijskih sustava te pravilnosti računovodstvenih poslova i

¹⁵⁸ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 109.

¹⁵⁹ loc. cit.

¹⁶⁰ loc. cit.

¹⁶¹ ibidem, str. 110.

financijskog izvještavanja.¹⁶² Isto tako postoje i specifični oblici eksternog nadzora neprofitnih organizacija koji se temelje na zakonskim propisima koji određuju uvjete, način osnivanja i djelokrug rada tih neprofitnih organizacija. Eksterni nadzor osigurava da neprofitne organizacije obavljaju svoje registrirane djelatnosti u skladu s propisima, pravilima i osnivačkim aktima.

¹⁶² ibidem, str. 110.

6. Neprofitno računovodstvo u Republici Hrvatskoj

6.1 Osnove računovodstva neprofitnih organizacija

Okvir računovodstva neprofitnih organizacija može se urediti putem uredbi i pravilnika koji detaljno propisuju računovodstveni i izvještajni sustav te primjenom računovodstvenih standarda koji su prilagođeni specifičnim potrebama neprofitnih organizacija. Računovodstvo neprofitnih organizacija, određeno prethodno navedenim okvirom, dužne su primijeniti uglavnom nevladine neprofitne organizacije, dakle domaće i strane udruge i njihovi savezi, zaklade, fondacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore, sindikati, udruge poslodavaca te sve druge pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti, za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera.¹⁶³ Status nevladine neprofitne organizacije formalizira se upisom u Registar neprofitnih organizacija.¹⁶⁴ Državne neprofitne organizacije koje su evidentirane u Registru korisnika proračuna, obvezne su primjenjivati proračunsko računovodstvo. Računovodstvo neprofitnih organizacija propisuje Vlada Republike Hrvatske.

Prvo normativno uređenje računovodstva nevladinih neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj povezano je s Uredbom o računovodstvu neprofitnih organizacija iz 1993. godine.¹⁶⁵ Navedenom Uredbom uspostavljen je jedinstveni računovodstveni okvir za proračunske korisnike i za nevladine neprofitne organizacije.¹⁶⁶ Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija iz 1993. godine primjenjivala se narednih četrnaest godina. Međutim taj sustav nije zadovoljavao ciljeve i svrhu evidentiranja i izvještavanja te ga je iz toga razloga bilo nužno promijeniti. Računovodstveni i izvještajni okvir neprofitnih organizacija značajno je promijenjen 2008. godine usvajanjem nove Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija.¹⁶⁷ Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija prošla je određene izmjene i dopune između 2009. i 2014. godine, no te izmjene i dopune koje su uvedene nisu značajno utjecale na osnovna rješenja postavljena 2008. godine. Treći put je zakonski okvir promijenjen 2014. godine donošenjem Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu

¹⁶³ ibidem, str. 253.

¹⁶⁴ loc. cit.

¹⁶⁵ ibidem, str. 251.

¹⁶⁶ ibidem, str. 252.

¹⁶⁷ loc. cit.

neprofitnih organizacija.¹⁶⁸ Proširuje se zakonski okvir te se osim na područje računovodstva i financijskog izvještavanja naglasak stavlja i na financijsko poslovanje, načela sustava financijskog poslovanja, izradu i izvršavanje financijskih planova, izvještavanje o potrošnji proračunskih sredstava, reviziju i javnu objavu godišnjih financijskih izvještaja, nadzor nad financijskim poslovanjem i računovodstvom i druga područja, koja se odnose na financijsko poslovanje i računovodstvo neprofitnih organizacija.¹⁶⁹ Zadnja, ali ne manje bitna izmjena Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija stupa na snagu 01.01.2023. godine zbog uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj. Iznosi koju su bili navedeni u kunama, zamijenjeni su iznosima u eurima.

Neprofitne organizacije obvezne su evidentirati poslovne događaje i voditi poslovne knjige po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz propisanog kontnog (računskog) plana za neprofitne organizacije koji je obvezan za primjenu prema odredbama Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu.¹⁷⁰ To uključuje pojedinačnu evidenciju poslovnih događaja odmah po njihovom nastanku, kronološki slijed te izvještavanje na hrvatskom jeziku i u hrvatskoj valuti. Obvezne poslovne knjige u sustavu dvojnog knjigovodstva su: dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige. Dnevnik služi za unos poslovnih promjena prema vremenskom nastanku, dok je glavna knjiga sustavna evidencija poslovnih promjena vezanih uz imovinu, obveze, vlastite izvore, prihode i rashode. Glavna knjiga se vodi kao jedinstvena i cjelovita evidencija svih poslovnih događaja. Neprofitne organizacije obvezne su voditi i pomoćne knjige, a to su: evidencije dugotrajne i kratkotrajne nefinancijske imovine, financijske imovine i obveza, knjigu blagajne, putnih naloga, danih i primljenih jamstava, knjigu izlaznih i ulaznih računa te druge specifične evidencije prema posebnim propisima.

Iznimka su male neprofitne organizacije koje imaju iznimku od cjelovite primjene računovodstvenih načela i financijskog izvještavanja. Neprofitna organizacija čija je vrijednost imovine prema podacima za prethodne tri godine manja od 30.526,25 eura na godišnjoj razini i godišnji prihod manji od 30.526,25 eura, nije obvezna primjenjivati

¹⁶⁸ loc. cit.

¹⁶⁹ loc. cit.

¹⁷⁰ ibidem, str. 253.

dvojno knjigovodstvo niti odredbe zakona koje se odnose na obveznike vođenja dvojnog knjigovodstva (npr. nije dužna primijeniti odredbe koje se tiču godišnjeg programa rada, financijskog planiranja, sustava unutarnjih kontrola).¹⁷¹ Ova odredba ne isključuje mogućnost da male organizacije primjenjuju potpuni zakonski okvir, ali na to nisu obvezane. Odluku o načinu organizacije knjigovodstva i izvještavanja donosi zakonski zastupnik neprofitne organizacije. Male neprofitne organizacije obvezne su voditi poslovne knjige primjenom jednostavnog knjigovodstva i novčanog računovodstvenog načela. Poslovne knjige obuhvaćaju knjigu blagajne, knjigu primitaka i izdataka, knjigu ulaznih i izlaznih računa te popis dugotrajne nefinancijske imovine. Također, priznaje se vođenje poslovnih knjiga i knjigovodstvenih isprava kao elektroničkog zapisa uz uvjet elektroničkog potpisa koji jamči istinitost i vjerodostojnost podataka. Organizacije mogu vođenje knjiga povjeriti vanjskim pravnim ili fizičkim osobama, ali odgovornost za njihovo vođenje ostaje na organizaciji.

6.2 Neprofitne organizacije i financijski planovi

Zakon obvezuje neprofitne organizacije obveznice vođenja dvojnog knjigovodstva na izradu godišnjeg programa rada i financijskog plana za njegovu provedbu sukladno odredbama zakona.¹⁷² Prijedlog financijskog plana za sljedeću godinu priprema zakonski zastupnik organizacije i dostavlja ga najvišem tijelu ovlaštenom za njegovo donošenje, sukladno statutu neprofitne organizacije. Ovaj prijedlog mora biti dostavljen najkasnije do 31. prosinca tekuće godine.

