UNIVERZITET SINGIDUNUM

DEPARTMAN ZA POSLEDIPLOMSKE STUDIJE I MEĐUNARODNU SARADNJU

Master rad

SPECIFIČNOSTI POSLOVANJA VISOKOŠKOLSKIH USTANOVA REPUBLIKE SRBIJE

MENTOR

Prof. dr Milovan Stanišić

STUDENT

Tanja Petričević

Broj indeksa: 400551/2010

Beograd, 2012. godine

SADRŽAJ

UVOD 4

VISOKOŠKOLSKE USTANOVE KOJE SE FINANSIRAJU IZ BUDŽETA REPUBLIKE SRBIJE 8

Prvi deo

1. PRAVNI OSNOV FUNKCIONISANJA VISOKOŠKOLSKIH USTANOVA 8
2. IZVORI FINANSIRANJA VISOKOŠKOLSKIH USTANOVA ČIJI JE OSNIVAČ REPUBLIKA SRBIJA 10
   - 2.1. Sredstva osnivača 11
   - 2.2. Sopstveni prihodi 11
   - 2.3. Školarina 12

Drugi deo

3. FINANSIJSKO UPRAVLJANJE I SISTEM KONTROLE POSLOVANJA VISOKOŠKOLSKIH USTANOVA 13
   - 3.1. Računovodstveni sistem vođenja poslovnih promena 13
     - 3.1.1. Promene na imovini sa aspekta pojavnih oblika 13
     - 3.1.2. Promene na imovini sa aspekta izvora finansiranja 16
     - 3.1.3. Promene na tekućim rashodima 19
     - 3.1.4. Izdaci za nefinansijsku imovinu 22
     - 3.1.5. Promene na tekućim prihodima 22
     - 3.1.6. Primanja od prodaje nefinansijske imovine 25
   - 3.2. Popis imovine i obaveza 25
   - 3.3. Početno stanje 27
   - 3.4. Primena međunarodnih računovodstvenih standarda u visokoškolskim ustanovama 28
4. FINANSIJSKA ANALIZA POSLOVANJA VISOKOŠKOLSKIH USTANOVA ZA PERIOD OD 2008. DO 2010. GODINE 30
   - 4.1. Horizontalna analiza imovine i obaveza 30
     - 4.1.1. Nefinansijska imovina 39
     - 4.1.2. Finansijska imovina 39
     - 4.1.3. Obaveze 40
     - 4.1.4. Kapital 41
   - 4.2. Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine 53

4.2.1. Tekući prihodi 54
4.2.2. Primanja od prodaje nefinansijske imovine 58
Ova primanja ostvarena su od prodaje zaliha proizvodnje. 58
4.3. Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu 59
4.3.1. Tekući rashodi 60
4.3.2. Izdaci za nefinansijsku imovinu 68
4.4. Utvrđivanje rezultata poslovanja 70

Treći deo

5. UČEŠĆE U BRUTO DOMAĆEM PROIZVODU 73
6. UVOĐENJE REVIZIJE USPEHA U SEKTOR VISOKOG OBRAZOVANJA U REPUBLICI SRBIJI 74

ZAKLJUČAK 76

LITERATURA 78

UVOD

U savremenom svetu kada je negovanje intelektualnog kapitala nacije garancija progresa i ulaganje u ljudski kapital jedan od primarnih faktora koji opredeljuje dugoročni razvoj jedne nacionalne ekonomije, od suštinskog je značaja kontrola upravljanja angažovanim finansijskim sredstvima u oblasti visokog obrazovanja. Kontrola upravljanja tim sredstvima, kritičko i plansko ispitivanje poslovanja visokoškolskih ustanova, predstavlja proces revizije koji bi objektivno i nezavisno trebalo da obavlja organ koji ne pripada ustanovi.

Preraspodela budžetskih sredstava namenjenih visokom obrazovanju u Republici Srbiji vrši se na sredstva za zarade i sredstva za materijalne troškove i tekuće održavanje. Namena sredstava uslovljena ovakvom raspodelom ne podleže autonomiji ustanove, dok raspodela unutar ovih grupa isključivo zavisi od volje ustanove. Fakulteti koji se nalaze u sastavu univerziteta čine samostalna pravna lica, sa nezavisnim tekućim računom u okviru konsolidovanog trezora. Na osnovu ovoga, proističe da se sredstva dodeljuju direktno fakultetima, nezavisno od univerziteta kome pripadaju.

U uslovima bez tržišne konkurencije, autonomija ustanova i ovakav model finansiranja, koji ne uslovljava dodeljivanje sredstava prema unapred utvrđenim budžetskim linijama, mogu biti kontraproduktivni u odnosu na dugoročne ciljeve sektora visokog obrazovanja.

Finansiranje visokog obrazovanja danas možemo smatrati preduslovom za ekonomski razvoj i opstanak društva. Intelektualni kapital, odnosno znanje, predstavlja glavni resurs za stvaranje viška vrednosti. Posmatrano iz tog ugla, nedvosmisleno dolazimo do zaključka da potrošnja sredstava u sektoru visokog obrazovanja ima karakter investicionog ulaganja. Stoga, ako se visoko obrazovanje posmatra kao javno investiranje, od strane društva u globalu ili same države, smatra se opravdanim pitanje u smislu značaja koji se daje upravljanju javnim dobrima usmerenim ka ovom sektoru. Dakle, o rezultatima poslovanja visokoškolskih

ustanova interesuje se društvo u kome one funkcionišu i pojedinac koji koristi njihove usluge. Zato je veoma značajno merenje kvaliteta ostvarenih rezultata u radu visokoškolskih ustanova.

Predmet našeg istraživanja su visokoškolske ustanove u Republici Srbiji koje se finansiraju iz budžeta i njihovi finansijski izveštaji kao proizvod sistema računovodstvenih informacija o prošlosti poslovanja. Da bi izveštaji bili relevantni za donošenje poslovnih odluka u budućnosti, na revizoru je da objektivno utvrdi tačnost podataka sadržanih unutar njih.

Teorijska obuhvatnost naučnog istraživanja predstavlja naučni opis postupaka u analizi poslovanja visokoškolskih ustanova koje se finansiraju iz budžeta. Ovi postupci podrazumevaju kontrolne mehanizme raspodele finansijskih sredstava uz primenu važećih zakonskih regulativa na teritoriji Republike Srbije.

Društveni cilj istraživanja jeste da se spreči nenamenska raspodela i zloupotreba finansijskih sredstava iz budžeta, namenjenih visokom obrazovanju. U naučnoj stručnoj literaturi ova problematika je vrlo malo zastupljena, a na teritoriji Republike Srbije još uvek nije našla praktičnu primenu.

Generalna hipoteza

Istinitim i objektivnim sagledavanjem poslovanja i analizom finansijskih izveštaja visokoškolskih ustanova u Republici Srbiji, koje se finansiraju iz budžeta, omogućava se njihovo zakonom određeno postupanje u upravljanju raspoloživim sredstvima.

Posebne hipoteze

- Kroz odnos uloženih resursa i postignutih rezultata dolazi se do efikasnosti ukoliko je uspostavljen funkcionalan način alokacije sredstava i racionalno korišćenje postojećih raspoloživih resursa.
- U uslovima gde se finansiranje sektora visokog obrazovanja zasniva samo na ulaznim kriterijumima, bez definisanih autputa, posmatrajući funkcionisanje sistema obrazovanja sa mikro nivoa, ne postoji sprega koja stvara „tržišni mehanizam“. U ovakvim okolnostima, revizija uspeha meri efektivnost i postignute ciljeve u funkcionisanju sistema.

- Izvesnost i sistematičnost u finansiranju visokoškolskih ustanova potkrepljuje se revizijom transakcija obavljenih i dokumentovanih u skladu sa primenljivim zakonima i propisima i odobrenim budžetom.
- Tendencija i dinamika promene pojedinih pozicija bilansa stanja i bilansa prihoda i rashoda iz godine u godinu, ukazuje kako se upravlja raspoloživim sredstvima i kakva je uspešnost i sigurnost poslovanja visokoškolske ustanove.
- Javnost uvek očekuje da postoji odgovornost za trošenje finansijskih sredstava države, a revizija je važna karika u lancu odgovornosti.

Metode i tehnike istraživanja

Kompleksnost predmeta istraživanja zahteva primenu:

Osnovnih analitičkih i sintetičkih metoda - metoda analize, metoda specijalizacije, i dedukcija kao analitičke osnovne metode, zatim sinteza kao osnovna metoda, indukcija kao osnovna metoda, klasifikacija, generalizacija i konkretizacija kao osnovne metode.

Opštenaučnih metoda – analitičko – deduktivna metoda, istorijski - komparativna metoda i hipotetičko – deduktivna metoda.

Metoda i tehnika prikupljanja podataka – statistička obrada i metoda analize sadržaja dokumenata.

Na osnovu rezultata našeg istraživanja proističe i odgovarajuća struktura rada.

Prvenstveno ćemo definisati visokoškolske ustanove i upoznati se sa pravnom regulativom koja se primenjuje u procesima finansiranja i raspodele sredstava iz budžeta, namenjenih visokom obrazovanju u Republici Srbiji.

Nadalje, u drugom poglavlju upoznajemo se bliže sa izvorima finansiranja visokoškolskih ustanova iz kojih se obezbeđuju sredstva za obavljanje delatnosti u toku jedne školske godine.

Finansijsko upravljanje i sistem kontrole poslovanja visokoškolskih ustanova biće detaljno razjašnjen u trećem poglavlju. Prvobitno, osvrnućemo se na računovodstveni sistem vođenja poslovnih promena na imovini ustanova posmatranoj sa stanovišta pojavnih oblika i izvora iz kojih se finansira nabavka te imovine. Zatim, biće definisani tekući rashodi i tekući prihodi u okviru bilansa prihoda i rashoda, proistekli iz obavljanja funkcije zbog koje su dati korisnici budžetskih sredstava i osnovani. Razmatranje ekonomskih promene o čijem nastanku ne postoji knjigovodstveni dokument, biće osnova za teorijsku obuhvatnost obavljanja popisa imovine i obaveza na određeni dan, na osnovu čega se stiče stvarna slika o imovini preduzeća.
Polazeći od činjenice da se primenom međunarodnih računovodstvenih standarda obezbeđuje bolja informisanost, odnosno povećava se transparentnost i odgovornost, u ovom poglavlju biće razmotrena i njihova primena na visoko obrazovanje, s obzirom da još uvek ne postoji pravni osnov za njihovo korišćenje.

Prateći zakonsku regulativu, u četvrtom poglavlju tumačićemo poslovanje kroz finansijsku analizu bilansa stanja i bilansa prihoda i rashoda visokoškolskih ustanova za period od 2008. do 2010. godine. Transparentno će biti prikazane knjigovodstvene evidencije imovine i poslovnih promena koje se na nju odražavaju, iz čega će proisteći analiza utvđivanja rezultata poslovanja.

U petom poglavlju, na osnovu zvaničnih statističkih podataka koji se odnose na javna ulaganja u visoko obrazovanje, vršićemo analizu učešća bruto domaćeg proizvoda visokog obrazovanja u ukupnom bruto domaćem proizvodu. Na ovaj način biće izmeren kvantitativni pokazatelj ekonomskog položaja visokog obrazovanja.

Šesto poglavlje obuhvatiće teorijska razmatranja mogućnosti uvođenja revizije poslovanja u visokoškolske ustanove koje raspolažu javnim sredstvima Republike Srbije.

Na kraju ovog rada ćemo izložiti zaključna razmatranja proistekla iz istraživanja, kao i lituraturu i izvore podataka korišćenih u istraživanju.

Visokoškolske ustanove koje se finansiraju iz budžeta Republike Srbije

Visokoškolske ustanove koje se finansiraju iz budžeta Republike Srbije čini 7 univerziteta sa 84 fakulteta, kao i 47 viših i visokih škola. Predmet našeg istraživanja biće sve visoke i više škole na teritoriji Republike Srbije i fakulteti u sastavu univerziteta:

Univerzitet u Beogradu – 31 fakultet

Univerzitet umetnosti u Beogradu – 4 fakulteta

Univerzitet u Novom Sadu – 14 fakulteta

Univerzitet u Nišu – 13 fakulteta

Univerzitet u Kragujevcu – 11 fakulteta

Univerzitet u Prištini – 10 fakulteta

Državni univerzitet u Novom Pazaru – integrisani univerzitet

1. Pravni osnov funkcionisanja visokoškolskih ustanova

U skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu, odgovornost za pripremu i prezentaciju finansijskog izveštaja visokoškolske ustanove, kao indirektnog budžetskog korisnika, imaju: na univerzitetu – rektor, na fakultetu – dekan, na akademiji strukovnih studija – predsednik, na visokoj školi i visokoj školi strukovnih studija – direktor. Pored navedenog, odgovorna lica brinu i o tome da aktivnosti i transakcije sadržane u Izveštaju, budu u skladu sa propisima u Republici Srbiji.

Visokoškolska ustanova u sastavu univerziteta, u obavljanju svoje delatnosti sredstvima koja obezbeđuje osnivač, u pravnom prometu istupa na osnovu ovlašćenja iz statuta, u svoje ime, a za račun univerziteta. Organ upravljanja visokoškolske ustanove odgovara nadležnom ministarstvu za namensko i ekonomično trošenje sredstava dodeljenih iz budžeta. Normative i standarde rada

visokoškolskih ustanova, kao i materijalna sredstva za njihovo ostvarivanje, uključujući i sredstva za ostvarivanje funkcija univerziteta u okviru studijskih programa koji se izvode na visokoškolskim ustanovama i jedinicama, utvrđuje Vlada, na predlog Nacionalnog saveta i po pribavljenom mišljenju Konferencije univerziteta i Konferencije akademija strukovnih studija[1].

Visokoškolske jedinice u sastavu univerziteta, kada raspolažu ovim sredstvima, u pravnom prometu istupaju u svoje ime i za svoj račun, u skladu sa zakonom, statutom univerziteta i sopstvenim statutom.[2]

Pravna regulativa koja reguliše proces finansiranja i raspodele sredstava iz budžeta namenjenih visokom obrazovanju u Republici Srbiji, obuhvata sledeće zakone i uredbe:

- Zakon o visokom obrazovanju;
- Zakon o budžetu Republike Srbije;
- Zakon o platama u državnim organima i javnim službama;
- Zakon o radu;
- Uredba o normativima i standardima uslova rada univerziteta i fakulteta za delatnosti koje se finansiraju iz budžeta sa izmenama;
- Uredba o koeficijentima za obračun i isplatu plata zaposlenih u javnim službama.

U našem radu biće sagledana primena i uticaj navedene pravne regulative na procese od značaja za funkcionisanje visokoškolskih ustanova.

[1] *član 58. Zakona o visokom obrazovanju, „Službeni glasnik RS", br. 76/2005, 100/2007, 97/2008 i 44/2010*
[2] *član 60. Zakona o visokom obrazovanju, „Službeni glasnik RS", br. 76/2005, 100/2007, 97/2008 i 44/2010*

2. Izvori finansiranja visokoškolskih ustanova čiji je osnivač Republika Srbija

Sredstva za obavljanje delatnosti visokoškolska ustanova stiče iz sledećih izvora[3]:

- Sredstava koja obezbeđuje osnivač;
- Školarine;
- Donacija, poklona i zaveštanja;
- Sredstava za finansiranje naučnoistraživačkog, umeničkog i stručnog rada;
- Projekata i ugovora u vezi sa realizacijom nastave, istraživanja i konsultantskih usluga;
- Naknada za komercijalne i druge usluge;
- Osnivačkih prava i iz ugovora sa trećim licima;
- I drugih izvora, u skladu sa zakonom.

Na osnovu zaključenog ugovora između visokoškolske ustanove i Vlade Republike Srbije, a po prethodno pribavljenom mišljenju Ministarstva, visokoškolska ustanova čiji je osnivač Republika stiče sredstva za sprovođenje akreditovanih studijskih programa u okviru svoje delatnosti. Sredstva za obavljanje delatnosti u toku jedne školske godine obezbeđuju se u skladu sa programom rada visokoškolske ustanove.[4]

Sredstva za obavljanje delatnosti visokoškolskih ustanova u Republici Srbiji raspodeljuju se po namenama na sredstva za plate zaposlenih na visokoškolskoj ustanovi – nastavno i nenastavno osoblje; stalne i ostale troškove (troškovi nastave) ustanova; investicije u obrazovne projekte; tekuće popravke i održavanje zgrada i opreme; nabavku mašina i opreme.