Obvezni, Zakonom propisani, dijelovi financijskog plana su ¹⁷³:

1. Plan prihoda i rashoda,
2. Plan zaduživanja i otplata te
3. Obrazloženje financijskog plana

Sadržaj plana prihoda i rashoda, plana zaduživanja i otplata te obrazloženja propisan je Pravilnikom i njega se neprofitna organizacija mora pridržavati.¹⁷⁴

¹⁷¹ Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, [website], 2024, <https://www.zakon.hr/z/746/Zakon-o-financijskom-poslovanju-i-računovodstvu-neprofitnih-organizacija>, (pristupljeno 10. srpnja 2024.).

¹⁷² N. Bičanić, et al., *Poslovanje neprofitnih organizacija - računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje*, TEB – Poslovno savjetovanje d.o.o, 2017, str.34.

¹⁷³ ibidem, str. 35.

¹⁷⁴ loc. cit.

Plan prihoda i rashoda je ključni dio financijskog plana neprofitnih organizacija jer pruža detaljan pregled očekivanih financijskih aktivnosti tijekom planirane godine. Ovaj plan ukazuje na što se sredstva namjeravaju utrošiti i na temelju čega se planiraju prikupiti.

Prihodi predstavljaju sve financijske izvore koje neprofitna organizacija očekuje prikupiti tijekom godine. Plan prihoda treba biti realan i temeljen na prethodnim iskustvima, te uključuje različite kategorije prihoda kao što su: donacije, članarine, subvencije, sponzorstva, prihodi od prodaje usluga ili proizvoda i drugi izvori financiranja.

Rashodi predstavljaju sve predviđene troškove koje organizacija planira imati tijekom godine. Ovi troškovi trebaju biti detaljno planirani kako bi se osigurala održivost i efikasnost financijskog poslovanja. Rashodi se mogu odnositi na operativne troškove, plaće zaposlenika, troškove programa i projekata, administrativne troškove i druge izdatke potrebne za funkcioniranje organizacije.

Sadržaj plana zaduživanja i otplata definiran je čl. 14. Pravilnika.¹⁷⁵ Prema tom članku plan zaduživanja i otplata je ključan dio financijskog plana neprofitnih organizacija. Ovaj plan mora navesti visinu planiranih primitaka od dugoročnog zaduživanja, uključujući primljene kredite i zajmove, primitke od prodaje vrijednosnih papira, dionica i udjela u glavnici te primitke od povrata glavnice danih zajmova. Također, treba uključiti izdatke od danih dugoročnih zajmova, ulaganja u vrijednosne papire, dionice i udjele u glavnici te otplate glavnice primljenih dugoročnih kredita i zajmova. Plan mora definirati najviši iznos do kojeg se neprofitna organizacija može jednokratno kratkoročno zadužiti i najviši iznos do kojeg može jednokratno dati kratkoročne zajmove. Ovim se osigurava veća kontrola i mogućnost ograničavanja zaduživanja od strane najvišeg tijela organizacije, obično skupštine. To je posebno važno jer se planom prihoda i rashoda ne prikazuju priljevi od zaduživanja niti odljevi temeljem otplata ranije primljenih zajmova i kredita. U dijelu obrazloženja programa, aktivnosti i projekata financijskog plana, potrebno je napraviti poveznicu godišnjeg programa rada

¹⁷⁵ ibidem, str. 41.

i potrebnih sredstava za njegovu provedbu.¹⁷⁶ To znači da je potrebno detaljno elaborirati troškove, ali i potencijalne prihode u provedbi najznačajnijih aktivnosti neprofitne organizacije. Konkretno, potrebno je predstaviti troškove i prihode koje će programi i aktivnosti donijeti. Ovo uključuje analizu financijskih potreba za svaki projekt i aktivnosti te identifikaciju mogućih izvora prihoda kao što su donacije, članarine, sponzorstva i prihodi od prodaje usluga ili proizvoda povezanih s tim programima.

6.3 Specifičnosti računskog plana u sustavu neprofitnih organizacija

Računski plan neprofitnih organizacija propisan je i obvezno ga primjenjuju sve neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo.¹⁷⁷ Računski plan omogućuje praćenje prihoda i rashoda te ukupnih resursa, obveza i vlastitih izvora financiranja neprofitne organizacije. Metodološka i sadržajna osnovica za izradu računskog plana temelji se na ekonomskoj klasifikaciji, koja je slična računskom planu proračunskih korisnika. Time je računski plan neprofitnih organizacija značajno harmoniziran s proračunskim računovodstvom. Računski plan uključuje brojčane oznake i nazive računa za knjigovodstveno iskazivanje imovine, obveza, izvora vlasništva te prihoda i rashoda. Propisani računi sežu do 4. razine, uključujući razrede, skupine, podskupine i odjeljke. Osnovni računi se mogu otvarati i detaljnije raščlanjivati prema potrebama organizacije, ali moraju ostati unutar propisane 4. razine. Otvaranje i raščlanjivanje računa obavlja se po dekadnom sustavu te organizacije ne smiju otvarati vlastite odjeljke računa izvan propisanih razina. Razredi 0, 1, 2 i 5 jesu razredi u kojima se prate promjene i stanja imovine, obveza i vlastitih izvora.¹⁷⁸ Imovina, koju organizacija kontrolira i od koje očekuje buduće koristi, klasificira se u razrede 1 i 2 prema vrsti, trajnosti i funkciji. Obveze su neizmirena dugovanja koja će rezultirati odljevom resursa i klasificiraju se prema namjeni i ročnosti. Imovina i obveze iskazuju se po računovodstvenom načelu nastanka događaja.¹⁷⁹ Vlastiti izvori predstavljaju ostatak vrijednosti imovine nakon odbitka svih obveza. Razredi 3 i 4 prate prihode i rashode prema ekonomskoj klasifikaciji. Prihod predstavlja povećanje ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala tijekom izvještajnog razdoblja bez povećanja obveza ili smanjenja obveza bez odljeva imovine. Rashod je umanjeње ekonomskih koristi ili

¹⁷⁶ ibidem, str. 47.

¹⁷⁷ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 262.

¹⁷⁸ ibidem, str. 263.