[3] *Član 57. Zakona o visokom obrazovanju, „Službeni glasnik RS", br. 76/2005, 100/2007, 97/2008 i 44/2010*
[4] *Član 58. Zakona o visokom obrazovanju, „Službeni glasnik RS", br. 76/2005, 100/2007, 97/2008 i 44/2010*

2.1. Sredstva osnivača

Osnivač koji u ovom slučaju predstavlja Republika Srbija, dužan je poštujući član 59. Zakona o visokom obrazovanju, da obezbedi visokoškolskoj ustanovi sredstva za:

- Materijalne troškove, tekuće i investiciono održavanje;
- Plate zaposlenih, u skladu sa zakonom i kolektivnim ugovorom;
- Opremu;
- Bibliotečki fond;
- Obavljanje naučnoistraživačkog, odnosno umetničkog rada koji je u funkciji podizanja kvaliteta nastave;
- Naučno i stručno usavršavanje zaposlenih;
- Podsticanje razvoja nastavno – naučnog i nastavno – umetničkog podmlatka;
- Rad sa darovitim studentima;
- Međunarodnu saradnju;
- Izvore informacija i informacione sisteme;
- Izdavačku delatnost;
- Rad studentskog parlamenta i vannastavnu delatnost studenata;
- Finansiranje opreme i uslova za studiranje studenata sa hendikepom;
- Druge namene, u skladu sa Zakonom.

2.2. Sopstveni prihodi

Sopstveni prihodi visokoškolskih ustanova, kao što su školarina, pružanje usluga trećim licima, poklon, donacije, sponzorstvo i drugi izvori sticanja sredstava, jesu sredstva koja ostvari ustanova, izuzev sredstava koja im dodeli Republika. Ovim sredstvima, ostvarenim obavljanjem delatnosti, visokoškolska ustanova sa svojstvom pravnog lica, raspolaže u skladu sa zakonom i opštim aktom te visokoškolske ustanove.[5]

[5] *Član 60. Zakona o visokom obrazovanju, „Službeni glasnik RS", br. 76/2005, 100/2007, 97/2008 i 44/2010*

2.3. Školarina

Visokoškolska ustanova stiče sredstva iz školarine na osnovu odluke o visini školarine za studente koji plaćaju školarinu. Merila za utvrđivanje visine školarine utvrđuju se opštim aktom visokoškolske ustanove. Školarina obuhvata naknade za redovne usluge koje visokoškolska ustanova pruža studentu u okviru ostvarivanja studijskog programa.[6] Redovne usluge utvrđuju se odlukom visokoškolske ustanove.

[6] *Član 61. Zakona o visokom obrazovanju, „Službeni glasnik RS", br. 76/2005, 100/2007, 97/2008 i 44/2010*

3. Finansijsko upravljanje i sistem kontrole poslovanja visokoškolskih ustanova

3.1. Računovodstveni sistem vođenja poslovnih promena

Kako je propisano članom 79. Zakona o budžetskom sistemu[7], bilans stanja je jedan od obrazaca koji čine završni račun budžetskih korisnika, pripremljen u skladu sa međunarodno prihvaćenim računovodstvenim standardima.

U bilansu stanja iskazane su bilansne pozicije koje prikazuju knjigovodstveno stanje imovine, potraživanja, obaveza i kapitala, svedeno na stanje po popisu na dan 31. decembar godine za koju se sastavlja izveštaj.

Stanje i promene imovine visokoškolskih ustanova knjigovodstveno se mogu posmatrati sa stanovišta:

- Pojavnih oblika imovine,
- Izvora iz kojih se finansira nabavka ili proizvodnja te imovine.[8]

Posmatranje imovine sa stanovišta njenih pojavnih oblika predstavlja aktivu bilansa stanja, dok su izvori finansiranja imovine transparentno prikazani u pasivi bilansa stanja.

3.1.1. Promene na imovini sa aspekta pojavnih oblika

Aktivu bilansa stanja visokoškolskih ustanova kao budžetskih korisnika, gde je imovina prikazana sa stanovišta oblika u kome se javlja, čine nefinansijska imovina i finansijska imovina.

3.1.1.1. Nefinansijska imovina

U članu 10. Pravilnika o kontnom planu za budžetski sistem[9], u klasi 000000 – *Nefinansijska imovina*, propisane su dve kategorije za iskazivanje vrednosti ove imovine, i to:

[7] *"Službeni Glasnik RS", br. 54/09, 73/10. i 101/10.*
[8] *Petrović Z. (2010), Računovodstvo, Univerzitet Singidunum, Beograd, str. 33*

- 010000 – Nefinansijska imovina u stalnim sredstvima
- 020000 – Nefinansijska imovina u zalihama

Kategorija 010000 – Nefinansijska imovina u stalnim sredstvima obuhvata grupe konta na kojima se knjiže poslovne promene vezane za stalnu imovinu, i to za:

  - 011000 – Nekretnine i oprema;
  - 012000 – Kultivisana imovina;
  - 013000 – Dragocenosti;
  - 014000 – Prirodna imovina;
  - 015000 – Nefinansijska imovina u pripremi i avansi;
  - 016000 – Nematerijalna imovina.

Na subanalitičkim kontima ovih grupa konta vodi se evidencija po vrstama imovine koju korisnici budžetskih sredstava koriste u obavljanju svoje delatnosti.

Konta grupe 020000 – Nefinansijska imovina u zalihama ne predstavljaju značajne pozicije u analizi bilansa stanja visokoškolskih ustanova.

Na osnovu člana 5. Uredbe o budžetskom računovodstvu, nepokretnosti, oprema i ostala osnovna sredstva u državnoj svojini, korisnici budžetskih sredstava u svojim poslovnim knjigama evidentiraju prema nabavnoj vrednosti umanjenoj za ispravku vrednosti po osnovu amortizacije.[10]

Poslovni događaji koji uslovljavaju smanjenje vrednosti nefinansijske imovine[11]:

- Prodaja osnovnih sredstava;
- Rashodovanje osnovnih sredstava;
- Obračun amortizacije;
- Ustupanje osnovnih sredstava bez naknade; i
- Manjak po popisu.

---

[9] *„Službeni Glasnik RS", br. 103/11 i 10/12*

[10] *"Službeni Glasnik RS", br. 125/03. i 12/06.*

[11] *Kostić H. (2010), Bukvar za budžetsko računovodstvo, Zavod za unapređenje poslovanja, Beograd, str. 112.*

Poslovni događaji koji prouzrokuju povećanje vrednosti nefinansijske imovine[12]:

- Nabavka (kupovina) novih nefinansijskih sredstava;
- Dobijanje putem donacija;
- Kapitalnim ulaganjima;
- Utvrđivanje viškova prilikom popisa; i slično.

3.1.1.2. Finansijska imovina

Poštujući Zakon o budžetskom sistemu[13] finansijskom imovinom možemo smatrati novčana sredstva, potraživanja, akcije i udele u kapitalu pravnih lica, hartije od vrednosti i druga ulaganja u pravna lica.

Odredbama člana 11. Pravilnika o standardnom klasifikacionom okviru i kontnom planu za budžetski sistem[14], u klasi 100000 - Finansijska imovina, propisane su tri kategorije za iskazivanje ukupne finansijske imovine, kao i konta aktivnih vremenskih razgraničenja, i to:

- 110000 – Dugoročna finansijska imovina;
- 120000 – Novčana sredstva, plemeniti metali, hartije od vrednosti, potraživanja i kratkoročni plasmani;
- 130000 – Aktivna vremenska razgraničenja.

U okviru kategorije dugoročne finansijske imovine propisane su dve grupe konta na kojima se vodi evidencija o dugoročnoj domaćoj finansijskoj imovini i o dugoročnoj stranoj finansijskoj imovini. Na kontima ovih grupa prati se dugoročna finansijska imovina, odnosno ulaganja sredstava u hartije od vrednosti, izuzev akcija, ili u vidu kredita u zemlji ili inostranstvu sa rokom dospeća preko godinu dana.

U bilansu stanja visokoškolskih ustanova najznačajniju kategoriju za iskazivanje finansijske imovine čini 120000 – Novčana sredstva, plemeniti metali, hartije od

[12] *Ibidem, str. 85.*
[13] *"Službeni Glasnik RS", br. 54/09, 73/10. i 101/10.*
[14] *„Službeni Glasnik RS", br. 103/11 i 10/12*

vrednosti, potraživanja i kratkoročni plasmani, u okviru koje su propisane tri grupe konta koje čine: novčana sredstva, plemeniti metali, hartije od vrednosti; kratkoročna potraživanja; kratkoročni plasmani.

Aktivna vremenska razgraničenja obuhvataju razgraničene rashode do jedne godine, rashode koji su unapred plaćeni najduže za godinu dana – premije osiguranja, zakupnina, unapred plaćene pretplate na časopise i publikacije, rashodi za grejanje i drugi unapred plaćeni rashodi.

Ova razgraničenja obuhvataju pozicije u okviru bilansa stanja, jer predstavljaju obračunate neplaćene rashode i izdatke, a saldo konta na kojima se oni knjiže odgovara saldu neizmirenih obaveza prema dobavljačima ili po drugom osnovu. Ova konta koristiti se u cilju primene gotovinske osnove[15], shodno članu 5. stav 1. Uredbe o budžetskom računovodstvu[16].

3.1.2. Promene na imovini sa aspekta izvora finansiranja

Pozicije pasive bilansa stanja visokoškolskih ustanova prikazuju stanje imovine sa aspekta izvora finansiranja, a čine ih klasa obaveza i klasa kapitala.

3.1.2.1. Obaveze

U skladu sa članom 12. Pravilnika o kontnom planu za budžetski sistem[17], u klasi

200000 – Obaveze, propisane su sledeće kategorije:

- 210000 – Dugoročne obaveze;
- 220000 – Kratkoročne obaveze;
- 230000 – Obaveze po osnovu rashoda za zaposlene;

[15] *Gotovinska osnova (načelo računovodstvenog obuhvatanja prihoda i rashoda u trenutku naplate, odnosno plaćanja) jeste osnova za vođenje budžetskog računovodstva, po kojoj se transakcije i ostali događaji priznaju u momentu prijema odnosno isplate sredstava, kao što je definisano gotovinskom osnovom Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor, u delu koji se odnosi na gotovinsku osnovu. (čl.4 stav 3. Uredbe o budžetskom računovodstvu)*

[16] *"Službeni Glasnik RS", br. 25/03 i 12/06.*

[17] *„Službeni Glasnik RS", br. 103/11 i 10/12*

- 240000 – Obaveze po osnovu ostalih rashoda, izuzev rashoda za zaposlene;
- 250000 – Obaveze iz poslovanja;
- 290000 – Pasivna vremenska razgraničenja.

Obaveze iskazane u bilansu stanja visokoškolskih ustanova najvećim delom čine obaveze po osnovu rashoda za zaposlene, obaveze iz poslovanja i pasivna vremenska razgraničenja.

Obaveze po osnovu rashoda za zaposlene čine kategoriju sa devet grupa konta koja se koriste za odobrenje određenih iznosa prilikom knjiženja obračuna zarada, pri čemu se zadužuje odgovarajući konto u kategoriji rashoda.

Obaveze prema dobavljačima ulaze u kategoriju obaveza iz poslovanja i značajna stavka koju treba istaći jeste njihova evidencija po principu gotovinske osnove. Ovo znači da se prilikom prijema fakture od dobavljača knjiženje sprovodi tako što se zadužuje konto aktivnih vremenskih razgraničenja – Obračunati neplaćeni rashodi ili izdaci, a odobrava odgovarajući konto dobavljača. Po izvodu Uprave za trezor, zadužuje se konto dobavljača, odobrava konto Tekući računi i istovremeno se zadužuje odgovarajući konto u klasi 400000 ili 500000 (Tekući rashodi ili Izdaci za nefinansijsku imovinu), a odobrava konto aktivnih vremenskih razgraničenja.

Evidentnu funkciju u okviru grupe 291000 – Pasivna vremenska razgraničenja, imaju sintetička konta:

- 291100 – Razgraničeni prihodi i primanja;
- 291200 – Razgraničeni plaćeni rashodi i izdaci;
- 291300 – Obračunati nenaplaćeni prihodi i primanja;
- 291900 – Ostala pasivna vremenska razgraničenja.

Pasivna vremenska razgraničenja obuhvataju sve one pozicije koje u smislu pripadajućeg perioda nisu ni kapital ni obaveze, a svrstavaju se u pasivu. U takve pozicije spadaju budući prihodi koji se kalkulišu, a nisu dospeli.[18] U kategoriji pasivnih

[18] *Stanišić, M. (2009), Metodologija revizije, Univerzitet Singidunum, str 218.*

vremenskih razgraničenja u skladu sa primenom principa gotovinske osnove, propisana konta se retko koriste u redovnom poslovanju. Ovo iz razloga što primena navedenog principa predviđa da se naplaćena sredstva evidentiraju na odgovarajućim računima prihoda, u trenutku naplate, a rashodi na odgovarajućim računima iz klase tekućih rashoda, u trenutku isplate.

3.1.2.2. Kapital

Član 13. Pravilnika o kontnom planu za budžetski sistem[19] propisuje sledeće kategorije u okviru Klase 300000 – Kapital, utvrđivanje rezultata poslovanja i vanbilansna evidencija:

- 310000 – Kapital;
- 320000 – Utvrđivanje rezultata poslovanja;
- 330000 – Dobiti koje su rezultat promene vrednosti;
- 340000 – Druge promene u obimu;
- 350000 – Vanbilansna evidencija.

Amortizacija sredstava za rad korisnika budžetskih sredstava

Indirektni budžetski korisnici koji se finansiraju sredstvima iz budžeta, obračunatu amortizaciju u celosti knjiže na teret kapitala, a u korist ispravke vrednosti. Za korisnike koji se delom finansiraju iz sredstava budžeta, a delom i iz sopstvenih prihoda ostvarenih iz obavljanja sopstvene delatnosti, srazmerni deo amortizacije knjiže na teret konta kapitala, a deo na teret tekućih rashoda, dok ukupan iznos obračunate amortizacije knjiže u korist konta ispravke vrednosti odgovarajuće imovine.

Umanjenjem nabavne vrednosti nefinansijske imovine za ispravku vrednosti po osnovu amortizacije, dolazimo do sadašnje vrednosti sredstava nefinansijske imovine čiji iznos treba da bude jednak iznosu za koji potražuje odgovarajući subanalitički konto kategorije kapitala. Na primer iznos na sintetičkom kontu 011100 Zgrade i

[19] *„Službeni Glasnik RS", br. 103/11 i 10/12*

građevinski objekti, umanjen za datu ispravku vrednosti treba da bude jednak iznosu na subanalitičkom kontu 311111 – Zgrade i građevinski objekti.

3.1.3. Promene na tekućim rashodima

Na pozicijama tekućih rashoda u okviru bilansa prihoda i rashoda beleže se oni rashodi koji su proistekli iz obavljanja funkcije zbog koje su dati korisnici budžetskih sredstava i osnovani. Pravilnikom o standardnom klasifikacionom okviru i kontnom planu za budžetski sistem[20] je propisan postupak knjiženja po obračunskoj osnovi u okviru ove klase, kao i kategorije u okviru kojih se nastale promene beleže na odgovarajućim kontima.

U okviru klase 400000 Tekući rashodi, obuhvaćene su sledeće kategorije:

- 410000 Rashodi za zaposlene
- 420000 Korišćenje usluga i roba
- 430000 Upotreba osnovnih sredstava
- 440000 Otplata kamata
- 450000 Subvencije
- 460000 Dotacije i transferi
- 470000 Prava iz socijalnog osiguranja
- 480000 Ostali rashodi
- 490000 Administrativni transferi iz budžeta, od direktnih budžetskih korisnika indirektnim budžetskim korisnicima ili između budžetskih korisnika na istom nivou

3.1.3.1. Rashodi za zaposlene

Kategorija 410000 Rashodi za zaposlene obuhvata rashode za plate, dodatke i naknade za zaposlene, socijalne doprinose na teret poslodavca, naknade u naturi i socijalna davanja zaposlenima, u skladu sa propisima koji regulišu ovo pravo. Najveći udeo u tekućim rashodima visokoškolskih ustanova imaju rashodi za

[20] *„Službeni glasnik RS“, br. 103/11, 10/12, 18/12*

zaposlene, odnosno plate, dodaci i naknade za zaposlene, a zatim socijalni doprinosi.

Plate, dodaci i naknade za zaposlene

Odredbama člana 2. stav 2. Zakona o radu propisano je da se odredbe ovog Zakona primenjuju i na zaposlene u državnim organima, organima teritorijalne autonomije i lokalne samouprave i javnim službama, ako zakonom nije drugačije određeno. Visina plata, naknada plata i drugih primanja za zaposlene kod korisnika budžetskih sredstava propisane su odredbama Zakona o platama državnih službenika i nameštenika koji je u primeni od 01.01.2007. godine. Po odredbama ovog Zakona, plate državnih službenika i nameštenika se sastoje od osnovne plate i dodataka na platu. Osnovna plata se utvrđuje množenjem koeficijenta sa osnovicom za obračun i isplatu plata, koji se utvrđuje Zakonom o budžetu Republike Srbije (član 8. Zakona). Odredbama člana 12. Zakona o platama korisnicima budžetskih sredstava, koji ostvaruju sopstvene prihode, data je mogućnost da uvećaju obračunatu platu po zaposlenom do 30% na teret ovih prihoda[21] (stimulacija, koja ulazi u sastav plate, odnosno zarade).

Zaradom se, prema važećim propisima smatra zarada koja sadrži porez i doprinose koji se plaćaju iz zarade, tzv. bruto zarada, koja se utvrđuje opštim aktom poslodavca. Prema odredbama člana 118. tač. 1. do 4. Zakona o radu, zaradom se ne smatraju troškovi koje zaposleni ima u vezi sa radom: troškovi prevoza na posao i sa posla, troškovi dnevnica za službena putovanja u zemlji i inostranstvo i troškovi smeštaja i ishrane na terenu.

Socijalni doprinosi na teret poslodavca

Grupa računa socijalnih doprinosa na teret poslodavca sadrži račune na kojima se knjiže socijalni doprinosi koji se isplaćuju na teret poslodavca, koji nisu sastavni deo bruto plata ili pojedinačnih davanja koja se obezbeđuju zaposlenima po drugom osnovu.

[21] *Kostić H. (2010), Bukvar za budžetsko računovodstvo, Zavod za unapređenje poslovanja, Beograd, str. 161*

Rashode za zaposlene čine i naknade u naturi, socijalna davanja zaposlenima, naknade troškova za zaposlene i nagrade zaposlenima.

3.1.3.2. Korišćenje usluga i roba

Korišćenje usluga i roba predstavlja kategoriju u okviru tekućih rashoda koja obuhvata stalne troškove, troškove putovanja, usluge po ugovoru, specijalizovane usluge, tekuće popravke i održavanje i materijal.[22]

Navedene grupe troškova se po pravilu odnose na tekuće poslovanje, kroz koje korisnici budžetskih sredstava nesmetano obavljaju funkcije radi kojih su i osnovani.

Stalne (materijalne) i ostale rashode visokoškolskih ustanova u funkciji izvođenja nastave čine troškovi za komunalne usluge, troškovi platnog prometa i bankarskih usluga, troškovi putovanja, kao i ostali troškovi (tekuće popravke i održavanje zgrada, izdavačku delatnost fakulteta, međunarodnu saradnju i materijal za obrazovanje) koji se alociraju ustanovama po kriterijumima za investiranje.

Objašnjene kategorije 410000 Rashodi za zaposlene i 420000 Korišćenje usluga i roba, u bilansima prihoda i rashoda visokoškolskih ustanova za 2008., 2009. i 2010. budžetsku godinu, čine više od 90% ukupnih rashoda i izdataka. Ostatak iznosa raspodeljuje se na sledeće kategorije:

1. Amortizacija i upotreba sredstava za rad
2. Otplata kamata i prateći troškovi zaduživanja
3. Subvencije
4. Donacije, dotacije i transferi
5. Socijalno osiguranje i socijalna zaštita
6. Ostali rashodi
7. Administrativni transferi iz budžeta, od direktnih budžetskih korisnika indirektnim budžetskim korisnicima ili između budžetskih korisnika na istom nivou i sredstva reserve

[22] *Kostić H. (2010), Bukvar za budžetsko računovodstvo, Zavod za unapređenje poslovanja, Beograd, str. 190*

3.1.4. Izdaci za nefinansijsku imovinu

Kategorije u okviru izdataka za nefinansijsku imovinu čine osnovna sredstva, zalihe, dragocenosti i prirodna imovina. Ovde se takođe beleže i izdaci za nefinansijsku imovinu koja se finansira iz sredstava za realizaciju nacionalnog investicionog plana.

Odliv novčanih sredstava za nabavku nefinansijske imovine i sve poslovne promene prouzrokovane ovom nabavkom beleže se u okviru klase 500000 Izdaci za nefinansijsku imovinu. Ovi izdaci mogu biti pokriveni iz tekućih prihoda, neraspoređenog viška prihoda iz ranijih godina, iz kredita, iz sredstava amortizacije ili putem ugovora o lizingu. Prema odredbama člana 15. Pravilnika o standardnom klasifikacionom okviru i kontnom planu za budžetski sistem[23], izdaci za nabavku nefinansijske imovine knjiže se zaduženjem odgovarajućeg računa ove klase, uz odobrenje računa dobavljača u zemlji i inostranstvu.

Nakon objašnjene kategorije 410000 Rashodi za zaposlene i 420000 Korišćenje usluga i roba, zaključujemo da učešće izdataka za nefinansijsku imovinu u bilansima prihoda i rashoda visokoškolskih ustanova za 2008., 2009. i 2010. budžetsku godinu, ima nizak procenat u ukupnim rashodima, te neće biti primarni predmet ove analize.

3.1.5. Promene na tekućim prihodima

Prema pravilniku o standardnom klasifikacionom okviru i kontnom planu za budžetski sistem[24] svi tekući prihodi budžetskih korisnika knjiže se na računima klase 700000. U ove prihode ubrajaju se sledeće kategorije: porezi, socijalni doprinosi, donacije i transferi, memorandumske stavke za refundaciju rashoda, transferi između budžetskih korisnika na istom nivou, prihodi iz budžeta.

3.1.5.1. Porezi

U kategoriju poreza ubrajaju se porez na dohodak, dobit i kapitalne dobitke; porez na fond zarada; porez na imovinu; porez na dobra i usluge; porez na međunarodnu

[23] *„Službeni Glasnik RS", br. 103/11 i 10/12*
[24] *„Službeni Glasnik RS", br. 103/11 i 10/12*

trgovinu i transakcije, druge poreze; akcize i jednokratni porez na ekstra profit i ekstra imovinu stečenu korišćenjem posebnih pogodnosti.

3.1.5.2. Donacije i transferi

Kategorija donacije i transferi obuhvata sledeće grupe računa: donacije od inostranih država, donacije od međunarodnih organizacija i transfere od drugih nivoa vlasti.

Tekuće donacije predstavljaju nepovratna sredstva koja korisnici budžetskih sredstava dobijaju kao pomoć od stranih vlada ili međunarodnih organizacija i koja se koriste za finansiranje pojedinih namena ili redovne delatnosti. Tekući transferi od drugih nivoa vlasti predstavljaju nepovratna sredstva koja korisnici budžetskih sredstava dobijaju od drugih nivoa vlasti za finansiranje pojedinih namena ili redovnih aktivnosti. Na primer, ako ustanova dobije sredstva iz budžeta grada za određene popravke zgrade, to predstavlja kapitalni transfer.

3.1.5.3. Drugi prihodi

U kategoriju drugih prihoda koji pripadaju klasi 700000 Tekući prihodi, ubraja se pet grupa prihoda:

- Prihodi od imovine;
- Prihodi od prodaje dobara i usluga;
- Novčane kazne i oduzeta imovinska korist;
- Dobrovoljni transferi od fizičkih i pravnih lica;
- Mešoviti i neodređeni prihodi.[25]

Prihode od imovine čine kamate, dividende, povlačenja prihoda od kvazi korporacija, prihodi od imovine koji pripada imaocima polisa osiguranja, zakup neproizvedene imovine, finansijske promene na finansijskim lizinzima.

[25] *Grupa autora (2003.), Priručnik za primenu propisa o budžetskom računovodstvu – materijal za savetovanje, Privredni savetnik, Beograd, 142 - 143 str.*

U prihode od prodaje dobara i usluga ubrajaju se i prihodi od zakupa od strane tržišnih organizacija, takse i naknade, kao i prihode koje budžetski korisnici ostvaruju svojom delatnošću.

Novčane kazne i oduzeta imovinska korist je grupa prihoda koja obuhvata prihode od novčanih kazni za krivična dela, privredne prestupe i prekršaje; prihode od penala i prihode od oduzete imovinske koristi.

Dobrovoljni transferi od fizičkih i pravnih lica obuhvataju tekuće i kapitalne dobrovoljne transfere od fizičkih i pravnih lica, bez obaveze vraćanja.

3.1.5.4. Memorandumske stavke za refundaciju rashoda

Kategorija memorandumske stavke za refundaciju rashoda obuhvata memorandumske stavke za refundaciju rashoda iz tekuće godine i iz ranijih godina. Ovo su prihodi koji obuhvataju prihode koji se naplate od fondova za dečiju zaštitu i za zdravstveno osiguranje na ime naknade po osnovu bolovanja preko 30 dana, po osnovu naknade za porodiljsko odsustvo i naknade invalidima rada druge kategorije.

3.1.5.5. Transferi između budžetskih korisnika na istom nivou

Transferi između budžetskih korisnika na istom nivou obuhvataju sredstva koja se po određenom osnovu iz budžeta transparentno prenose do krajnjeg korisnika.[26] Direktni korisnik budžeta prima sredstva putem transfera iz budžeta i ta sredstva transferiše drugom direktnom ili indirektnom korisniku kao krajnjim korisnicima. Ovi transferi koriste se za finansiranje redovne delatnosti ustanova.

U slučaju kada jedan direktni budžetski korisnik prenese drugom direktnom budžetskom korisniku sredstva za određenu namenu, direktni budžetski korisnik koji je dobio sredstva evidentira ih na grupi računa transfera između budžetskih korisnika na istom nivou ili kada direktni budžetski korisnik prenese indirektnom budžetskom korisniku, koji nije u njegovoj nadležnosti, sredstva za određenu aktivnost, tada indirektni budžetski korisnik sredstva koja dobije od ovog direktnog budžetskog korisnika evidentira na ovoj grupi računa.

[26] *Kostić, H. (2010), Bukvar za budžetsko računovodstvo, Zavod za unapređenje poslovanja, Beograd, str. 238*

3.1.5.6. Prihodi iz budžeta

Kategorija prihodi iz budžeta obuhvata sredstva koja se prenose putem transfera krajnjem budžetskom korisniku. Korisniku se ovim sredstvima povećava vrednost na dugovnoj strani tekućeg računa, a odobrenjem konta prihodi iz budžeta.

Budžetski prihodi su u funkciji pokrića budžetskih rashoda.[27]
Pravna regulativa i plan i program raspodele ovih sredstava iz budžeta biće detaljno objašnjeni kroz našu analizu bilansa prihoda i rashoda visokoškolskih ustanova, koji su u funkciji izveštavanja o strukturama ovih kategorija.

3.1.6. Primanja od prodaje nefinansijske imovine

Na računima klase 800000 Primanja od prodaje nefinansijske imovine u toku jedne poslovne godine knjiže se prilivi novčanih sredstava nastali usled prodaje nefinansijske imovine u stalnim sredstvima, koju čine osnova sredstava, zalihe, dragocenosti i prirodna imovina (zemljište, šume, vode). Za iznos ostvarenih primanja povećava se stanje na tekućem računu, a istovremeno za isti iznos odobrava konto iz klase 800000 Primanja od prodaje nefinansijske imovine.

Nakon objašnjenih kategorije prihoda zaključujemo da učešće primanja od prodaje nefinansijske imovine u bilansima prihoda i rashoda visokoškolskih ustanova za 2008., 2009. i 2010. budžetsku godinu, ima nizak procenat u ukupnim prihodima, te neće biti primarni predmet ove analize.

3.2. Popis imovine i obaveza

Poređenjem stvarnog i knjigovodstvenog stanja imovine i obaveza korisnika budžetskih sredstava utvrđuju se sve ekonomske promene o čijem nastanku ne postoji knjigovodstveni dokument. Zbog toga se vrši popis imovine i obaveza na određeni dan, na osnovu čega se utvrđuje stvarno stanje imovine i obaveza.

[27] *Gajić, Lj Medved, I (2009.), Metodologija računovodstva finansijskih i budžetskih organizacija, Ekonomski fakultet Univerziteta u Novom Sadu, Subotica, str. 162*

Na kraju budžetske godine, stvarno stanje imovine i obaveza usklađuje se sa stanjem imovine i obaveza u knjigovodstvenoj evidenciji i na dan 31. decembar tekuće godine iskazuje stvarnu sliku imovine preduzeća u Bilansu stanja.

Pravni okvir za usklađivanje poslovnih knjiga, popisa imovine i obaveza i saglašavanja potraživanja i obaveza uspostavljen je članom 18. Uredbe o budžetskom računovodstvu .

Pre obavljanja popisa imovine i obaveza i pre same pripreme finansijskih izveštaja potrebno je izvršiti usklađivanje evidencija i stanja glavne knjige sa dnevnikom, pomoćnih knjiga i evidencija sa glavnom knjigom.

Način i rokovi vršenja popisa i usklađivanje knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem, obavljaju se u skladu sa Uredbom o evidenciji i popisu nepokretnosti i drugih sredstava u državnoj svojini , kao i Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem , koji propisuje ministar nadležan za poslove finansija i ekonomije.

Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem propisano je:

Prema članu 2. Pravilnika - Imovina koja je predmet popisa obuhvata: nematerijalna ulaganja i osnovna sredstva, zalihe materijala, nedovršene proizvodnje, gotovih proizvoda i robe, finansijske plasmane i potraživanja i gotovinske ekvivalente i gotovinu.

Prema članu 4. Pravilnika – Ustanova u skladu sa opštim aktom, obrazuje komisiju za popis imovine i obaveza, određuje dan kada će komisija vršiti popis, vreme za popis i rokove dostavljanja izveštaja o izvršenom popisu nadležnom organu ustanove. Za organizaciju i pravilnost popisa odgovora lice ovlašteno ispred ustanove.

Prema članu 13. Pravilnika – Komisija za popis dostavlja izveštaj o izvršenom popisu, koji sadrži: stvarno i knjigovodstveno stanje imovine i obaveza i stvarno stanje utvrđeno popisom, njihovu razliku, uzroke eventualnog neslaganja između stanja utvrđenog popisom i knjigovodstvenog stanja, predloge za likvidaciju utvrđenih razlika (prebijanje manjkova i viškova nastalih po osnovu zamena, način

nadoknađivanja manjkova i prihodovanja viškova, otpisivanja neupotrebljivih sredstava, ispravke sumnjivih i spornih potraživanja, otpisivanja zastarelih potraživanja, prihodovanja zastarelih obaveza i dr.); način knjiženja; primedbe i objašnjenja radnika koji rukuju, odnosno koji su zaduženi materijalnim i novčanim vrednostima o utvrđenim razlikama, kao i druge primedbe i predloge komisije za popis u vezi sa popisom.

Za tačnost popisa i izveštaja o popisu odgovorni su članovi komisije za popis.

Prema članu 14. Pravilnika – Nadležni organ ustanove razmatra izveštaj o izvršenom popisu u prisustvu predsednika komisije za popis i lica kome je povereno vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje računovodstvenih izveštaja i odlučuje o predlozima komisije za popis.

Izveštaj o izvršenom popisu, zajedno sa popisnim listama i odlukama nadležnog organa, dostavlja se na knjiženje radi usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem.

3.3. Početno stanje

Početna stanja predstavljaju ona stanja na računima koja postoje na početku perioda, a zasnovana su na zaključnim stanjima prethodnog perioda i odražavaju efekte primenjivanih računovodstvenih politika i transakcija nastalih u tom periodu[28].

Prema članu 6. Pravilnika o načinu pripreme, sastavljanja i podnošenja finansijskih izveštaja korisnika budžetskih sredstava i korisnika sredstava organizacija obaveznog socijalnog osiguranja[29], u Obrascu 1 - Bilans stanja, na osnovu opisa (naziv konta) iz kolone 3, popunjavaju se kolone, redom od 4 do 7:

- U kolonu 4 - Iznos iz prethodne godine (početno stanje), unose se podaci sa pozicija aktive i pasive iz prethodne godine.
- U kolonu 5 i 6, odnosno kolonu 5 pasive, unose se iznosi za tekuću godinu (period za koji se sastavlja obrazac) koji predstavljaju stanja na kontima na

[28] *Međunarodni standard revizije 510, Prva angažovanja – početna stanja*
[29] *''Službeni Glasnik RS'', br. 51/07. i 14/08 - ispravka.*

kraju obračunskog perioda. Razlika iznosa iz kolone 6 i kolone 5, čini neto vrednost koja se unosi u kolonu 7.