¹⁷⁹ loc. cit.

uslužnog potencijala kroz smanjenje imovine ili povećanje obveza bez povećanja financijske imovine. Prihodi i rashodi priznaju se uz primjenu računovodstvenog načela nastanka događaja.¹⁸⁰

6.4 Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija

Financijsko poslovanje, računovodstvo i financijsko izvještavanje nevladinih neprofitnih organizacija uređeno je Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija.¹⁸¹ Detaljnije odredbe propisuje Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija, koji uređuje izvještavanje organizacija obuhvaćenih Registrom neprofitnih organizacija, sukladno kriterijima zakona i pravilnika. Obveznici financijskog izvještavanja sukladno Pravilniku su domaće i strane udruge i njihove savezi, zaklade, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore, sindikati, udruge poslodavaca te sve druge pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti, za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera.¹⁸² Pravilnik posebno prepoznaje političke stranke i vjerske zajednice. Političke stranke primjenjuju odredbe pravilnika koje se odnose na upis u Registar, dok vjerske zajednice primjenjuju odredbe o dostavi izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava, ali su izuzete od obveze sastavljanja i predaje financijskih izvještaja i upisa u Registar. Neprofitne organizacije koje nemaju poslovnih događaja tijekom poslovne godine mogu predati Izjavu o neaktivnosti za prethodnu poslovnu godinu. Struktura i sadržaj financijskih izvještaja neprofitnih organizacija ovisi o tome je li neprofitna organizacija obveznik vođenja jednostavnog knjigovodstva ili dvojnog knjigovodstva.¹⁸³ Organizacije s vrijednošću imovine i godišnjim prihodom manjim od 30.526,25 eura u prethodne tri godine nisu obvezne voditi dvojno knjigovodstvo, ali mogu odlučiti koristiti ga. Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela koja je važeća dok neprofitna organizacija zadovoljava propisane uvjete, odnosno do opoziva donosi zakonski zastupnik neprofitne organizacije u roku predviđenom za podnošenje godišnjih financijskih izvještaja za prethodnu poslovnu godinu.¹⁸⁴

¹⁸⁰ ibidem, str. 264.

¹⁸¹ ibidem, str. 290.

¹⁸² loc. cit.

¹⁸³ ibidem, str. 291.

¹⁸⁴ loc. cit.

Izveštavanje neprofitnih organizacija može se podijeliti u tri grupe izvještaja:

1. Izvještaji u sustavu dvojnog knjigovodstva: Neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo moraju sastavljati bilancu, izvještaj o prihodima i rashodima (u dvije varijante) i bilješke. Financijski izvještaji sastavljaju se na sljedećim obrascima i dostavljaju ovisno o razdoblju izveštavanja ¹⁸⁵:

- Bilanca na Obrascu : BIL-NPF(godišnje izveštavanje)
- Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu : PR-RAS-NPF(godišnje i polugodišnje izveštavanje)
- Skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: S-PR-RAS-NPF (za razdoblja I i III tromjesečja)
- Bilješke (za godišnje izveštavanje)

Financijski izvještaji predaju se u elektroničkom obliku s ugrađenim kontrolama, a obrazac se može preuzeti s mrežne stranice Ministarstva financija ili s mrežne stranice FINA-e.¹⁸⁶ Također izvještaji se mogu predati i putem papirnatoг obrasca koji je moguće kupiti u papirnici ili knjižari. Izvještaji se dostavljaju Financijskoj agenciji (FINA) za potrebe Ministarstva financija i moraju biti javno objavljeni.

2. Izvještaji u sustavu jednostavnog knjigovodstva: Neprofitne organizacije koje vode jednostavno knjigovodstvo sastavljaju godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima za prethodnu poslovnu godinu. Godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima sastavlja se na Obrascu: G-PR-IZ-NPF.¹⁸⁷ Financijski izvještaji uključuju podatke o radu volontera zbog značaja volonterskog rada za neprofitne organizacije.

3. Izvještaji o potrošnji proračunskih sredstava: Neprofitne organizacije koje ostvaruju sredstva iz javnih izvora moraju sastavljati izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava. Pravilnik propisuje izgled i sadržaj Izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava. Obrazac: PROR-POT.¹⁸⁸ Izvještaj se sastavlja za poslovnu godinu ili za kraća razdoblja ako to zatraži davatelj sredstava. Sadržaj Obrasca PROR-POT uključuje opće podatke o primatelju i davatelju sredstava, naziv projekta/programa i razdoblje

¹⁸⁵ loc. cit.

¹⁸⁶ Dremel N., O neprofitnim organizacijama iz neprofitnog računovodstvenog sustava, Prilog časopisu: Prilog neprofitne organizacije, RRIF br. 12/2023. str. 63.

¹⁸⁷ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 292.

¹⁸⁸ loc. cit.

izvještavanja te financijske podatke o sufinanciranju istih programa i projekata. Izvještaj se dostavlja davatelju sredstava u roku od 60 dana od isteka poslovne godine ili prema drugim propisanim rokovima.

7. Implementacija neprofitnog računovodstva na primjeru neprofitne udruge Vokalnog ansambla „Domenike“

7.1 O udruzi Vokalni ansambl „Domenike“

Vokalni ansambl Domenike djeluje na području Grada Svete Nedelje od rujna 2013. godine kada je ansambl registriran kao udruga. Voditeljicu i članice veže ljubav prema glazbi, prijateljstvo, upornost i želja da ansambl postane prepoznatljiv i zauzme svoj kutak na prebogatoj sceni amaterskog pjevanja. Ansambl njeguje višeglasno a capella pjevanje, a repertoar se sastoji od klapskih i tradicionalnih pjesama, obrada popularnih skladbi te klasičnih zbornih skladbi. Također rado ostvaruje suradnje s tamburaškim i drugim sastavima. Godine 2021. ansambl je snimio i izdao nosač zvuka pod nazivom „Božić s Domenikama“ na kojem se nalaze tradicionalne božićne pjesme izvedene u a capella obradi. Ansambl često nastupa na raznim natjecanjima kao što su Državno natjecanje malih vokalnih sastava gdje je ansambl 2023. godine osvojilo brončanu plaketu, Međunarodno natjecanje pjevačkih zborova „Zlatna lipa Tuhlja“ gdje je 2018. i 2023. godine osvojio brončanu, a 2019. godine srebrnu plaketu. Na natjecanju „Lipanjski zvuci“ u Petrinji 2019. godine ansambl je osvojio srebrnu plaketu i nagradu Društva hrvatskih skladatelja za najbolje izvedenu pjesmu hrvatskog skladatelja, a iste godine na Međunarodnom susretu zborova „Zapjevajmo Prejcu“ u Desiniću osvojio 1. nagradu u kategoriji najbolji vokalni sastav. U 2023. godini ansambl je na Županijskom natjecanju zborova i malih vokalnih sastava Zagrebačke županije izborio plasman na Državno natjecanje malih vokalnih sastava gdje je osvojio brončanu plaketu, a 2024. godine ansambl je osvojio 2. nagradu na IX International Choir Championship „Lege Artis 2024“ u Tuzli.

7.2 Implementacija sustava neprofitnog računovodstva u udruzi Vokalni ansambl „Domenike“

Vokalni ansambl „Domenike“ registriran je u Registru neprofitnih organizacija. Statut udruge usklađen je sa Zakonom o udrugama (NN 74/14, 70/17, 98/19 i 151/22).

Vokalni ansambl „Domenike“ omogućava formalno okupljanje osoba s istim ciljevima i interesima, a to su prvenstveno promicanje glazbene kulture, njegovanje višeglasnog a cappella pjevanja i aktivno sudjelovanje u glazbenom životu zajednice bez namjere stjecanja dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi.

Vokalni ansambla „Domenike“, djeluju u skladu sa Zakonom o udrugama (NN 74/14, 70/17, 98/19 i 151/22), Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (NN 121/14,114/22) te ostalim pravilnicima donesenim temeljem Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija.

Vokalni ansambl „Domenike“ djeluje kao mala neprofitna organizacija koja ispunjava uvjete za vođenje jednostavnog knjigovodstva, no odlučili su se za vođenje dvojnog knjigovodstva kako bi osigurali veću preciznost i transparentnost u svom financijskom poslovanju. S obzirom na primjenu dvojnog knjigovodstva, Vokalni ansambl „Domenike“ obvezan je koristiti računski plan koji omogućava precizno praćenje svih financijskih transakcija. U skladu s tim, ansambl redovito sastavlja osnovne financijske izvještaje, a to su: bilanca, izvještaj o prihodima i rashodima i bilješke uz financijske izvještaje

Ovo poglavlje analizira financijsko poslovanje udruge Vokalni ansambl „Domenike“, temeljeći se na podacima o prihodima, rashodima, imovini i obvezama. Podaci korišteni u analizi prikupljeni su vlastitim istraživanjem na temelju internih financijskih izvještaja udruge i javno dostupnih dokumenata. Provedena analiza isključivo je rezultat rada autora ovog diplomskog rada, a svi podaci obrađeni su uz poštivanje etičkih smjernica i osiguranje povjerljivosti.

Cilj analize financijskih pokazatelja u Vokalnom ansamblu „Domenike“ je istražiti učinkovitost i transparentnost financijskog poslovanja udruge kroz analizu prihoda, rashoda, imovine i obveza.

Tablica 6. Izvještaj o prihodima i rashodima VA Domenike za razdoblje 01.01.2023. do 31.12.2023.

Račun iz rač. plana	OPIS	AOP	Ostvareno prethodne godine	Ostvareno u izvještajnom razdoblju	Indeks (5/4)
1	2	3	4	5	6
PRIHODI					
3	PRIHODI (AOP 002+005+008+011+024+040+049)	001	4,552.39	7,643.93	167.9
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa (AOP 006+007)	005	0.00	420.00	-
35	Prihodi od donacija (AOP 025+030+033+036+037)	024	4,552.39	7,222.65	158.7
RASHODI					
4	RASHODI (AOP 055+067+108+109+120+128+139)	054	5,196.90	8,650.92	166.5
42	Materijalni rashodi (AOP 068+072+077+082+087+097+102)	067	4,628.58	7,516.43	162.4
43	Rashodi amortizacije	108	459.62	1,000.87	217.8
44	Financijski rashodi (AOP 110+111+115)	109	108.70	133.62	122.9
	UKUPNI RASHODI (AOP 054-146 ili 054+147)	148	5,196.90	8,650.92	166.5
	VIŠAK PRIHODA (AOP 001-148)	149	0.00	0.00	-
	MANJAK PRIHODA (AOP 148-001)	150	644.51	1,006.99	156.2
5221	Višak prihoda – preneseni	151	3,865.15	3,220.64	83.3
	Višak prihoda raspoloživ u sljedećem razdoblju (AOP 149+151-150-152-153)	154	3,220.64	2,213.65	68.7
DODATNI PODACI					
11	Stanje novčanih sredstava na početku godine	156	3,507.73	1,007.04	28.7
11-dugovno	Ukupni priljevi na novčane račune i blagajne	157	8,799.52	7,961.28	90.5
11-potražno	Ukupni odljevi s novčanih računa i blagajni	158	11,300.15	7,693.68	68.1
11	Stanje novčanih sredstava na kraju razdoblja (AOP 156+157-158)	159	1,007.10	1,274.64	126.6

Izvor: Izrada autora prema: Financijski izvještaji neprofitnih organizacija, [website], 2024, <https://banovac.mfin.hr/rnoprt/Index>, (pristupljeno 05. srpnja 2024.).

Vokalni Ansambl Domenike, kao neprofitna organizacija, funkcionira na principu prikupljanja sredstava iz različitih izvora te njihovog namjenskog trošenja na predviđene projekte i programe. Organizacija je financirana uglavnom od strane Grada Svete Nedelje, koji osigurava namjenska sredstva koja se troše tijekom godine. Dodatno, 2023. godine su uvedene članarine kako bi se pokrili dodatni troškovi. Analiza prihoda i rashoda ansambla pokazuje kako ova organizacija upravlja svojim financijama u svrhu ostvarivanja svojih ciljeva.

Prihodi Vokalnog Ansambla Domenike u 2023. godini iznosili su ukupno 7,643.93 eura, što predstavlja rast od 67.9% u odnosu na prethodnu godinu, kada su prihodi iznosili 4,552.39 eura. Ovaj rast prihoda pripisuje se povećanju donacija i uvođenju članarina, što su ključni izvori prihoda za ansambl.

Donacije, koje iznose 7,222.65 eura, porasle su za 58.7% u odnosu na prethodnu godinu (4,552.39 eura). Ovaj značajan porast rezultat je uspješnih napora u prikupljanju sredstava i veće podrške lokalne zajednice, uključujući Zajednicu KUD Sveta Nedelja. Donacije su ključni izvor financiranja ansambla jer omogućuju

organizaciju godišnjeg koncerta, sudjelovanje na natjecanjima i osiguranje stručnog upravljanja ansamblom. Ovaj rast prihoda odražava uspjeh ansambla u mobilizaciji podrške zajednice i sponzora, što je ključno za dugoročno održivo poslovanje.

Također, 2023. godine po prvi puta su uvedene članarine, koje su ukupno iznosile 420.00 eura. Odluka o uvođenju članarina donesena je kao odgovor na povećane troškove poslovanja, ali i kao izraz želje za daljnjim ulaganjem u poboljšanje kvalitete te omogućavanje širenja aktivnosti. Diverzifikacija izvora financiranja kroz članarine omogućava dodatni izvor prihoda, što doprinosi stabilnosti poslovanja i otvara nove mogućnosti za rast i razvoj.

Ukupni rashodi Vokalnog Ansambla Domenike za 2023. godinu iznosili su 8,650.92 eura, što predstavlja značajan porast od 66.5% u odnosu na prethodnu godinu (5,196.90 eura). Ovaj porast rashoda odražava povećane aktivnosti ansambla, uključujući ulaganja u opremu, organizaciju koncerata, sudjelovanje na natjecanjima i osiguranje stručnog upravljanja. Takav rast rashoda znak je povećane aktivnosti ansambla i njihove posvećenosti unapređenju kvalitete izvedbi i održavanju visokih standarda. Materijalni rashodi, koji iznose 7,516.43 eura, čine najveći dio ukupnih rashoda ansambla i obuhvaćaju širok spektar troškova. Ovi rashodi uključuju troškove za nabavku i održavanje glazbene opreme, kao što su klavijature, pojačala, razglas i uniforme, što je nužno za održavanje kvalitete nastupa i sudjelovanja na natjecanjima. Povećanje materijalnih rashoda za 62.4% u odnosu na prethodnu godinu (4,628.58 eura) posljedica je potrebe za zamjenom ili nadogradnjom opreme, ali i ulaganja u organizaciju koncerata i natjecanja te osiguranje stručnog upravljanja ansamblom. Ove aktivnosti su od ključne važnosti za održavanje i jačanje prisutnosti ansambla u kulturnom životu zajednice, kao i za kontinuirano poboljšanje kvalitete izvedbi.