- Kolona 7 Bilansa stanja tekuće godine je početno stanje pozicija u sledećoj poslovnoj godini

Na osnovu elektronskih podataka iz završnih računa visokoškolskih ustanova, izdatih od Ministarstva finansija Republike Srbije, Uprava za trezor[30], uverili smo se da su u obrascu bilans stanja na dan 31.12.2009. godine u koloni 4 pozicija aktive i pasive, iskazane vrednosti jednake vrednostima iz kolone 7 obrasca bilans stanja, tj. kolone 5 pozicija pasive na dan 31.12.2008. godine; odnosno, u obrascu bilans stanja na dan 31.12.2010. godine u koloni 4 pozicija aktive i pasive, iskazane vrednosti jednake su vrednostima iz kolone 7 obrasca bilans stanja, tj. kolone 5 pozicija pasive na dan 31.12.2009. godine.

Zaključujemo da su početna stanja na pozicijama aktive, koju čine nefinansijska i finansijska imovina, i pozicijama pasive koju čine obaveze i kapital, u obrascu bilans stanja pravilno preneta iz godine u godinu.

3.4. Primena međunarodnih računovodstvenih standarda u visokoškolskim ustanovama

Visokoškolske ustanove u Republici Srbiji, koje se finansiraju iz budžeta, čine deo javnog sektora Republike, tako da bi u njihovom finansijskom izveštavanju trebali biti primenjivani Međunarodni računovodstveni standardi za javni sektor – IPSAS[31]. Ove standarde objavljuje IFAC[32]- ov Komitet za javni sektor, a danas se na njihovoj listi nalazi 21 IPSAS.

Međunarodni računovodstveni standardi često su predmet izmena, dopuna i reformisanja, ali i potrebe za kreiranjem novih standarda. Bilo da se radi o standardima koji se primenjuju u preduzeću ili u javnom sektoru, ovo je značajno kako bi se kvalitetno ispratile brze promene u razvoju svetskog biznisa.

[30] *Dopis broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine*
[31] *International Public Sector Accounting Standards*
[32] *International Federation of Accountants*

Efektivne visokokvalitetne standarde treba da karakteriše[33]:

1. Nezavisno rukovodeće telo;
2. Aktivna savetodavna funkcija;
3. Zdrav proces;
4. Efektivna funkcija interpretacije;
5. Nezavisan nadzor koji predstavlja javni interes; i
6. Adekvatno finansiranje i zapošljavanje.

Međutim, ni sam Komitet, a ni računovodstvena profesija, nemaju moć da zahtevaju od javnog sektora da se pridržava međunarodnih računovodstvenih standarda. To je isključivo njihova odluka, odnosno stav pravnog sistema u kome funkcionišu. Činjenica je da se primenom međunarodnih računovodstvenih standarda obezbeđuje bolja informisanost, odnosno povećava se transparentnost i odgovornost, što je i razlog zbog čega se međunarodni računovodstveni standardi stalno razvijaju, revidiraju i reformišu.

Međunarodni računovodstveni standardi za javni sektor Republike Srbije, u delu koji se odnosi na visoko obrazovanje nisu našli svoju primenu, s obzirom da još uvek ne postoji pravni osnov za njihovo korišćenje.

Izuzetak je gotovinska osnova Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor.

Načelo gotovinske osnove

Gotovinska osnova, odnosno načelo računovodstvenog obuhvatanja prihoda i rashoda u trenutku naplate, odnosno plaćanja, jeste osnova za vođenje budžetskog računovodstva, po kojoj se transakcije i ostali događaji priznaju u momentu prijema odnosno isplate sredstava.[34]

[33] *Andrić, M. i grupa autora (2007), Revizija javnog sektora, Ekonomski fakultet Univerziteta u Novom Sadu, Subotica, str. 27*

[34] *Član 4 stav 3. Uredbe o budžetskom računovodstvu*

Visokoškolske ustanove kao budžetski korisnici u obavezi su da na osnovu odredaba člana 9. Uredbe o budžetskom računovodstvu, poslovne knjige vode po sistemu dvojnog knjigovodstva, hronološki, uredno i ažurno, a evidencije treba da su sveobuhvatne i da iskazuju sve finansijske transakcije, uključujući stanje i promene na imovini, potraživanjima, obavezama, izvorima finansiranja, rashodima, izdacima, prihodima i primanjima. Takođe, u obavezi su da svoje izveštaje sastavljaju po gotovinskoj osnovi. Knjiženje u poslovnim knjigama korisnici vrše na osnovu validnih računovodstvenih dokumenata, koji se istog ili najkasnije narednog dana dostavljaju računovodstvu na knjiženje.

Radi pravilnog izveštavanja o izvršenim rashodima korisnika po izvorima iz kojih su sredstva obezbeđena (kod konsolidacije), prema članu 8. Pravilnika o kontnom planu za budžetski sistem[35] i članu 29. Zakona o budžetskom sistemu[36], obaveza korisnika je da u pomoćnoj evidenciji obezbedi podatke u skladu sa klasifikacijom rashoda i izdataka prema izvorima finansiranja.

4. Finansijska analiza poslovanja visokoškolskih ustanova za period od 2008. do 2010. godine

U ovom istraživanju, komparativni finansijski izveštaji tri uzastopne poslovne godine služili su kao podloga postupku analize fluktuacija vrednosti na pozicijama bilansa stanja i bilansa prihoda i rashoda. Parametri dobijeni ovom analizom predstavljaju segment koji će biti iskorišćen u celokupnoj analizi uspešnosti i sigurnosti poslovanja visokoškolskih ustanova.

4.1. Horizontalna analiza imovine i obaveza

Na pozicijama bilansa stanja visokoškolskih ustanova, na dan 31.12., za period od 2008. do 2010. godine, iskazane su sledeće vrednosti (Tabela 1.1. do Tabela 1.8.):

[35] *„Službeni Glasnik RS", br. 103/11 i 10/12*
[36] *"Sl. glasnik RS", br. 54/2009, 73/2010, 101/2010 i 101/2011*

Tabela 1.1. Bilans stanja Univerziteta u Beogradu

u hiljadama dinara

Univerzitet u Beogradu		a k t i v a			p a s i v a		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
1	Učiteljski fakultet	113.084	119.170	109.446	113.084	119.170	109.446
2	Ekonomski fakultet	1.007.582	1.031.722	1.043.653	1.007.582	1.031.722	1.043.653
3	Farmaceutski fakultet	796.513	782.239	830.027	796.513	782.239	830.027
4	Filološki fakultet	201.565	200.592	182.033	201.565	200.592	182.033
5	Pravni fakultet	446.316	461.523	458.242	446.316	461.523	458.242
6	Poljoprivredni fakultet	352.830	368.300	438.537	352.830	368.300	438.537
7	Fakultet organizacionih nauka	273.051	297.073	334.600	273.051	297.073	334.600
8	Fakultet političkih nauka	95.615	111.180	197.872	95.615	111.180	197.872
9	Geografski fakultet	46.151	34.274	73.475	46.151	34.274	73.475
10	Stomatološki fakultet	421.380	378.315	399.400	421.380	378.315	399.400
11	Fakultet veterinarske medicine	178.351	175.543	182.728	178.351	175.543	182.728
12	Medicinski fakultet	565.824	669.584	744.501	565.824	669.584	744.501
13	Fizički fakultet	56.301	46.530	50.508	56.301	46.530	50.508
14	Biološki fakultet	184.167	182.545	224.490	184.167	182.545	224.490
15	Hemijski fakultet	173.925	240.627	372.672	173.925	240.627	372.672
16	Fakultet za fizičku hemiju	45.710	48.468	57.243	45.710	48.468	57.243
17	Tehnološko - metalurški fakultet	510.072	530.506	655.780	510.072	530.506	655.780
18	Rudarsko - geološki fakultet	373.056	379.330	418.207	373.056	379.330	418.207
19	Građevinski fakultet	463.513	390.345	401.090	463.513	390.345	401.090
20	Arhitektonski fakultet	392.616	407.611	399.106	392.616	407.611	399.106
21	Elektrotehnički fakultet	764.764	764.564	768.070	764.764	764.564	768.070
22	Mašinski fakultet	758.216	745.327	738.877	758.216	745.327	738.877
23	Matematički fakultet	61.255	65.331	71.669	61.255	65.331	71.669
24	Šumarski fakultet	3.131.302	3.309.140	4.051.749	3.131.302	3.309.140	4.051.749
25	Saobraćajni fakultet	167.728	168.736	160.212	167.728	168.736	160.212
26	Fakultet bezbednosti	41.522	97.643	157.774	41.522	97.643	157.774
27	Pravoslavni bogoslovski fakultet	51.160	52.894	45.352	51.160	52.894	45.352
28	Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja	329.954	325.989	316.852	329.954	325.989	316.852
29	Filozofski fakultet	237.304	235.739	259.092	237.304	235.739	259.092
30	Fakultet za specijalnu edukaciju i rehabilitaciju	22.707	20.017	25.844	22.707	20.017	25.844
31	Tehnički fakultet u Boru	52.207	62.978	67.479	52.207	62.978	67.479
	UKUPNO	**12.315.741**	**12.703.835**	**14.236.580**	**12.315.741**	**12.703.835**	**14.236.580**

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 1.2. Bilans stanja Univerziteta umetnosti u Beogradu u hiljadama dinara

Univerzitet umetnosti u Beogradu		aktiva			pasiva		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
1	Fakultet muzičke umetnosti	65.343	68.058	80.418	65.343	68.058	80.418
2	Fakultet primenjenih umetnosti	67.732	71.143	71.143	67.732	71.143	71.143
3	Fakultet likovnih umetnosti	219.235	211.505	203.413	219.235	211.505	203.413
4	Fakultet dramskih umetnosti	551.606	544.474	541.416	551.606	544.474	541.416
	UKUPNO	903.916	895.180	896.390	903.916	895.180	896.390

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 1.3. Bilans stanja Univerziteta u Novom Sadu u hiljadama dinara

Univerzitet u Novom Sadu		aktiva			pasiva		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.2	2009.3	2010.4
1	Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja	102.083	127.181	160.232	102.083	127.181	160.232
2	Tehnološki fakultet	257.279	314.763	306.022	257.279	314.763	306.022
3	Akademija umetnosti	104.909	154.679	158.204	104.909	154.679	158.204
4	Filozofski fakultet	224.089	277.318	256.493	224.089	277.318	256.493
5	Fakultet tehničkih nauka	806.264	865.724	890.328	806.264	865.724	890.328
6	Prirodno - matematički fakultet	461.494	584.470	610.663	461.494	584.470	610.663
7	Pravni fakultet	195.047	194.870	194.716	195.047	194.870	194.716
8	Medicinski fakultet	325.441	306.372	340.630	325.441	306.372	340.630
9	Poljoprivredni fakultet	416.532	386.126	509.621	416.532	386.126	509.621
10	Pedagoški fakultet u Somboru	430.326	395.575	433.538	430.326	395.575	433.538
11	Ekonomski fakultet u Subotici	316.136	353.521	387.483	316.136	353.521	387.483
12	Građevinski fakultet u Subotici	96.677	101.241	104.989	96.677	101.241	104.989
13	Učiteljski fakultet u Subotici						
14	Tehnički fakultet ,,Mihajlo Pupin" u Zrenjaninu	222.646	201.113	207.023	222.646	201.113	207.023
	UKUPNO	3.958.923	4.262.953	4.559.942	3.958.923	4.262.953	4.559.942

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 1.4. Bilans stanja Univerziteta u Nišu

u hiljadama dinara

Univerzitet u Nišu		aktiva			pasiva		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
1	Tehnološki fakultet	42.828	38.527	44.320	42.828	38.527	44.320
2	Pravni fakultet	123.827	137.833	140.445	123.827	137.833	140.445
3	Ekonomski fakultet	172.230	173.647	182.680	172.230	173.647	182.680
4	Mašinski fakultet	154.418	192.403	198.155	154.418	192.403	198.155
5	Građevinsko - rhitektonski fakultet	76.240	269.767	86.165	76.240	269.767	86.165
6	Filozofski fakultet	227.600	228.734	224.705	227.600	228.734	224.705
7	Elektonski fakultet	479.349	508.082	534.234	479.349	508.082	534.234
8	Medicinski fakultet	361.572	407.174	436.869	361.572	407.174	436.869
9	Fakultet zaštite na radu	80.045	67.686	70.726	80.045	67.686	70.726
10	Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja	13.610	16.497	23.136	13.610	16.497	23.136
11	Prirodno - matematički fakultet	200.329	194.100	185.907	200.329	194.100	185.907
12	Fakultet umetnosti	14.970	13.847	14.475	14.970	13.847	14.475
13	Učiteljski fakultet u Vranju	30.549	30.373	41.668	30.549	30.373	41.668
	UKUPNO	1.977.567	2.278.670	2.183.485	1.977.567	2.278.670	2.183.485

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 1.5. Bilans stanja Univerziteta u Kragujevcu

u hiljadama dinara

Univerzitet u Kragujevcu		aktiva			pasiva		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
1	Tehnički fakultet Čačak	147.197	146.415	141.176	147.197	146.415	141.176
2	Agronomski fakultet Čačak	31.880	38.353	39.581	31.880	38.353	39.581
3	Mašinski fakultet Kragujevac	414.194	407.151	381.788	414.194	407.151	381.788
4	Ekonomski fakultet	273.341	255.285	253.929	273.341	255.285	253.929
5	Pravni fakultet	183.150	170.806	178.929	183.150	170.806	178.929
6	Prirodno - matematički fakultet	203.181	180.056	203.181	203.181	180.056	203.181
7	Medicinski fakultet	91.906	105.533	122.922	91.906	105.533	122.922
8	Filološko - umetnički fakultet	20.723	16.107	20.623	20.723	16.107	20.623
9	Mašinski fakultet Kraljevo	152.644	105.069	131.155	152.644	105.069	131.155
10	Učiteljski fakultet Užice	79.088	111.905	124.388	79.088	111.905	124.388
11	Pedagoški fakultet Jagodina	46.696	49.778	54.137	46.696	49.778	54.137
	UKUPNO	1.644.000	1.586.458	1.651.809	1.644.000	1.586.458	1.651.809

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. Godine

Tabela 1.6. Bilans stanja Univerziteta u Prištini

u hiljadama dinara

Univerzitet u Prištini		aktiva			pasiva		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
1	Pravni fakultet u K. Mitrovici	29.035	23.044	21.118	29.035	23.044	21.118
2	Medicinski fakultet u K. Mitrovici	57.169	65.741	67.859	57.169	65.741	67.859
3	Prirodno - matematički fakultet u K. Mitrovici	19.419	17.460	11.682	19.419	17.460	11.682
4	Fakultet umetnosti u Zvečanu	10.810	10.811	9.201	10.810	10.811	9.201
5	Ekonomski fakultet u K. Mitrovici	17.124	9.479	16.023	17.124	9.479	16.023
6	Poljoprivredni fakultet u Lešku	5.935	6.118	8.318	5.935	6.118	8.318
7	Fakultet tehničkih nauka u K. Mitrovici	59.466	60.379	53.868	59.466	60.379	53.868
8	Filozofski fakultet u K. Mitrovici	30.567	26.824	38.518	30.567	26.824	38.518
9	Fakultet za sport i fizičko vaspitanje u Leposaviću	30.008	30.521	31.938	30.008	30.521	31.938
10	Učiteljski fakultet u Leposaviću	11.344	6.433	13.804	11.344	6.433	13.804
	UKUPNO	270.877	256.810	272.329	270.877	256.810	272.329

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 1.7. Bilans stanja Univerziteta u Novom Pazaru

u hiljadama dinara

Univerzitet u Novom Pazaru	aktiva			pasiva		
	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
UKUPNO	318.547	338.017	379.223	318.547	338.017	379.223

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 1.8. Bilans stanja visokih i viših škola u hiljadama dinara