Rashodi amortizacije, koji iznose 1,000.87 eura, porasli su za 117.8% u odnosu na prethodnu godinu (459.62 eura). Ovi troškovi odražavaju postupno trošenje dugotrajne imovine, uključujući glazbene instrumente i tehničku opremu. Značajan porast rashoda amortizacije ukazuje na nova ulaganja u opremu ili na ažuriranje postojećih računovodstvenih politika kako bi se preciznije reflektirala stvarna vrijednost imovine. Amortizacija je neizbježna i nužna za realno prikazivanje financijskog stanja ansambla, čime se osigurava da oprema ostane funkcionalna i u dobrom stanju.

Financijski rashodi iznose 133.62 eura, što predstavlja porast od 22.9% u odnosu na prethodnu godinu (108.70 eura). Ovi rashodi uključuju kamate na obveze i druge slične troškove koji nastaju kao rezultat financijskih aktivnosti ansambla. Porast financijskih rashoda može biti posljedica povećanja obveza ili promjena u financijskim aranžmanima. Iako su relativno mali u usporedbi s drugim kategorijama rashoda, financijski troškovi utječu na likvidnost i financijsku stabilnost organizacije.

Pregledom dodatnih podataka iz financijskih izvještaja, primjećujemo da je stanje novčanih sredstava na početku prethodne godine bilo 3,507.73 eura, dok je na kraju prethodne godine i početku 2023. godine iznosilo 1,007.10 eura. Ovo smanjenje novčanih sredstava ukazuje na to da su rashodi premašili prihode što je rezultat značajnih ulaganja u imovinu i trošenja na različite aktivnosti ansambla.

Ukupni priljevi na novčane račune i blagajne u 2023. godini iznosili su 7,961.28 eura, odljevi su iznosili 7,693.68 eura, dok je stanje novčanih sredstava na kraju razdoblja bilo 1.274,64 eura.

Financijski izvještaji za 2023. godinu pokazuju da je Vokalni Ansambl Domenike uspješno povećao svoje prihode, prvenstveno kroz povećane donacije i uvođenje članarina. Istovremeno, rashodi su značajno porasli, što ukazuje na povećane aktivnosti i ulaganja u ključne resurse potrebne za održavanje visokih standarda izvedbi i organizacije. Kako bi osigurao dugoročnu održivost, ansambl bi trebao nastaviti diverzificirati izvore prihoda i optimizirati troškove, osiguravajući tako stabilnost i kontinuitet u svojem djelovanju.

Ovaj pristup omogućit će ansamblu da nastavi doprinositi kulturnom životu zajednice, održavajući visoki standard izvedbi i omogućiti aktivno sudjelovanje u kulturnim događanjima.

Tablica 6. Analiza imovine i obveza VA Domenike na dan 31.12.2023.

Račun iz rač. plana	OPIS	AOP	Stanje 1. siječnja	Stanje 31. prosinca	Index (5/4)
1	2	3	4	5	6
IMOVINA					
	IMOVINA (AOP 002+074)	001	3,419.73	2,686.45	78.6
0	Nefinancijska imovina (AOP 003+018+047+051+055+064)	002	2,412.63	1,411.81	58.5
02	Proizvedena dugotrajna imovina (AOP 019+023+031+034+039+042-044)	018	2,412.63	1,411.81	58.5
1	Financijska imovina (AOP 075+083+100+105+125+133+142)	074	1,007.10	1,274.64	126.6
11	Novac u banci i blagajni (AOP 076+080+081+082)	075	1,007.10	1,274.64	126.6
OBVEZE I VLASTITI IZVORI					
	OBVEZE I VLASTITI IZVORI (AOP 146+195)	145	3,419.73	2,686.45	78.6
2	Obveze (AOP 147+174+182+190)	146	199.08	472.80	237.5
24	Obveze za rashode (AOP 148+156+164+168+169+170)	147	199.08	472.80	237.5
5	Vlastiti izvori (AOP 196+199-200)	195	3,220.65	2,213.65	68.7
5221	Višak prihoda	199	3,220.65	2,213.65	68.7

Izvor: Izrada autora prema : financijski izvještaji neprofitnih organizacija, [website], 2024, <https://banovac.mfin.hr/rnoprt/Index> , (pristupljeno 05. srpnja 2024.).

Analiza imovine i obveza Vokalnog Ansambla Domenike pruža uvid u financijsko stanje organizacije tijekom izvještajnog razdoblja. Tablica prikazuje promjene u nefinancijskoj i financijskoj imovini, kao i rast obveza i smanjenje vlastitih izvora. Ovi podaci su ključni za razumijevanje kako ansambl upravlja svojim resursima i obvezama te ukazuju na potrebne prilagodbe kako bi se osigurala dugoročna stabilnost i financijska održivost.

Ukupna imovina Vokalnog Ansambla Domenike smanjila se s 3,419.73 eura na početku godine na 2,686.45 eura na kraju godine, što predstavlja pad od 21.4%. Nefinancijska imovina, koja uključuje dugotrajnu imovinu poput glazbene opreme (klavijature, pojačala, razglas) i uniformi za nastupe, smanjila se s 2,412.63 eura na 1,411.81 eura, što je smanjenje od 41.5%. Ovo smanjenje može se objasniti amortizacijom opreme ili njenim trošenjem tijekom godina, što ukazuje na potrebu za obnovom ili održavanjem opreme kako bi se osigurala kvaliteta izvedbi ansambla.

Financijska imovina, koja uključuje novac u banci i blagajni, povećana je s 1,007.10 eura na 1,274.64 eura, što predstavlja porast od 26.6%. Ovo povećanje rezultat je novih priljeva sredstava, uključujući donacije i članarine, koje su uvedene kako bi se pokrili dodatni troškovi. Povećanje financijske imovine ukazuje na sposobnost ansambla da poveća svoja likvidna sredstva, što je ključno za operativnu fleksibilnost i stabilnost.

Ukupne obveze ansambla također su se promijenile tijekom godine, porasle su s 199.08 eura na 472.80 eura, što predstavlja rast od 137.5%. Ovo povećanje obveza ukazuje na dodatne financijske obveze ansambla prema dobavljačima ili druge financijske obveze koje su nastale kao rezultat povećanih aktivnosti koje zahtijevaju dodatna sredstva, poput organizacije koncerata i sudjelovanja na natjecanjima. Povećanje obveza zahtijeva pažljivo upravljanje kako bi se spriječili potencijalni problemi s likvidnošću.

Vlastiti izvori smanjili su se s 3,220.65 eura na 2,213.65 eura, što je smanjenje od 31.3%. Ovo smanjenje ukazuje na korištenje prethodnih višaka prihoda za pokrivanje tekućih rashoda. Smanjenje vlastitih izvora također odražava činjenicu da ansambl nije uspio pokriti sve svoje troškove iz tekućih prihoda, što je rezultat povećane aktivnosti i troškova.

Analiza imovine i obveza Vokalnog Ansambla Domenike za 2023. godinu pokazuje da su se obveze povećale što ukazuje na povećanje troškova. Također možemo primijetiti da je došlo do povećanja financijske imovine, smanjenje nefinancijske imovine i smanjenja vlastitih izvora. Ansambl će morati nastaviti raditi na diverzifikaciji izvora prihoda i kontroli troškova kako bi osigurao stabilnost i kontinuitet u radu. Na taj način ansambl će moći nastaviti doprinositi kulturnom životu zajednice te osigurati mogućnost za buduće aktivnosti.

8. Specifičnosti sustava proračunskog i neprofitnog računovodstva

Proračunsko i neprofitno računovodstvo predstavljaju dva ključna oblika računovodstvenih sustava koji se primjenjuju u javnom i neprofitnom sektoru.

Prva osnovna razlika između proračunskog i neprofitnog računovodstva je u njihovim ciljevima i funkcijama pa je tako proračunsko računovodstvo usmjereno na održavanje fiskalne discipline i transparentnosti u javnom sektoru pri čemu omogućava da se proračunska sredstva koja dolaze iz proračuna učinkovito, odgovorno i u skladu sa zakonom koriste kako bi se ostvarili ciljevi od javnog interesa, dok je neprofitno računovodstvo usmjereno na osiguranje transparentnosti i odgovornosti u korištenju sredstava u neprofitnim organizacijama pri čemu se prati način na koji se prihodi neprofitne organizacije koji se prikupljaju putem donacija, članarina, subvencija i slično koriste s obzirom na misiju neprofitne organizacije. Teži se održati financijska stabilnost i pri tome ostvariti društvene, humanitarne, kulturne ili obrazovne ciljeve bez stjecanja dobiti.

Glavni izvor financiranja kod proračunskih korisnika su porezi, doprinosi i drugi javni prihodi, dok su kod neprofitnih organizacija glavni izvori financiranja donacije, članarine, sponzorstva, financiranje proračunom i drugi izvori.

Što se tiče zakonskog okvira, proračunsko računovodstvo zahtjeva visoku razinu transparentnosti i odgovornosti te usklađenost s međunarodnim standardima. Temeljni akt kojim je regulirano računovodstvo proračuna u Republici Hrvatskoj je Zakon o proračunu kojim se uređuju planiranje, izrada, donošenje i izvršenje proračuna te upravljanja javnom imovinom i dugovima. Također važnu ulogu za proračunsko računovodstvo imaju i ostali zakoni koji dodatno definiraju obveze i odgovornosti u vođenju proračuna a to su: Zakon o fiskalnoj odgovornosti (NN 111/18 i 83/23), Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (NN 78/15 i 102/19), Zakon o Državnom uredu za reviziju (25/19), Zakon o izvršavanju državnog proračuna za proračunsku godinu, Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN 158/23), Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN 37/22), Pravilnik o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru (NN 42/16, i 77/19) i Pravilnik o

sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (NN 58/16). Kod neprofitnog računovodstva zakonski okvir također zahtjeva visoku razinu transparentnosti, odgovornosti i usklađenost s propisima kojima se osigurava pravilno vođenje financijskih izvještaja te zaštita donatora i korisnika. Temeljni zakon kojim je regulirano neprofitno računovodstvo je Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Isto tako važnu ulogu za neprofitno računovodstvo imaju i ostali zakoni, a to su: Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Narodne novine, br. 1/15, 25/17, 96/18, 103/18 i 134/22), Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija (Narodne novine, br.31/15, 67/17, 115/18 i 21/21) i Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola, izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (Narodne novine, br. 119/15 i 134/22).

Proračunsko računovodstvo vodi se po načelu dvojnog knjigovodstva i prema rasporedu računa iz računskog plana te se temelji na modificiranom računovodstvenom načelu nastanka događaja. Neprofitne organizacije isto tako vode knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva prema rasporedu računa iz računskog plana za neprofitne organizacije i računovodstvenoj osnovi punog nastanka događaja, osim ako je vrijednost imovine na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno manja od 30.526,25 eura i godišnji prihod uzastopno u svakoj od prethodne tri godine manji od 30.526,25 eura godišnje tada mogu donijeti odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela. Također neprofitne organizacije prve tri godine od osnivanja obvezne su voditi dvojno knjigovodstvo pri čemu se godina osnivanja bez obzira na datum osnivanja smatra prvom godinom.

U proračunskom računovodstvu obvezne poslovne knjige su: dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige. Isto tako imamo i u neprofitnom računovodstvu ukoliko se vodi dvojno knjigovodstvo, dok u slučaju vođenja jednostavnog knjigovodstva poslovne knjige jesu knjiga blagajne, knjiga primitaka i izdataka, knjiga ulaznih i izlaznih računa te popis dugotrajne nefinancijske imovine. Temeljni financijski izvještaji koji se sastavljaju kod proračunskog računovodstva su: bilanca, izvještaj o uspješnosti, izvještaj o promjenama glavnice, izvještaj o novčanom toku i bilješke uz financijske izvještaje. Ukoliko se kod neprofitnih organizacija vodi dvojno knjigovodstvo potrebno je sastavljati financijske izvještaje koji kod neprofitnih organizacija sadrže bilancu,

izvještaj o prihodima i rashodima, skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima i bilješke, ukoliko se vodi jednostavno knjigovodstvo potrebno je sastavljati godišnji financijski izvještaj o prihodima i rashodima za prethodnu poslovnu godinu.

Što se tiče nadzora u proračunskom računovodstvu nadzor proračuna u Republici Hrvatskoj organiziran je u obliku državne revizije, proračunskog nadzora, unutarnje revizije i sustava financijskog upravljanja i kontrole. Nadzor u neprofitnom računovodstvu dijeli se na interni i eksterni. Interni nadzor najčešće se provodi u složenim i većim organizacijama u obliku interne kontrole i interne revizije i prisutan je u malom broju neprofitnih organizacija dok ključnu ulogu u eksternom nadzoru ima državna revizija.