Visoke i više škole na teritoriji RS		aktiva			pasiva		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
1	Beogradska poslovna škola - Visoka škola strukovnih studija	844.783	1.090.692	1.445.848	844.783	1.090.692	1.445.848
2	Visoka škola strukovnih studija - beogradska politehnika	67.113	61.421	69.382	67.113	61.421	69.382
3	Visoka železnička škola strukovnih studija	13.766	14.950	25.360	13.766	14.950	25.360
4	Visoka tekstilna strukovna za dizajn,tehnologiju i menadžment	82.999	81.335	79.598	82.999	81.335	79.598
5	Visoka škola likovnih i primenjenih umetnosti s. studija	36.893	36.244	35.625	36.893	36.244	35.625
6	Visoka građevinsko - geodetska škola strukovnih studija	92.777	94.804	92.688	92.777	94.804	92.688
7	Visoka škola strukovnih studija za informacione i komunikacione tehnologije	18.052	21.944	22.232	18.052	21.944	22.232
8	Visoka hotelijerska škola strukovnih studija	56.236	70.516	89.243	56.236	70.516	89.243
9	Visoka zdravstvena škola strukovnih studija	134.572	130.941	158.813	134.572	130.941	158.813
10	Visoka turistička škola strukovnih studija	49.772	56.911	58.124	49.772	56.911	58.124
11	Viša tehnička škola	17.576	17.844	19.777	17.576	17.844	19.777
12	Visoka škola elektrotehnike i računarstva strukovnih studija	174.096	165.898	178.937	174.096	165.898	178.937
13	Tehnikum taurunum VIŠSS	23.964	22.915	21.714	23.964	22.915	21.714
14	Visoka škola tehničkih strukovnih studija, Čačak	36.189	29.273	29.138	36.189	29.273	29.138
15	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Kragujevac	7.236	15.878	14.408	7.236	15.878	14.408
16	Visoka tehnološka škola strukovnih studija, Aranđelovac	17.011	16.544	17.666	17.011	16.544	17.666
17	Visoka tehničko - mašinska škola strukovnih studija, Trstenik	14.009	14.351	20.238	14.009	14.351	20.238
18	Visoka hemisko tehnološka škola strukovnih studija, Kruševac	4.319	4.210	7.114	4.319	4.210	7.114
19	Visoka strukovna škola za tekstil, Leskovac	3.861	4.612	3.661	3.861	4.612	3.661
20	Visoka škola strukovnih studija za vaspitače, Kruševac	8.603	8.780	11.724	8.603	8.780	11.724
21	Visoka poslovna škola strukovnih studija, Leskovac	43.592	43.820	284.588	43.592	43.820	284.588
22	Visoka škola za vaspitače strukovnih studija, Aleksinac	77.060	73.982	73.982	77.060	73.982	73.982
23	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Niš	17.371	21.810	29.074	17.371	21.810	29.074
24	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, Pirot	16.884	17.089	19.462	16.884	17.089	19.462

Tabela 1.8. Bilans stanja visokih i viših škola (nastavak) u hiljadama dinara

Visoke i više škole na teritoriji RS		aktiva			pasiva		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.2	2009.3	2010.4
25	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Požarevac	19.891	20.251	19.922	19.891	20.251	19.922
26	Visoka poljoprivredno - prehrambena škola strukovnih studija, Prokuplje	19.845	17.761	19.289	19.845	17.761	19.289
27	Visoka poslovna škola strukovnih studija u Prištini	47.086	50.691	61.620	47.086	50.691	61.620
28	Visoka medicinska škola strukovnih studija, Ćuprija	115.226	97.680	122.150	115.226	97.680	122.150
29	Visoka poljoprivredna škola strukovnih studija, Šabac	19.171	24.170	31.472	19.171	24.170	31.472
30	Visoka škola strukovnih studija za vaspitače, Šabac	16.662	16.749	26.888	16.662	16.749	26.888
31	Visoka tehnološka škola strukovnih studija, Šabac	15.144	19.487	33.825	15.144	19.487	33.825
32	Visoka poslovno - tehnička škola s. studija, Užice	108.099	108.124	99.780	108.099	108.124	99.780
33	Visoka poslovna škola strukovnih studija, Valjevo	25.953	29.354	31.800	25.953	29.354	31.800
34	Visoka škola primenjenih strukovnih studija, Vranje	47.754	47.246	61.493	47.754	47.246	61.493
35	Visoka škola za vaspitače strukovnih studija iz Gnjilana	11.902	10.370	9.055	11.902	10.370	9.055
36	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, Kikinda	11.132	10.777	13.834	11.132	10.777	13.834
37	Visoka škola s.studija za obrazovanje vaspitača,N.Sad	12.484	11.374	14.964	12.484	11.374	14.964
38	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Novi Sad	71.886	66.312	128.043	71.886	66.312	128.043
39	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, S. Mitrovica	34.823	37.076	34.770	34.823	37.076	34.770
40	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Subotica	24.045	28.699	23.674	24.045	28.699	23.674
41	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, Subotica	14.318	14.393	16.177	14.318	14.393	16.177
42	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, Vršac	28.592	32.389	31.047	28.592	32.389	31.047
43	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Zrenjanin	59.669	56.429	60.004	59.669	56.429	60.004
44	Viša ekonomska škola, Peć	112.362	103.623	90.031	112.362	103.623	90.031
45	Viša tehnička škola, Zvečan	10.745	13.982	23.172	10.745	13.982	23.172
46	Viša tehnička škola, Uroševac, u K. Mitrovici	13.728	12.634	9.890	13.728	12.634	9.890
47	Visoka poslovna škola strukovnih studija, Novi Sad	366.761	394.128	460.686	366.761	394.128	460.686
	UKUPNO	1.858.734	2.116.764	2.808.396	1.858.734	2.116.764	2.808.396

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Na osnovu podataka dobijenih iz bilansa stanja visokoškolskih ustanova, od 2008. do 2010. godine, u sledećoj tabeli prikazaćemo najznačajnije rezultate horizontalne analize bilansa stanja visokoškolskih ustanova. Zapažamo da su sve navedene visokoškolske ustanove u ovom periodu imale povećanja u vrednosti imovine prouzrokovana različitim faktorima. Značajna smanjenja u vrednosti imovine nisu zabeležena ni kod jedne visokoškolske ustanove.

Tabela 1.9. Horizontalna analiza bilansa stanja

Visokoškolska ustanova	2009.				2010.			
	nefinansijska imovina	finansijska imovina	obaveze	kapital	nefinansijska imovina	finansijska imovina	obaveze	kapital
Fakultet političkih nauka Univerziteta u Beogradu					↗	↗		↗
Geografski fakultet Univerziteta u Beogradu						↗	↗	↗
Hemijski fakultet Univerziteta u Beogradu	↗			↗				
Fakultet bezbednosti Univerziteta u Beogradu		↗		↗		↗		↗
Beogradska poslovna škola		↗		↗		↗	↗	↗
Akademija umetnosti Univerziteta u Novom Sadu		↗	↗	↗				
Prirodno-matematički fakultet Univerziteta u Novom Sadu	↗	↗	↗	↗				
Učiteljski fakultet u Užicu Univerziteta u Kragujevcu	↗			↗				

Tumačenje Tabele 1.9.

Fakultet političkih nauka Univerziteta u Beogradu

Beleži se rast vrednosti imovine u 2010. godini i to, kroz porast finansijske i nefinansijske imovine i kapitala. Ovo povećanje vrednosti ukupno iznosi 44%.

Geografski fakultet Univerziteta u Beogradu

Porast vrednosti imovine ogleda se kroz porast vrednosti finansijske imovine, obaveza i kapitala. Ovo povećanje vrednosti u 2010. godini je za 53%.

Hemijski fakultet Univerziteta u Beogradu

U 2009. godini, na osnovu povećanja vrednosti nefinansijske imovine i kapitala, raste i ukupna vrednost imovine za 38%.

Fakultet bezbednosti Univerziteta u Beogradu

Vrednost finansijske imovine i kapitala značajno je uvećana u 2009. i u 2010. godini, uzastopno za 135% i 62%. Ovo je uslovilo značajan porast ukupne imovine fakulteta.

Beogradska poslovna škola

Porast imovine škole uslovljen je porastom vrednosti finansijske imovine i kapitala u 2009. i u 2010. godini, s tim da je u 2010. godini zabeleženo i povećanje vrednosti obaveza. Povećanja su iznosila 29% u 2009. godini i 33% u 2010. godini.

Akademija umetnosti Univerziteta u Novom Sadu

Beleži se rast vrednosti imovine u 2009. godini i to, kroz porast finansijske imovine, obaveza i kapitala. Ovo se odrazilo na imovinu preduzeća povećanjem vrednosti za 47%.

Prirodno-matematički fakultet Univerziteta u Novom Sadu

U 2009. godini, povećanjem vrednosti finansijske i nefinansijske imovine, a zatim i obaveza i kapitala, došlo je do ukupnog povećanja vrednosti imovine fakulteta za 27%.

Učiteljski fakultet u Užicu Univerziteta u Kragujevcu

Porast imovine fakulteta uslovljen je porastom vrednosti nefinansijske imovine i kapitala u 2009. godini. Ovaj porast vrednosti uticao je na povećanje ukupne imovine za oko 41%.

4.1.1. Nefinansijska imovina

Vrednosti na računima nefinansijske imovine, iskazanim u godišnjem finansijskom izveštaju – bilans stanja na dan 31.12., potrebno je da budu usklađene sa vrednostima iz pomoćnih evidencija. Odstupanje od iznosa u pomoćnim evidencijama predstavlja kršenje odredbi člana 18. Uredbe o budžetskom računovodstvu[37] i člana 2. stav 1. i 2. Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem[38].

Prema članu 26. Uredbe o evidenciji i popisu nepokretnosti i drugih sredstava u svojini države[39], popis sredstava koja koriste visokoškolske ustanove čiji je osnivač Republika, vrši se u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji[40] i Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem[41]. Na osnovu izveštaja popisne komisije koju ustanova obrazuje u skladu sa opštim aktom iz člana 13. Pravilnika, vrši se usaglašavanje knjigovodstvenog stanja nefinansijske imovine sa popisanim stanjem.

Pomoćne evidencije osnovnih sredstava obezbeđuju detaljne podatke o svim osnovnim sredstvima ustanove, koja su definisana Pravilnikom o nomenklaturi nematerijalnih ulaganja i osnovnih sredstava sa stopama amortizacije.

4.1.2. Finansijska imovina

Shodno članu 8. Uredbe o budžetskom računovodstvu[42], visokoškolske ustanove kao indirektni korisnici budžetskih sredstava dužne su da sastave tromesečne periodične izveštaje o izvršenju budžeta i dostave ih Ministarstvu, radi njihovog usklađivanja pomoćnih evidencija sa podacima sadržanim u glavnoj knjizi Uprave za trezor. Na osnovu ovoga, Uprava za trezor izdaje dopis čiji je predmet usaglašavanje podataka u glavnoj knjizi sa pomoćnim evidencijama, a na osnovu koga se stiče uvid u ekonomske klasifikacije na kojima su iskazani iznosi iz glavne knjige trezora.

[37] *''Službeni Glasnik RS'', br. 125/03. i 12/06.*
[38] *''Službeni Glasnik RS'', br. 106/06.*
[39] *''Službeni Glasnik RS'', br. 27/96.*
[40] *''Službeni Glasnik RS'', br. 46/06. i 111/09.*
[41] *''Službeni Glasnik RS'', br. 106/06.*
[42] *''Službeni Glasnik RS'', br. 125/03. i 12/06.*

Popis finansijske imovine regulisan je članom 11. i članom 12. Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem[43].

Prema članu 11. Pravilnika popis gotovinskih ekvivalenata i gotovine u blagajni, hartija od vrednosti i stranih sredstava plaćanja vrši se brojanjem prema apoenima i upisivanjem utvrđenih iznosa u posebne popisne liste. Gotovina i hartije od vrednosti koje se nalaze na računima i depo-računima popisuju se na osnovu izvoda o stanju tih sredstava na dan popisa.

Prema članu 12. Pravilnika popis finansijskih plasmana i potraživanja vrši se prema stanju u poslovnim knjigama, pod uslovom da je njihovo usklađivanje sa dužnicima izvršeno najmanje jednom godišnje i da o tome postoji verodostojna isprava. Finansijske plasmane i potraživanja za koje ne postoji uredna dokumentacija popisna komisija iskazuje u posebnim popisnim listama.

Pomoćne knjige i evidencije finansijske imovine ustanova, mogu biti pomoćne knjige kupaca koje obezbeđuju detaljne podatke o svim potraživanjima od kupaca, pomoćne evidencije kratkoročnih plasmana ili, ukoliko je potrebno i ukoliko postoje, pomoćne evidencije koje se odnose na blagajnu gotovine, benzinskih bonova i slično.

4.1.3. Obaveze

Pomoćne knjige i evidencije obaveza visokoškolskih ustanova, mogu biti pomoćne knjige dobavljača koje obezbeđuju detaljne podatke o svim obavezama prema dobavljačima, pomoćna knjiga plata, na osnovu koje se stiče uvid u detaljne podatke o obračunu svih pojedinačnih isplata za zaposlene, i slično.

Prema članu 12. Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem[44] popis obaveza vrši se prema stanju u poslovnim knjigama, pod uslovom da je njihovo usklađivanje sa poveriocima izvršeno najmanje jednom godišnje i da o tome postoji verodostojna isprava. Finansijske

[43] *"Službeni Glasnik RS", br. 106/06.*
[44] *"Službeni Glasnik RS", br. 106/06.*

obaveze za koje ne postoji uredna dokumentacija popisna komisija iskazuje u posebnim popisnim listama.

4.1.4. Kapital

Kao što je objašnjeno na prethodnim stranama, uverili smo se da su u obrascima bilansa stanja na dan 31.12.2009. godine i na dan 31.12.2010. godine, početna stanja kapitala pravilno prenesena iz godine u godinu.

Sve poslovne promene nastale na kontima nefinansijske imovine u stalnim sredstvima istovremeno se evidentiraju i na kontima klase 300000 – Kapital, u okviru kategorije 310000 – Nefinansijska imovina u stalnim sredstvima. Ovako evidentirane nastale promene utiču na odražavanje bilansne ravnoteže između računa aktive (sadašnja vrednost sredstava nefinansijske imovine) i računa pasive (izvori sredstava) i omogućavaju kontrolu knjiženja nastale promene.

Bilans prihoda i rashoda visokoškolskih ustanova

Na pozicijama bilansa prihoda i rashoda visokoškolskih ustanova za periode od 01.01. do 31.12. tri uzastopne poslovne godine, od 2008. do 2010. godine, iskazane su sledeće vrednosti (Tabela 2.1. do Tabela 2.8.):

Tabela 2.1. Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Beogradu u hiljadama dinara

Univerzitet u Beogradu		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	**Fakultet**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**
1	Učiteljski fakultet	298.680	304.574	322.375	294.799	306.406	331.093	0	1.832	8.718	0	0	0
2	Ekonomski fakultet	683.829	717.485	745.210	689.237	762.658	761.623	5.408	45.173	16.413	0	0	0
3	Farmaceutski fakultet	508.942	514.249	543.981	496.357	509.847	540.045	1.393	1.000	1.529	0	0	0
4	Filološki fakultet	879.595	946.858	1.030.038	889.704	960.939	1.040.192	10.109	14.081	10.154	0	0	0
5	Pravni fakultet	734.784	701.117	782.067	723.520	702.912	762.566	0	1.795	0	0	0	0
6	Poljoprivredni fakultet	729.898	733.254	799.562	727.133	742.754	813.681	13.327	34.032	53.342	0	0	0
7	Fakultet organizacionih nauka	567.229	560.865	666.545	547.334	549.019	694.429	1.113	1.168	27.884	0	0	0
8	Fakultet političkih nauka	298.405	324.442	356.868	298.829	337.183	406.276	424	12.741	49.408	0	0	0
9	Geografski fakultet	186.345	219.583	238.966	184.972	218.349	267.663	0	0	27.239	1.373	1.234	0
10	Stomatološki fakultet	814.672	784.991	755.910	790.180	763.488	743.311	0	0	0	0	0	0
11	Fakultet veterinarske medicine	338.901	367.691	382.752	336.613	365.204	388.160	4.145	9.356	5.408	0	0	0
12	Medicinski fakultet	1.547.693	1.570.194	1.746.808	1.505.736	1.611.871	1.712.816	0	41.677	0	0	0	33.992
13	Fizički fakultet	201.653	206.425	224.280	205.185	209.116	233.723	3.532	2.691	9.443	0	0	0
14	Biološki fakultet	306.414	329.511	366.212	315.749	324.633	366.279	9.335	0	67	0	0	0
15	Hemijski fakultet	282.640	304.254	310.126	283.644	304.703	428.063	1.004	355	117.937	0	0	0
16	Fakultet za fizičku hemiju	120.829	121.772	138.601	115.150	120.804	137.734	0	0	730	0	0	0
17	Tehnološko - metalurški fakultet	494.922	510.661	562.711	494.907	519.101	656.873	0	8.393	94.162	15	0	0

Tabela 2.1. Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Beogradu (nastavak) u hiljadama dinara

Univerzitet u Beogradu		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
18	Rudarsko - geološki fakultet	605.636	607.193	628.658	609.602	612.293	639.363	3.966	5.100	10.705	0	0	0
19	Građevinski fakultet	607.376	554.415	524.490	567.996	532.387	524.977	0	0	487	11.378	0	0
20	Arhitektonski fakultet	437.108	464.365	449.205	444.457	442.160	449.670	7.349	0	465	0	0	0
21	Elektrotehnički fakultet	822.925	864.395	898.735	867.941	881.554	885.832	45.016	17.159	0	0	0	0
22	Mašinski fakultet	769.377	765.089	791.512	757.216	756.919	793.992	0	0	2.480	0	0	0
23	Matematički fakultet	260.897	262.675	312.969	255.783	264.048	311.709	0	2.683	1.259	0	0	0
24	Šumarski fakultet	478.865	484.391	456.812	490.837	453.948	464.930	19.285	5.313	17.873	0	0	0
25	Saobraćajni fakultet	459.540	420.470	467.908	465.160	433.065	458.942	5.620	12.595	0	0	0	5.136
26	Fakultet bezbednosti	160.987	157.210	92.042	170.880	208.187	92.044	9.893	50.977	2	0	0	0
27	Pravoslavni bogoslovski fakultet	185.154	196.451	49.231	199.898	191.061	51.145	15.462	10.072	1.914	0	0	0
28	Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja	247.353	220.932	253.395	225.357	218.065	236.032	3.077	210	0	0	0	7.737
29	Filozofski fakultet	730.461	783.145	827.278	743.061	787.363	827.330	41.320	44.989	48.236	0	0	0
30	Fakultet za specijalnu edukaciju i rehabilitaciju	218.052	237.561	275.306	219.105	238.015	281.119	1.053	454	5.813	0	0	0
31	Tehnički fakultet u Boru	208.909	197.038	209.507	205.453	201.358	215.322	0	4.320	5.815	3.456	0	0
	UKUPNO	15.188.071	15.433.256	16.210.060	15.121.795	15.529.410	16.516.934	201.831	328.166	517.483	16.222	1.234	46.865

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 2.2. Bilans prihoda i rashoda Univerziteta umetnosti u Beogradu u hiljadama dinara

Univerzitet umetnosti u Beogradu		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	**Fakultet**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**
1	Fakultet muzičke umetnosti	335.012	354.331	367.716	335.620	353.673	367.108	896	0	287	0	0	0
2	Fakultet primenjenih umetnosti	255.866	261.908	261.908	255.327	261.939	261.939	0	31	31	539	0	0
3	Fakultet likovnih umetnosti	144.658	143.943	147.060	144.663	144.529	146.449	5	586	0	0	0	611
4	Fakultet dramskih umetnosti	291.488	287.799	308.726	292.760	297.253	315.903	3689	11682	10025	0	0	0
	UKUPNO	**1.027.024**	**1.047.981**	**1.085.410**	**1.028.370**	**1.057.394**	**1.091.399**	**4.590**	**12.299**	**10.343**	**539**	**0**	**611**

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 2.3. Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Novom Sadu u hiljadama dinara

Univerzitet u Novom Sadu		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
1	Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja	180.815	184.129	193.517	175.900	179.438	195.369	1.664	66	5.739	0	0	0
2	Tehnološki fakultet	362.940	387.166	456.137	363.187	387.440	456.179	247	274	42	0	0	0
3	Akademija umetnosti	399.909	402.116	417.672	402.467	404.590	421.176	2.558	4.260	5.978	0	0	0
4	Filozofski fakultet	778.084	815.582	902.166	782.000	843.804	884.029	3.916	28.222	0	0	0	0
5	Fakultet tehničkih nauka	1.702.081	1.708.292	1.937.322	1.702.081	1.708.292	1.937.322	0	0	0	0	0	0
6	Prirodno - matematički fakultet	946.243	997.984	1.080.313	946.263	998.063	1.076.172	20	79	97	0	0	0
7	Pravni fakultet	341.414	379.897	424.471	346.441	380.615	429.798	5.027	718	5.327	0	0	0
8	Medicinski fakultet	572.619	625.291	692.934	560.332	619.118	693.279	203	0	345	0	6.173	0
9	Poljoprivredni fakultet	805.663	725.724	726.668	805.874	725.921	726.828	211	197	160	0	0	0
10	Pedagoški fakultet u Somboru	401.095	214.900	147.233	378.658	221.628	152.947	842	7.593	7.655	0	0	0
11	Ekonomski fakultet u Subotici	499.552	578.188	691.698	548.808	621.658	698.668	49.256	56.405	25.529	0	0	0
12	Građevinski fakultet u Subotici	127.058	122.688	111.445	117.582	123.333	113.318	0	645	1.873	0	0	0
13	Učiteljski fakultet u Subotici	0	0	0	0	0	0				0	0	0
14	Tehnički fakultet „Mihajlo Pupin" u Zrenjaninu	223.568	234.904	202.150	239.204	216.879	208.125	16.092	0	5.975	0	10.653	0
	UKUPNO	7.341.041	7.376.861	7.983.726	7.368.797	7.430.779	7.993.210	80.036	98.459	58.720	0	16.826	0

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 2.4. Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Nišu u hiljadama dinara

Univerzitet u Nišu		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	**Fakultet**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**
1	Tehnološki fakultet	116.432	123.400	131.924	118.275	121.411	133.012	1.843	0	1.088	0	**1989**	0
2	Pravni fakultet	236.173	240.226	276.466	238.691	243.650	271.017	2.518	3.037	3.900	0	0	0
3	Ekonomski fakultet	301.307	335.305	358.471	302.664	329.502	362.674	1.357	0	4.203	0	0	0
4	Mašinski fakultet	320.060	318.510	330.495	313.734	326.051	330.479	0	7.541	0	0	0	0
5	Građevinsko - arhitektonski fakultet	200.933	212.643	218.500	202.923	213.227	218.850	1.990	584	350	0	0	0
6	Filozofski fakultet	282.484	304.116	355.862	283.646	303.348	355.804	1.162	1.521	1.785	0	0	0
7	Elektonski fakultet	455.080	460.534	460.481	463.354	445.397	465.685	20.044	68	11.250	0	0	0
8	Medicinski fakultet	731.190	808.874	871.444	723.883	739.526	857.417	0	0	0	0	0	0
9	Fakultet zaštite na radu	205.876	178.157	174.255	204.332	175.214	179.379	0	0	5.124	0	0	0
10	Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja	117.954	123.452	122.759	114.682	127.332	128.578	0	3.880	5.819	3272	0	0
11	Prirodno - matematički fakultet	317.774	326.200	369.942	322.608	328.659	358.709	6.870	2.459	232	0	0	0
12	Fakultet umetnosti	143.193	151.329	157.558	143.669	150.532	157.321	819	0	0	0	96	98
13	Učiteljski fakultet u Vranju	124.747	130.035	139.993	127.403	129.680	148.622	2.656	0	8.629	0	355	0
	UKUPNO	**3.553.203**	**3.712.781**	**3.968.150**	**3.559.864**	**3.633.529**	**3.967.547**	**39.259**	**19.090**	**42.380**	**3.272**	**2.440**	**98**

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 2.5. Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Kragujevcu u hiljadama dinara

Univerzitet u Kragujevcu		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	**Fakultet**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**
1	Tehnički fakultet Čačak	197.612	201.300	187.920	197.883	201.553	187.986	271	253	66	0	0	0
2	Agronomski fakultet Čačak	86.234	88.383	90.658	86.673	89.058	93.698	439	675	3.040	0	0	0
3	Mašinski fakultet Kragujevac	263.596	255.508	256.674	257.988	251.374	263.623	0	0	6.949	5608	4134	0
4	Ekonomski fakultet	248.921	260.044	271.875	249.207	252.526	276.337	286	82	366	0	0	0
5	Pravni fakultet	201.795	205.738	197.142	183.464	189.351	197.591	0	0	449	0	0	0
6	Prirodno - matematički fakultet	347.831	351.458	367.047	347.275	351.458	367.047	0	0	0	0	0	0
7	Medicinski fakultet	380.388	400.701	473.498	362.166	407.576	468.795	123	6.875	8.192	0	0	0
8	Filološko - umetnički fakultet	282.188	288.685	301.838	274.582	285.044	306.765	0	0	5.346	0	0	0
9	Mašinski fakultet Kraljevo	112.842	149.970	140.651	171.003	113.325	149.989	58.161	0	9.338	0	0	0
10	Učiteljski fakultet Užice	163.905	133.463	147.471	163.815	132.116	157.696	0	0	10.225	0	0	0
11	Pedagoški fakultet Jagodina	128.897	135.910	144.846	127.623	137.883	149.118	0	2.236	6.469	39	0	0
	UKUPNO	**2.414.209**	**2.471.160**	**2.579.620**	**2.421.679**	**2.411.264**	**2.618.645**	**59.280**	**10.121**	**50.440**	**5.647**	**4.134**	**0**

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 2.6. Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Prištini u hiljadama dinara

Univerzitet u Prištini		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	**Fakultet**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**
1	Pravni fakultet u K. Mitrovici	144.927	135.922	136.979	144.973	135.970	137.591	46	48	612	0	0	0
2	Medicinski fakultet u K. Mitrovici	542.083	434.847	433.059	542.117	434.877	433.070	34	30	11	0	0	0
3	Prirodno - matematički fakultet u K. Mitrovici	211.793	182.289	190.874	211.795	182.292	190.882	2	3	8	0	0	0
4	Fakultet umetnosti u Zvečanu	138.670	111.332	136.309	139.012	112.970	135.738	342	1.638	0	0	0	571
5	Ekonomski fakultet u K. Mitrovici	136.331	115.983	108.689	135.185	109.146	108.037	0	0	0	1.146	6.837	652
6	Poljoprivredni fakultet u Lešku	165.639	135.197	140.747	165.689	135.197	141.391	51	0	644	0	0	0
7	Fakultet tehničkih nauka u K. Mitrovici	425.255	327.619	313.515	425.255	331.229	314.036	0	3.610	521	0	0	0
8	Filozofski fakultet u K. Mitrovici	325.835	275.647	290.284	326.123	274.279	292.682	288	124	2.398	0	0	0
9	Fakultet za sport i fizičko vaspitanje u Leposaviću	132.349	117.905	128.691	140.446	117.994	121.637	8.097	89	0	0	0	0
10	Učiteljski fakultet u Leposaviću	111.294	97.758	99.410	111.770	97.864	106.653	476	106	7.243	0	0	0
	UKUPNO	**2.334.176**	**1.934.499**	**1.978.557**	**2.342.365**	**1.931.818**	**1.981.717**	**9.336**	**5.648**	**11.437**	**1.146**	**6.837**	**1.223**

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 2.7. Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Novom Pazaru u hiljadama dinara

Državni univerzitet u Novom Pazaru	Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
UKUPNO	344.190	370.205		344.603	366.539		413	0		0	3666	

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

Tabela 2.8. Bilans prihoda i rashoda visokih i viših škola na teritoriji Republike Srbije u hiljadama dinara

Visoke i više škole na teritoriji RS		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
1	Beogradska poslovna škola - Visoka škola strukovnih studija	616.382	715.151	727.310	705.461	914.922	962.205	89.079	199.771	234.895	0	0	0
2	Visoka škola strukovnih studija - beogradska politehnika	126.475	136.885	139.380	127.294	129.718	147.294	819	0	9.617	0	7.167	0
3	Visoka železnička škola strukovnih studija	71.655	67.351	67.867	74.109	67.940	76.629	2.953	3.182	11.625	0	0	0
4	Visoka tekstilna strukovna za dizajn,tehnologiju i menadžment	60.592	57.339	55.866	60.860	57.357	55.885	268	18	19	0	0	0
5	Visoka škola likovnih i primenjenih umetnosti strukovnih studija	48.246	50.887	43.796	48.389	50.974	43.927	143	87	131	0	0	0
6	Visoka građevinsko - geodetska škola strukovnih studija	114.220	137.026	143.697	115.792	137.546	144.031	1.574	520	334	0	0	0

Tabela 2.8. Bilans prihoda i rashoda visokih i viših škola na teritoriji Republike Srbije (nastavak) u hiljadama dinara

Visoke i više škole na teritoriji RS		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	**Fakultet**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**
7	Visoka škola strukovnih studija za informacione i komunikacione tehnologije	96.990	103.904	112.907	93.136	108.985	105.252	0	5.081	0	20	0	0
8	Visoka hotelijerska škola strukovnih studija	112.690	129.236	145.983	112.785	131.617	141.757	95	2.381	0	0	0	0
9	Visoka zdravstvena škola strukovnih studija	278.928	264.905	290.300	282.299	265.117	294.328	12.737	7.719	9.531	0	0	0
10	Visoka turistička škola strukovnih studija	103.961	106.908	434.733	102.690	110.261	451.093	0	3.353	16.360	1.271	0	0
11	Viša tehnička škola	36.749	39.815	110.716	34.230	39.960	111.084	0	145	368	2.519	0	0
12	Visoka škola elektrotehnike i računarstva strukovnih studija	202.306	192.579	218.025	202.512	188.677	226.417	206	333	8.392	0	0	0
13	Tehnikum taurunum VIŠSS	69.320	64.977	63.602	69.013	64.211	62.687	0	0	0	129	448	627
14	Visoka škola tehničkih strukovnih studija, Čačak	91.699	104.559	108.417	92.844	97.960	110.367	1.145	0	1.950	0	3.797	0
15	Visoka tehnička škola strukovnih studija,Kragujevac	39.239	46.131	47.084	40.830	49.834	47.183	1.591	3.703	99	0	0	0
16	Visoka tehnološka škola strukovnih studija, Aranđelovac	27.857	26.668	28.106	27.448	26.898	28.485	42	230	351	0	0	0
17	Visoka tehničko - mašinska škola strukovnih studija, Trstenik	57.166	65.785	75.203	58.641	66.053	76.199	1.475	268	996	0	0	0
18	Visoka hemisko tehnološka škola strukovnih studija, Kruševac	30.517	30.166	32.338	30.443	30.261	34.933	848	943	3.538	0	0	0
19	Visoka strukovna škola za tekstil, Leskovac	42.386	44.535	46.606	42.475	44.793	46.164	89	258	0	0	0	442
20	Visoka škola strukovnih studija za vaspitače, Kruševac	36.028	38.857	40.687	36.081	39.225	43.402	1.788	2.155	2.715	0	0	0

Tabela 2.8. Bilans prihoda i rashoda visokih i viših škola na teritoriji Republike Srbije (nastavak) u hiljadama dinara

Visoke i više škole na teritoriji RS		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	**Fakultet**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**	**2008.**	**2009.**	**2010.**
21	Visoka poslovna škola strukovnih studija, Leskovac	75.246	80.849	181.203	75.299	80.923	189.504	53	74	8.922	0	0	0
22	Visoka škola za vaspitače strukovnih studija, Aleksinac	40.852	41.269	41.269	40.133	39.153	39.153	159	0	0	0	2.116	2.116
23	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Niš	66.000	79.040	88.767	70.419	77.291	88.788	4.419	0	21	0	1.749	0
24	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, Pirot	30.369	31.216	37.843	30.049	30.955	40.012	142	2	2.169	0	0	0
25	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Požarevac	65.595	64.427	69.956	65.596	65.319	69.957	1.967	2.860	2.719	0	0	0
26	Visoka poljoprivredno - prehrambena škola strukovnih studija, Prokuplje	84.070	79.478	81.529	84.235	78.728	82.895	165	0	1.366	0	519	0
27	Visoka poslovna škola strukovnih studija u Prištini - Blace	185.137	161.753	166.755	178.142	161.064	172.413	1.360	671	5.658	0	0	0
28	Visoka medicinska škola strukovnih studija, Ćuprija	125.265	149.730	115.588	132.369	124.400	124.446	7.104	111	8.858	0	0	0
29	Visoka poljoprivredna škola strukovnih studija, Šabac	43.721	46.485	55.431	45.935	48.624	57.866	2.214	2.971	2.435	0	0	0
30	Visoka škola strukovnih studija za vaspitače, Šabac	39.117	42.414	51.661	39.932	42.789	52.169	815	625	508	0	0	0
31	Visoka tehnološka škola strukovnih studija, Šabac	59.675	54.156	62.055	55.792	58.575	64.770	3.884	8.303	11.018	0	0	0
32	Visoka poslovno - tehnička škola strukovnih studija, Užice	112.900	123.504	121.175	122.290	120.001	113.587	9.390	1.997	0	0	0	0
33	Visoka poslovna škola strukovnih studija, Valjevo	85.361	82.179	82.121	81.494	81.634	83.821	0	22	1.897	0	0	0
34	Visoka škola primenjenih strukovnih studija, Vranje	58.763	55.672	64.997	58.963	55.777	65.058	200	105	61	0	0	0