Oba sustava imaju ključnu ulogu u osiguravanju transparentnosti i odgovornosti u upravljanju sredstvima, ali se razlikuju u svojim ciljevima, funkcijama i regulatornim okvirima. Proračunsko računovodstvo, usmjereno na održavanje fiskalne discipline i upravljanje javnim sredstvima, temelji se na strogim zakonskim normama koje omogućuju učinkovito upravljanje javnim financijama. S druge strane, neprofitno računovodstvo naglašava transparentnost u korištenju sredstava u skladu s misijom organizacije, bez cilja za ostvarenje dobiti, s posebnim naglaskom na društvenu korist. Iako oba sustava zahtijevaju visoku razinu odgovornosti i usklađenost s propisima, razlike u metodologijama, poslovnim knjigama i financijskim izvještajima omogućuju različite pristupe u vođenju financija. Nadzor i revizija u oba sektora također imaju specifične mehanizme koji osiguravaju usklađenost i integritet financijskog poslovanja.

9. Zaključak

Cilj ovog diplomskog rada na temu „Temeljna obilježja proračunskog i neprofitnog računovodstva u Republici Hrvatskoj“ bio je pružiti dublje razumijevanje ključnih obilježja i specifičnosti proračunskog i neprofitnog računovodstva kroz kombinaciju teorijskog okvira te analizu konkretnih primjera iz prakse analizom provedbe proračunskog računovodstva na primjeru Općine Nova Kapela kao i analizom provedbe neprofitnog računovodstva na primjeru udruge Vokalni ansambl „Domenike“.

Proračunsko i neprofitno računovodstvo računovodstveni su sustavi koji imaju različite ciljeve u javnom sektoru. Dok proračunsko računovodstvo upravlja javnim sredstvima, neprofitno računovodstvo stavlja naglasak na društvenu korist umjesto na ostvarivanje profita. Kroz ovaj rad definirani su ključni pojmovi proračunskog i neprofitnog računovodstva pri čemu su naglašena temeljna obilježja i specifičnosti oba sustava. Proračunsko i neprofitno računovodstvo čine temelj financijskog sustava, na taj način omogućuju transparentno i odgovorno upravljanje javnim sredstvima te resursima neprofitnih organizacija.

U Hrvatskoj, razvoj proračunskog računovodstva pokazuje značajan napredak prema povećanju transparentnosti i odgovornosti u upravljanju javnim financijama. Uvođenjem suvremenih računovodstvenih standarda u praksi, Republika Hrvatska uspješno se uskladila s europskim i međunarodnim normama i iako su standardi usvojeni njihova primjena u javnom sektoru je bila postupna i još uvijek traje te zahtjeva dodatnu prilagodbu i usavršavanje u svim segmentima javnog sektora.

Donošenjem Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija 2008. godine, te donošenjem Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 2014. godine, računovodstveni i izvještajni okvir neprofitnih organizacija značajno je promijenjen te se također proširuje zakonski okvir kojim se osim na područje računovodstva i financijskog izvještavanja naglasak stavlja i na financijsko poslovanje, načela sustava financijskog poslovanja, izradu i izvršavanje financijskih planova, izvještavanje o potrošnji proračunskih sredstava, reviziju i javnu objavu godišnjih financijskih izvještaja, nadzor nad financijskim poslovanjem i računovodstvom i druga područja, koja se odnose na financijsko poslovanje i računovodstvo neprofitnih organizacija.

Kroz analizu primjera proračunskog računovodstva na primjeru Općine Nova Kapela dobivamo uvid u to na koji način se koriste i upravlja proračunskim sredstvima na lokalnoj razini točnije kako su prihodi i rashodi planirani i ostvareni u skladu sa zakonom. Isto tako je iz provedene analize financijskih pokazatelja točnije kroz analizu prihoda, rashoda, imovine i obveza u Vokalnom ansamblu „Domenike“ vidljivo da je financijsko poslovanje udruge transparentno te da se namjenska sredstva koja su osigurana od strane Grada Svete Nedelje i od članarina članova udruge troše transparentno tijekom godine.

Pravilno vođenje proračunskog i neprofitnog računovodstva predstavlja temelj za učinkovito upravljanje financijama u javnom i neprofitnom sektoru. Iako se obveze i odgovornosti razlikuju, zajednički cilj oba sustava ostaje isti, a to je osiguranje odgovornog, zakonitog i transparentnog upravljanja financijskim sredstvima, uz poštivanje specifične zakonske regulative.

Literatura

KNJIGE

Bičanić, N. et al., *Poslovanje neprofitnih organizacija - računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje*, Zagreb, TEB – Poslovno savjetovanje d.o.o., 2017.

Bičanić, N. et al., *Proračunsko računovodstvo – Primjena Računskog plana s primjerima knjiženja*, Zagreb, TEB – Poslovno savjetovanje d.o.o., 2011.

Brkanić, V. et al., *Računovodstvo neprofitnih organizacija – analitičkim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima*, VII. izmijenjeno i dopunjeno izdanje., Zagreb, RRIIF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge., 2017.

Prpić, I., *Općina Nova Kapela – naš zavičaj*, Nova Gradiška, Općina Nova Kapela, 2023 .

Tominac, S. B., et. al; *Harmonizacija proračunskog računovodstva u Republici Hrvatskoj s međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor*, Zagreb, TIM4PIN d.o.o. za savjetovanje, 2015.

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

Vašiček, V. et al., *Računovodstvo neprofitnih organizacija -osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, 2008.

E-KNJIGE

Budimir, V., *Proračunsko računovodstvo*, Požega, Veleučilište u Požegi, 2017, Dostupno na: <https://dabar.srce.hr/>, (pristupljeno 10. veljače 2024.)

Vašiček, V., et. al., *Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama jugoistočne Europe*, Zagreb, TIM4PIN, d.o.o. za savjetovanje ,2016, Dostupno na: <https://www.bib.irb.hr:8443/828383>, (pristupljeno 22. rujna 2024.).

ČASOPISI:

Dremel N., O neprofitnim organizacijama iz neprofitnog računovodstvenog sustava, Prilog časopisu: Prilog neprofitne organizacije, RRIF br. 12/2023, str. 56-64

Dremel N., Smjernice za rad u neprofitnim organizacijama, Prilog časopisu: Prilog neprofitne organizacije, RRIF br. 12/2024, str. 50-59

Kesner-Škreb M., „Državni sektor“, Pojmovnik, UDK 338.465, JEL H0, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/8376>, (pristupljeno 26. siječnja 2025.), str. 93-94

Polić A., Sastavljanje i predaja financijskih izvještaja za 2023. godinu u sustavu proračuna, Prilog časopisu: Prilog proračun i proračunski korisnici, RRIF br. 1/2024., str. 7-11

ZAKONI I PRAVILNICI

Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, [website],2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_158_2515.html

Pravilnik o proračunskim klasifikacijama,[website],2024, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2024_01_4_88.html

Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, [website], 2022, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2022_03_37_443.html

Pravilnik o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru, [website],2016, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_05_42_1092.html

Pravilnik o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, [website],2016, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_06_58_1487.html

Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna i financijskog plana, [website], 2023, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_07_85_1336.html

Uredba o sastavljanju i predaji izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila , [website], 2019, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2019_10_95_1853.html

Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, [website], 2024, <https://www.zakon.hr/z/746/Zakon-o-financijskom-poslovanju-i-računovodstvu-neprofitnih-organizacija>

Zakon o proračunu, [website] 2021. https://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2021_12_144_2457.html

Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, [website],2015, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1492.html

Zakon o Državnom uredu za reviziju, [website], 2011, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011_07_80_1701.html

Zakon o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2024. godinu [website], 2023. https://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2023_12_149_2159.html

INTERNETSKI IZVORI:

B2B Ekonomika javnog sektora 2: obuhvat i veličina javnog sektora u Hrvatskoj, [website], 2018 <https://arhivanalitika.hr/blog/b2b-ekonomika-javnog-sektora-2-obuhvat-i-velicina-javnog-sektora-u-hrvatskoj/> , (pristupljeno 26. siječnja 2025.).