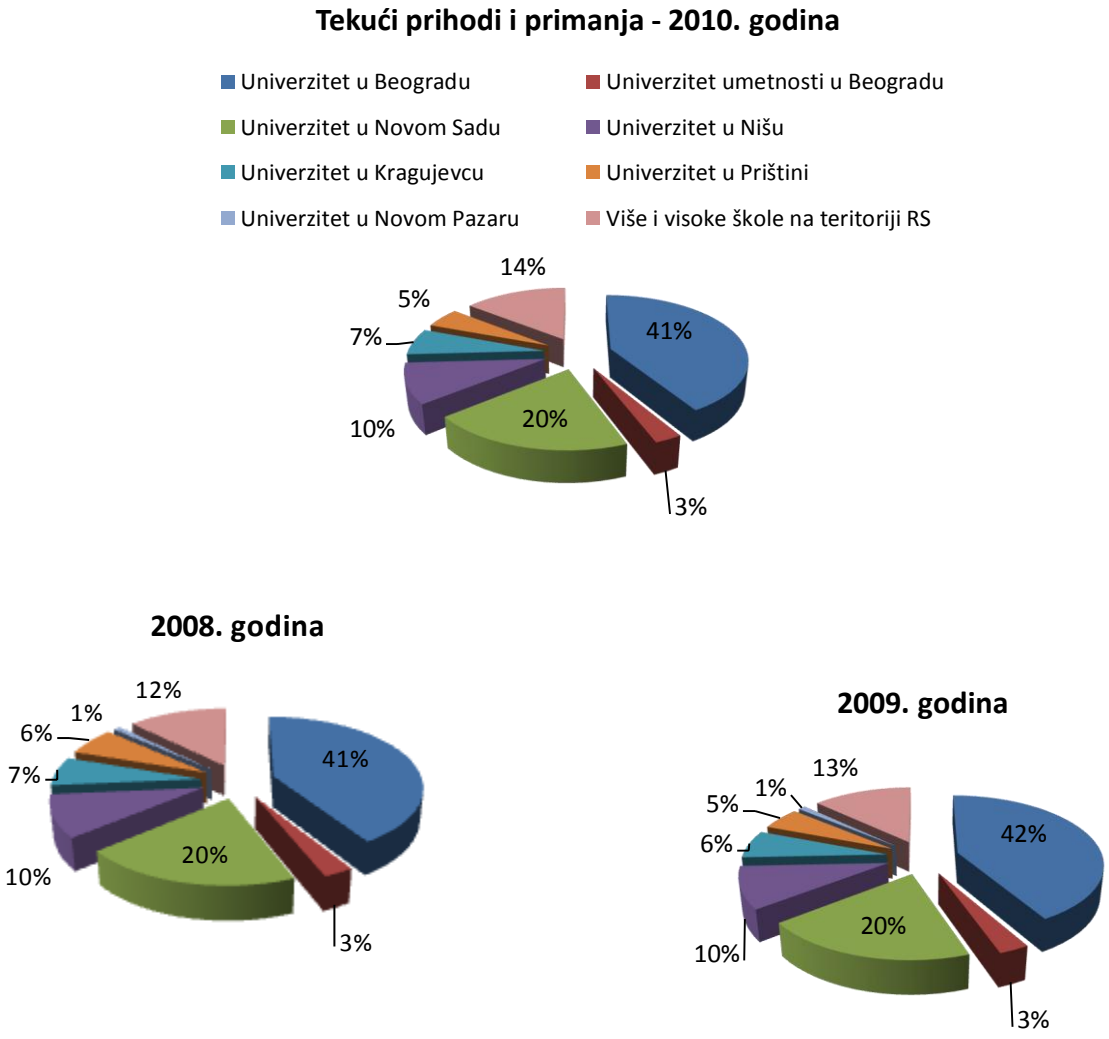
Tabela 2.8. Bilans prihoda i rashoda visokih i viših škola na teritoriji Republike Srbije (nastavak) u hiljadama dinara

Visoke i više škole na teritoriji RS		Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu			Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine			Višak prihoda i primanja - suficit			Manjak prihoda i primanja - deficit		
R.br.	Fakultet	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.	2008.	2009.	2010.
35	Visoka škola za vaspitače strukovnih studija iz Gnjilana	30.383	31.959	30.219	30.452	32.049	30.222	69	90	3	0	0	0
36	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, Kikinda	39.726	40.795	50.405	38.814	40.513	53.097	128	241	3.533	0	0	0
37	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, N.Sad	75.250	69.866	76.034	72.468	69.442	79.969	248	168	4.357	0	0	0
38	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Novi Sad	181.172	188.464	182.990	189.604	182.604	202.618	8.432	0	19.628	0	0	0
39	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, Sremska M.	41.758	46.154	70.636	41.504	48.578	67.023	0	2.809	0	0	0	2.395
40	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Subotica	96.405	93.644	93.472	95.873	93.831	92.709	165	992	189	0	0	0
41	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, Subotica	47.128	46.463	57.036	45.461	46.752	57.802	56	661	766	0	0	0
42	Visoka škola strukovnih studija za obrazovanje vaspitača, Vršac	52.062	50.682	66.990	54.400	55.244	65.594	2.338	4.562	0	0	0	1.396
43	Visoka tehnička škola strukovnih studija, Zrenjanin	89.771	82.902	82.265	88.635	81.560	81.392	0	0	0	0	1.016	873
44	Viša ekonomska škola, Peć, u K. Mitrovici	149.134	155.157	156.894	197.289	179.602	162.196	48.155	24.445	3.484	0	0	0
45	Viša tehnička škola, Zvečan, u K. Mitrovici	48.676	43.450	54.332	48.645	43.465	54.324	95	110	102	0	0	0
46	Viša tehnička škola, Uroševac, u K. Mitrovici	35.279	32.682	38.840	39.103	31.772	35.737	9.936	9.026	5.923	0	0	0
47	Visoka poslovna škola strukovnih studija, Novi Sad	205.897	315.428	226.997	235.511	252.454	287.097	29614	0	60100	0	0	0
	UKUPNO	**4.428.118**	**4.713.482**	**5.340.083**	**4.615.739**	**4.845.408**	**5.723.541**	**245.960**	**290.992**	**444.638**	**3.939**	**16.812**	**7.849**

Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine

4.2. Tekući prihodi i primanja od prodaje nefinansijske imovine

Na osnovu finansijskih izveštaja bilansa prihoda i rashoda visokoškolskih ustanova, za period od 01.01. do 31.12. tri uzastopne godine, od 2008. do 2010. godine, utvrdili smo učešće prihoda i primanja univerziteta i viših i visokih škola u ukupnim prihodima visokoškolskih ustanova na teritoriji Republike Srbije.



Grafik 1. Procentualno učešće prihoda i primanja univerziteta i viših i visokih škola u ukupnim prihodima i primanjima visokoškolskih ustanova u Republici Srbiji (Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008 do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine)

Na osnovu grafičkog prikaza zaključujemo da najveći udeo (41%) u prihodima i primanjima ima Univerzitet u Beogradu sa 31 fakultetom u sastavu, a zatim sledi Univerzitet u Novom Sadu (20%) koji u svom sastavu ima 14 fakulteta. Više i visoke škole na teritoriji Srbije, ukupno ih je 47, zauzimaju u proseku 13% ukupnih prihoda.

4.2.1. Tekući prihodi

Kategorija 730000 Donacije i transferi

U ukupnim tekućim prihodima visokoškolskih ustanova Republike Srbije koje se finansiraju iz budžeta donacije i transferi ne čine značajan udeo.

Najznačajniji udeli donacija i transfera u ukupnim tekućim prihodima fakulteta:

	2008.	2009.	2010.
Hemijski fakultet Univerziteta u Beogradu			**32%**
Tehnološko - metalurški fakultet Univerziteta u Beogradu			17%
Pedagoški fakultet Univerziteta u Novom Sadu	**54%**	17%	
Tehnološki fakultet Univerziteta u Novom Sadu			15%
Mašinski fakultet Univerziteta u Kragujevcu	17%	16%	12%
Mašinski fakultet u Kraljevu Univerziteta u Kragujevcu	**33%**		25%

Donacije i transfere u bilansima prihoda i rashoda Hemijskog fakulteta i Tehnološko - metalurškog fakulteta Univerziteta u Beogradu čine donacije od inostranih država. Transferi od drugih nivoa vlasti čine donacije i transfere Pedagoškog fakulteta Univerziteta u Novom Sadu, dok su kod Tehnološkog fakulteta i Mašinskih fakulteta to donacije od međunarodnih organizacija.

Najveće učešće donacija i transfera u ukupnim prihodima ustanova u 2008. godini javlja se kod Pedagoškog fakulteta Univerziteta u Novom Sadu, sa učešćem od 54% i Mašinskog fakulteta Univerziteta u Kragujevcu, sa učešćem od 33%. U 2010. godini Hemijski fakultet Univerziteta u Beogradu ima 32% učešća donacija i transfera u ukupnim tekućim prihodima.

Kategorija 740000 Drugi prihodi

U ukupnim tekućim prihodima visokoškolskih ustanova koje se finansiraju iz budžeta drugi prihodi obuhvataju najznačajnije iznose u izveštajima sledećih ustanova:

u hiljadama dinara

	2008.	2009.	2010.
Ekonomski fakultet Univerziteta u Beogradu		449.981	456.416
Pravni fakultet Univerziteta u Beogradu	456.844	463.097	509.972
Medicinski fakultet Univerziteta u Beogradu		442.392	475.202
Elektrotehnički fakultet Univerziteta u Beogradu	481.152	491.974	530.585
Beogradska poslovna škola VŠSS	569.127	**755.378**	**801.733**
Fakultet tehničkih nauka Univerziteta u Novom Sadu	645.396	614.735	**712.614**
Ekonomski fakultet Univerziteta u Novom Sadu			431.740

Ovi iznosi procentualno učestvuju u ukupnim prihodima i primanjima na sledeći način:

	2008.	2009.	2010.
Ekonomski fakultet Univerziteta u Beogradu		64%	65%
Pravni fakultet Univerziteta u Beogradu	**66%**	**69%**	**70%**
Medicinski fakultet Univerziteta u Beogradu		27%	28%
Elektrotehnički fakultet Univerziteta u Beogradu	55%	56%	60%
Beogradska poslovna škola VŠSS	**83%**	**86%**	**87%**
Fakultet tehničkih nauka Univerziteta u Novom Sadu	38%	36%	37%
Ekonomski fakultet Univerziteta u Novom Sadu			62%

Iznose u okviru kategorije drugih prihoda čine iznosi na pozicijama u okviru grupe računa 742000 prihodi od prodaje dobara i usluga. Ovo su prihodi proistekli iz obavljanja osnovne delatnosti navedenih visokoškolskih ustanova – školarine i drugi troškovi studija.

Najveće iznose na ovoj poziciji imaju Beogradska poslovna škola VŠSS, koja u 2010. godini dostiže nivo drugih prihoda u iznosu od 801.733 hiljade dinara, i Fakultet tehničkih nauka Univerziteta u Novom Sadu sa iznosom od 712.614 hiljada dinara u istoj godini. U 2009. godini Beogradska poslovna škola VŠSS na ovoj poziciji imala je iznos od 755.378 hiljada dinara.

Najveće procentualno učešće drugih prihoda u ukupnim prihodima i primanjima, iz godine u godinu, imali su Beogradska poslovna škola VŠSS i Pravni fakultet

Univerziteta u Beogradu. Prosek učešća kod Beogradske poslovne škole je 85%, a kod Pravnog fakulteta 68% za tri uzastopne godine.

Kategorija 780000 Transferi između budžetskih korisnika na istom nivou

Transferi između budžetskih korisnika na istom nivou učestvuju u ukupnim tekućim prihodima sledećih fakulteta:

u hiljadama dinara

	2008.	2009.	2010.
Ekonomski fakultet Univerziteta u Beogradu	233.138	241.218	241.543
Stomatološki fakultet Univerziteta u Beogradu	306.958	265.517	207.728

sa procentualnim učešćem od:

	2008.	2009.	2010.
Ekonomski fakultet Univerziteta u Beogradu	37%	34%	34%
Stomatološki fakultet Univerziteta u Beogradu	39%	35%	28%

Ova sredstva koriste se za finansiranje redovne delatnosti ustanova i obuhvataju sredstva koja se iz budžeta transparentno prenose do krajnjeg korisnika.

Pored Ekonomskog i Stomatološkog fakulteta zapaženo učešće transfera između budžetskih korisnika na istom nivou u tekućim prihodima imaju još neki fakulteti koje ćemo prikazati u Tabeli 3.

Tabela 3. Učešće transfera između budžetskih korisnika na istom nivou u tekućim prihodima

Fakultet	2008.	2009.	2010.
Ekonomski fakultet Univerziteta u Beogradu	37%	34%	34%
Stomatološki fakultet Univerziteta u Beogradu	39%	35%	28%
Rudarsko - geološki fakultet Univerziteta u Beogradu	13%	15%	18%
Šumarski fakultet Univerziteta u Beogradu	14%	15%	17%
Tehnološki fakultet Univerziteta u Nišu	15%	17%	17%
Agronomski fakultet Univerziteta u Kragujevcu	13%	17%	19%
Mašinski fakultet Univerziteta u Kragujevcu, Kraljevo	13%	13%	9%

Učešćem ovih transfera znatno se koriguju ukupna sredstva iz budžeta kojim ustanova raspolaže u obavljanju svoje delatnosti u toku jedne budžetske godine.

Kategorija 790000 Prihodi iz budžeta

Prihodi iz budžeta u najvećim iznosima učestvuju u ukupnim tekućim prihodima sledećih fakulteta:

u hiljadama dinara

	2008.	2009.	2010.
Medicinski fakultet Univerziteta u Beogradu	**1.027.054**	**1.051.482**	**1.093.347**
Poljoprivredni fakultet Univerziteta u Beogradu			642.367
Filozofski fakultet Univerziteta u Novom Sadu	608.674	639.384	638.728
Fakultet tehničkih nauka Univerziteta u Novom Sadu	**1.015.144**	**1.056.668**	**1.156.439**
Prirodno-matematički fakultet Univerziteta u Novom Sadu	666.838	699.933	780.916

sa procentualnim učešćem od:

	2008.	2009.	2010.
Medicinski fakultet Univerziteta u Beogradu	68%	65%	64%
Poljoprivredni fakultet Univerziteta u Beogradu			79%
Filozofski fakultet Univerziteta u Novom Sadu	78%	76%	72%
Fakultet tehničkih nauka Univerziteta u Novom Sadu	60%	62%	60%
Prirodno-matematički fakultet Univerziteta u Novom Sadu	70%	70%	73%

Najveći iznos direktnih sredstava iz budžeta, na osnovu plana raspodele budžeta visokoškolskim ustanovama, dodeljen je Medicinskom fakultetu Univerziteta u

Beogradu, sa prosečnim učešćem od 66% u ukupnim prihodima ustanove, i Fakultetu tehničkih nauka Univerziteta u Novom Sadu, gde je učešće ovih prihoda u ukupnim prihodima ustanove za tri uzastopne godine u proseku 61%.

Najveće učešće prihoda iz budžeta u ukupnim prihodima i primanjima (oko 90%) imaju sledeće ustanove:

Fakultet za fizičku hemiju Univerziteta u Beogradu
Fakulteti Univerziteta umetnosti u Beogradu
Visoka škola likovnih i primenjenih umetnosti u Beogradu
Visoka strukovna škola za tekstil, Leskovac
Akademija umetnosti Univerziteta u Novom Sadu
Fakultet umetnosti Univerziteta u Nišu
Fakulteti Univerziteta u Prištini

4.2.2. Primanja od prodaje nefinansijske imovine

Kategorija 820000 Primanja od prodaje zaliha

U okviru ove kategorije jedina visokoškolska ustanova koja ima sredstva sa 16% učešća u ukupnim prihodima i primanjima ustanove je Šumarski fakultet Univerziteta u Beogradu.