Financijski izvještaji neprofitnih organizacija, [website], 2024, <https://banovac.mfin.hr/rnoprt/Index> ,(pristupljeno 05. srpnja 2024.).

Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna Općine Nova Kapela za 2023.godinu, [website], 2024, [http://www.novakapela.hr/1471 GODINJI IZVJETAJ O IZVRENJU PRORAUNA OPINE NOVA KAPELA ZA 2023GODINU](http://www.novakapela.hr/1471_GODINJI_IZVJETAJ_O_IZVRENJU_PRORAUNA_OPINE_NOVA_KAPELA_ZA_2023GODINU) ,(pristupljeno 15. lipnja 2024.).

Izvještaj proračuna, proračunskih i izvan proračunskih korisnika za razdoblje od 1.1. - 31.12. 2023 godina, [website], 2024, [http://www.novakapela.hr/1429 Izvjetaj prorauna proraunskih i izvan proraunskih korisnika za razdoblje od 11 3112 2023 godina](http://www.novakapela.hr/1429_Izvjetaj_prorauna_proraunskih_i_izvan_proraunskih_korisnika_za_razdoblje_od_11_3112_2023_godina) ,(pristupljeno 15. lipnja 2024.).

Ministarstvo financija, [website], 2024, <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/drzavna-riznica/103> , (pristupljeno 02. listopad 2024.).

Narodne novine, [website], 2021, <https://narodne-novine.nn.hr> , (pristupljeno 15. rujna 2024.).

Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika, [website], 2024, <https://rkpfi.drzavna-riznica.hr/PORTAL/Rkp?Active=Active> , (pristupljeno 04.svibnja 2024.).

Popis slika

Slika 1. Prikaz podjele javnog sektora	9
Slika 2. Administrativno-teritorijalni ustroj i obuhvat registra	11
Slika 3. Faze proračunskog ciklusa	23
Slika 4. Povezanost djelatnosti Državne riznice s proračunom	25
Slika 5. Pregled obveznika unosa izvještaja u aplikaciju RKPFI, rokova i primatelja izvještaja u aplikaciji	43
Slika 6. Podjela neprofitnih organizacija	70

Popis tablica

Tablica 1. Ekonomska klasifikacija Općine Nova Kapela	50
Tablica 2. Funkcijska klasifikacija Općine Nova Kapela.....	54
Tablica 3. Organizacijska klasifikacija Općine Nova Kapela	57
Tablica 4. Programska klasifikacija Općine Nova Kapela	58
Tablica 5. Prihodi i primitci, rashodi i izdatci prema izvorima financiranja Općine Nova Kapela.....	61
Tablica 6. Izvještaj o приходима i rashodima VA Domenike za razdoblje 01.01.2023. do 31.12.2023.....	84
Tablica 7. Analiza imovine i obveza Vokalnog ansambla Domenike	87

Sažetak

Tema ovog diplomskog rada su temeljna obilježja proračunskog i neprofitnog računovodstva u Republici Hrvatskoj. U radu se istražuju osnovna obilježja, zakonski okviri, povijesni razvoj i praktična primjena proračunskog i neprofitnog računovodstva u Republici Hrvatskoj uz analizu primjera iz prakse. Cilj ovog diplomskog rada je da se kroz kombinaciju teorije i analizu konkretnih primjera pruži dublje razumijevanje ključnih obilježja i specifičnosti proračunskog i neprofitnog računovodstva.

Država je jedna od najkompleksnijih i najvažnijih organizacija koja igra ključnu ulogu u osiguravanju javnih dobara. Javni sektor predstavlja ključnu komponentu svake nacionalne ekonomije čiji je cilj svima osigurati podjednake mogućnosti zadovoljavanja javnih potreba. Proračun je osnovni instrument utvrđen zakonom kojim se financiraju javni izdatci općeg interesa s ciljem zadovoljenja javnih potreba. Proračunsko računovodstvo ima ključnu ulogu u upravljanju financijama države te javnim dobrima. Proračunsko računovodstvo u Republici Hrvatskoj uvodi se donošenjem zakona o proračunu te se na taj način nastoji postići moderan sustav javnih financija te povećanje transparentnosti i međunarodne usporedivosti.

Neprofitne organizacije ne djeluju radi ostvarivanja profita već se njihovo djelovanje povezuje s javnim odnosno općim interesom. Neprofitne organizacije, služeći javnoj svrsi, obavljaju djelatnosti i pružaju usluge koje često predstavljaju nastavak ili supstitut vladinih politika i programa. Njihovi izvori financiranja uključuju razne vrste donacija, članarine i slične izvore. Ove organizacije igraju ključnu ulogu u društvu, doprinoseći općem dobru i podržavajući socijalne i kulturne ciljeve koji su važni za zajednicu.

Ključne riječi: proračunsko računovodstvo, neprofitno računovodstvo, proračun, javni sektor, neprofitne organizacije, Republika Hrvatska

Abstract

The topic of this thesis is the fundamental characteristics of budgetary and non-profit accounting in the Republic of Croatia. This paper examines the fundamental characteristics, legal frameworks, historical development, and practical application of budgetary and non-profit accounting in the Republic of Croatia, with an analysis of practical examples. The aim of this thesis is to provide a deeper understanding of the key characteristics and specific features of budgetary and non-profit accounting through a combination of theory and the analysis of concrete examples.

The state is one of the most complex and important organizations that plays a key role in ensuring the provision of public goods. The public sector is a key component of every national economy, whose goal is to ensure equal opportunities for everyone to meet public needs. The budget is the fundamental instrument established by law to finance public expenditures of general interest with the aim of meeting public needs. Budgetary accounting plays a key role in managing state finances and public goods. Budgetary accounting in the Republic of Croatia was introduced with the adoption of the Budget Act, aiming to achieve a modern system of public finances while increasing transparency and international comparability.

Non-profit organizations operate not for profit, but rather in service of public or general interests. These organizations, serving a public purpose, perform activities and provide services that often represent a continuation or substitute for government policies and programs. Their sources of funding include various types of donations, membership fees, and similar funding streams. These organizations play a key role in society, contributing to the common good and supporting social and cultural goals that are important to the community.

Keywords: budget accounting, non-profit accounting, budget, public sector, non-profit organizations, Republic of Croatia