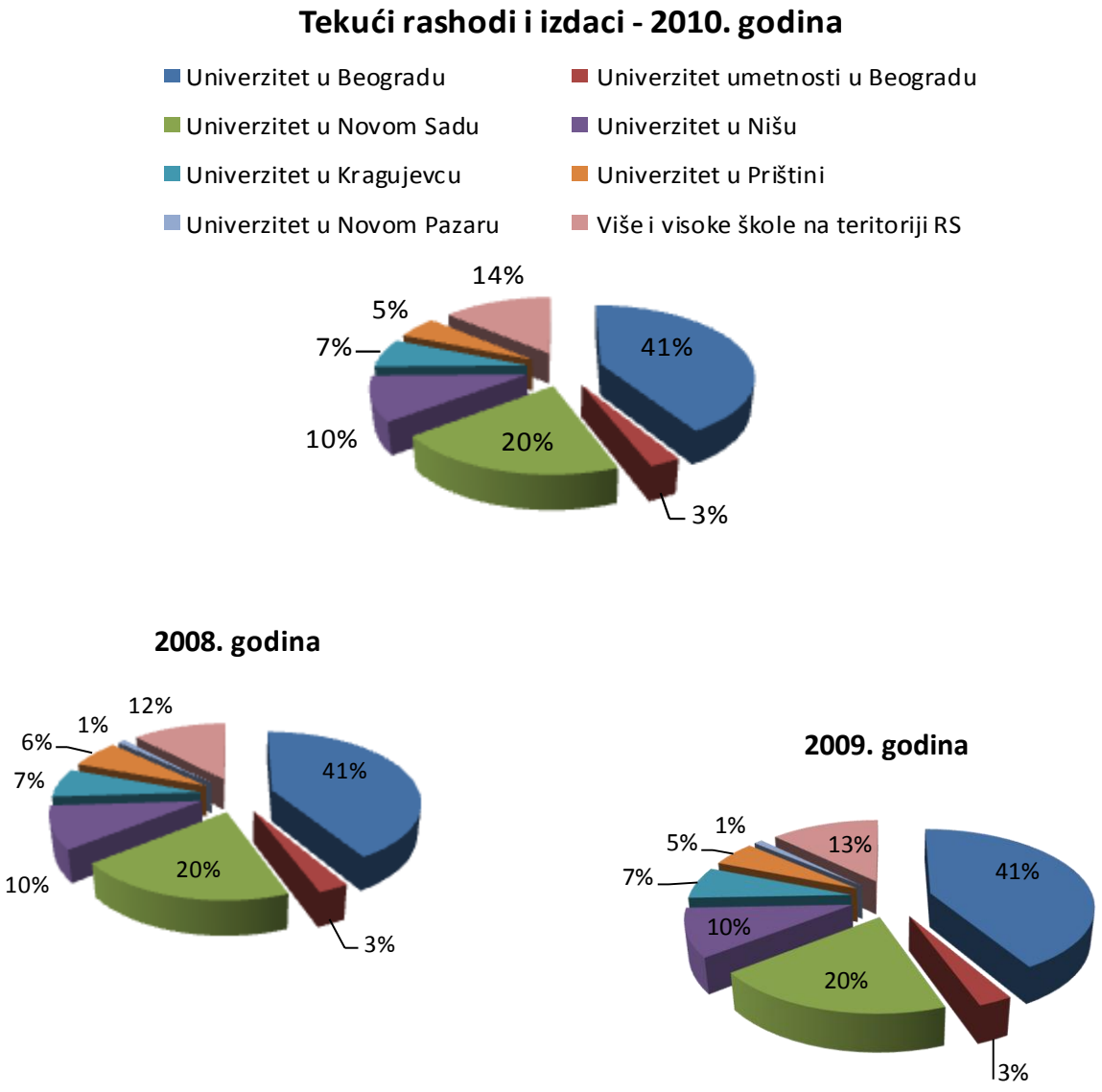
u hiljadama dinara

	2008.	2009.	2010.
Šumarski fakultet Univerziteta u Beogradu	80.726	67.546	67.596

Ova primanja ostvarena su od prodaje zaliha proizvodnje.

4.3. Tekući rashodi i izdaci za nefinansijsku imovinu

Na osnovu finansijskih izveštaja bilansa prihoda i rashoda visokoškolskih ustanova, za period od 01.01. do 31.12. tri uzastopne godine, od 2008. do 2010. godine, utvrdili smo učešće rashoda i izdataka univerziteta i viših i visokih škola u ukupnim rashodima visokoškolskih ustanova na teritoriji Republike Srbije.



Grafik 2. Procentualno učešće rashoda i izdataka univerziteta i viših i visokih škola u ukupnim rashodima i izdacima visokoškolskih ustanova u Republici Srbiji (Izvor: Završni račun visokoškolskih ustanova od 2008 do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine)

Na osnovu grafičkog prikaza zaključujemo da najveći udeo (41%) u rashodima i izdacima zauzima Univerzitet u Beogradu sa 31 fakultetom u sastavu, a zatim Univerzitet u Novom Sadu (20%) koji u svom sastavu ima 14 fakulteta. Više i visoke škole na teritoriji Srbije, kojih je ukupno 47, zauzimaju u proseku 13% ukupnih rashoda.

4.3.1. Tekući rashodi

Tekući rashodi iskazani u bilansima prihoda i rashoda za period 01.01. do 31.12. tri uzastupne poslovne godine, sastoje se od rashoda za zaposlene, troškova korišćenja usluga i roba, amortizacije i upotrebe sredstava za rad, otplate kamata i pratećih troškova zaduživanja, socijalne zaštite i ostalih rashoda.

Tekuće rashode i izdatke koji su u završnim računima fakulteta i visokih i viših škola, uzastopno od 2008. do 2010. godine, iskazani u određenim iznosima, najvećim delom (preko 90%) čine rashodi za zaposlene i troškovi korišćenja usluga i roba.

Tabela 4. Učešće rashoda za zaposlene i troškova korišćenja usluga i roba **u ukupnim rashodima i izdacima** iskazanim u bilansima prihoda i rashoda ustanova u periodu 01.01. do 31.12. tri uzastopne poslovne godine

Ustanova	Rashodi za zaposlene	Korišćenje usluga i roba
Univerzitet u Beogradu	62%	33%
Univerzitet umetnosti u Beogradu	84%	15%
Univerzitet u Novom Sadu	63%	30%
Univerzitet u Nišu	68%	28%
Univerzitet u Kragujevcu	62%	32%
Univerzitet u Prištini	84%	14%
Univerzitet u Novom Pazaru	79%	10%
Više i visoke škole na teritoriji RS	73%	21%

Rashodi za zaposlene i troškovi korišćenja usluga i roba, sa učešćem preko 90% u ukupnim tekućim rashodima i izdacima, biće predmet naše analize postupka revizije visokoškolskih ustanova za navedeni period.

Kategorija 410000 Rashodi za zaposlene

U Republici Srbiji je raspodela sredstava za zarade prepuštena samoj ustanovi visokog obrazovanja, po pravilima i kriterijumima koje donosi država. Sredstva za plate zaposlenih na visokoškolskoj ustanovi – nastavno i nenastavno osoblje, utvrđuju se na osnovu sledećih kriterijuma:

- nedeljna norma časova nastavnika i saradnika,
- normativno nastavne (obračunske) grupe studenata razvrstanih po godinama studija i normativne grupe ustanova,
- prosečan koeficijent složenosti, odgovornosti i uslova rada radnih mesta nastavnog i nenastavnog osoblja, i
- osnovica za obračun plata koju utvrđuje Vlada Republike Srbije.

Kriterijumi utvrđivanja potrebnog broja nastavnika i saradnika određuju se na osnovu nedeljnih obaveza u funkciji nastave za nastavno osoblje koje je u stalnom radnom odnosu na visokoškolskoj ustanovi. Poslovi nastave normativno se uređuju uvođenjem norma časova, i to:

- 6 norma časova za predavanja nedeljno za nastavnike; i
- 10 norma časova vežbi nedeljno za saradnike.[45]

Za utvrđivanje finansiranog broja nastavnog osoblja koriste se sledeći kriterijumi:

- nedeljna norma časova predavanja nastavnog osoblja;
- nedeljni fond časova predavanja, odnosno vežbi za studente; i
- broj normativno - nastavnih grupa studenata.

Kriterijumi broja studenata određuju se normativno - nastavnim grupama studenata za predavanja i vežbe, koje se utvrđuju prema normativnim grupama po godinama studija i normativnim grupama fakulteta univerziteta koji su podeljeni u devet normativnih grupa[46]:

[45] *Član 6. Uredbe o normativima standardima rada univerziteta i fakulteta za delatnosti koje se finansiraju iz budžeta, „Službeni glasnik Republike Srbije“ br. 15/2002., 100/2004., 26/2005., 38/07. i 110/07.*
[46] *Član 8. Uredbe o normativima standardima rada univerziteta i fakulteta za delatnosti koje se finansiraju iz budžeta, „Službeni glasnik Republike Srbije“ br. 15/2002., 100/2004., 26/2005., 38/07. i 110/07.*

1. Normativna grupa - pravni fakulteti i fakulteti političkih nauka

2. Normativna grupa - ekonomski fakultet

3. Normativna grupa - fakulteti fizičke kulture, fakulteti odbrane i zaštite, defektološki fakultet, fakultet organizacionih nauka, tehnički fakulteti u Čačku i Zrenjaninu i fakultet zaštite na radu

4. Normativna grupa - poljoprivredni fakulteti i šumarski fakultet

5. Normativna grupa - građevinski fakulteti, arhitektonski fakulteti, mašinski fakulteti, elektrotehnički fakulteti, saobraćajni fakultet, rudarsko-geološki i tehnološko-metalurški fakulteti

6. Normativna grupa - medicinski fakulteti, stomatološki fakultet, farmaceutski fakultet i fakultet veterinarske medicine

7. Normativna grupa - prirodno-matematički fakulteti

8. Normativna grupa - filozofski fakulteti, filološki fakulteti i učiteljski fakulteti

9. Normativna grupa - fakulteti umetnosti

Najveći broj studenata u normativno - nastavnim grupama je kod pravnih fakulteta, fakulteta političkih nauka i ekonomskih fakulteta, odnosno kod prve i druge normativne grupe fakulteta, a najmanji broj kod filozofskih, filoloških, učiteljskih i fakulteta umetnosti, odnosno kod osme i devete normativne grupe fakulteta.

Ukupan broj normativno-nastavnih grupa za predavanje i vežbe, pojedinačno za svaku visokoškolsku ustanovu, utvrđuje se na osnovu broja prvi put upisanih studenata za čije studiranje se obezbeđuju sredstava iz budžeta, po godinama studija. Broj normativno-nastavnih grupa za predavanje/vežbe, za ustanovu za svaku godinu studija, određuje se tako što se, broj prvi put upisanih studenata te godine studija podeli sa brojem studenata u normativno-nastavnoj grupi za predavanje/vežbe.

Utvrđivanje potrebnog broja nenastavnog osoblja neophodnog za nesmetano funkconisanje i rad ustanove vrši se osnovu:

- broja nastavnog osoblja;
- broja studenata;
- površine zgrade ustanove;
- broja laboratorija i bibliotečkih jedinica;
- broja ulaza u zgradu ustanove.

Na pozicijama rashoda za zaposlene u bilansima prihoda i rashoda najveći iznosi su zabeleženi kod sledećih fakulteta:

u hiljadama dinara

	2008.	2009.	2010.
Medicinski fakultet Univerziteta u Beogradu	1.192.041	1.197.682	1.353.306
Fakultet tehničkih nauka Univerziteta u Novom Sadu	838.746	871.799	914.134
Filološki fakultet Univerziteta u Beogradu	597.121	651.640	677.214
Filozofski fakultet Univerziteta u Beogradu	563.913	608.473	633.208
Medicinski fakultet Univerziteta u Nišu	540.059	559.308	556.610

Najveće udele u ovim iznosima imaju zarade zaposlenih, a njihov iznos utvrđuje se primenom pravnih regulativa, gde se plata zaposlenih u javnim službama definiše kao proizvod osnovice i koeficijenta.

Tabela 5. Prosečne zarade zaposlenih na fakultetima Univerziteta u Beogradu za period 2008. – 2010. godine

(u hiljadama dinara)

R.br.	Fakultet Univerziteta u Beogradu	Prosečan iznos mesečnih zarada	Prosečan broj zaposlenih	Prosečna zarada po zaposlenom
1	Učiteljski fakultet	12.026,69	132	91,11
2	Ekonomski fakultet	30.432,56	198	153,70
3	Farmaceutski fakultet	22.100,42	287	77,00
4	Filološki fakultet	43.634,78	423	103,16
5	Pravni fakultet	31.814,11	191	166,57
6	Poljoprivredni fakultet	28.012,14	516	54,29
7	Fakultet organizacionih nauka	26.175,42	210	124,64
8	Fakultet političkih nauka	14.046,83	130	108,05
9	Geografski fakultet	10.561,19	86	122,80
10	Stomatološki fakultet	33.718,42	434	77,69
11	Fakultet veterinarske medicine	15.620,67	248	62,99
12	Medicinski fakultet	83.885,11	1086	77,24
13	Fizički fakultet	8.961,42	108	82,98
14	Biološki fakultet	12.467,14	178	70,04
15	Hemijski fakultet	12.408,81	187	66,36
16	Fakultet za fizičku hemiju	5.946,50	73	81,46
17	Tehnološko - metalurški fakultet	21.021,56	274	76,72
18	Rudarsko - geološki fakultet	15.955,06	242	65,93
19	Građevinski fakultet	18.840,42	224	84,11
20	Arhitektonski fakultet	16.694,14	195	85,61
21	Elektrotehnički fakultet	22.705,81	255	89,04
22	Mašinski fakultet	28.690,92	392	73,19
23	Matematički fakultet	13.202,83	151	87,44
24	Šumarski fakultet	18.277,97	296	61,75
25	Saobraćajni fakultet	19.520,61	267	73,11
26	Fakultet bezbednosti	6.275,11	85	73,82
27	Pravoslavni bogoslovski fakultet	6.485,64	82	79,09
28	Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja	8.301,50	92	90,23
29	Filozofski fakultet	41.363,89	363	113,95
30	Fakultet za specijalnu edukaciju i rehabilitaciju	12.043,78	129	93,36
31	Tehnički fakultet u Boru	10.233,17	131	78,12
	UKUPNO	**651.424,58**	**7.665**	**84,99**

Izvori:
Završni račun Univerziteta u Beogradu od 2008. do 2010., Ministarstvo finansija Republike Srbije, Uprava za trezor, elektronski podaci na osnovu Dopisa broj 401-1334/2011-001-007, od 16. septembra 2011. godine
http://www.bg.ac.rs/

Medicinski fakultet u Beogradu sa najvećim mesečnim iznosom rashoda na ime zarada od 83.885.110,00 dinara, uz broj zaposlenih od 1.086 ima mesečne zarade od 77.240,00 dinara, što je ispod prosečne zarade koja iznosi 84.990,00 dinara.

Ekonomski i Pravni fakultet sa približno jednakim mesečnim iznosom rashoda koji odlaze na zarade zaposlenih i približno jednakim brojem zaposlenih, na ime mesečnih zarada zaposlenima isplaćuju iznos od 153.700,00 dinara i 166.570,00 dinara.

Odnos nastavnog i vannastavnog osoblja približno je jednak kod Ekonomskog i Pravnog fakulteta. Nastavno osoblje čini oko 60% ukupno zaposlenih, a vannastavno osoblje oko 40%. Kod Medicinskog fakulteta nastavno osoblje čini oko 74% od ukupnog broja zaposlenih, dok 26% od tog broja odlazi na vannastavno osoblje.[47]

Tabela 6. Broj zaposlenih i broj studenata na fakultetima Univerziteta u Novom Sadu za period 2008. – 2010. godine

R.br.	Fakultet	Broj zaposlenih 2008	Broj studenata	Broj zaposlenih 2009	Broj studenata	Broj zaposlenih 2010	Broj studenata
1	Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja	68	1.394	91	1.506	98	1.759
2	Tehnološki fakultet	219	1.012	225	938	265	1.010
3	Akademija umetnosti	309	821	261	1.102	281	1.109
4	Filozofski fakultet	466	4.555	470	4.171	448	4.866
5	Fakultet tehničkih nauka	847	9.544	831	9.928	971	10.568
6	Prirodno - matematički fakultet	488	5.665	481	5.775	565	6.016
7	Pravni fakultet	111	5.459	104	5.694	105	5.562
8	Medicinski fakultet	685	3.486	749	3.720	767	3.725
9	Poljoprivredni fakultet	379	3.524	384	3.597	377	3.744
10	Pedagoški fakultet u Somboru	146	937	113	883	112	936
11	Ekonomski fakultet u Subotici	179	5.966	194	6.287	201	5.860
12	Građevinski fakultet u Subotici	71	601	68	602	66	645
13	Učiteljski fakultet u Subotici	57	276	51	251	56	250
14	Tehnički fakultet ,,Mihajlo Pupin" u Zrenjaninu	95	2.832	94	2285	94	2285
	UKUPNO	**4.120**	**46.072**	**4.116**	**46.739**	**4.406**	**48.335**

Izvor: http://www.uns.ac.rs/sr/

Posmatrajući fluktuacije u broju zaposlenih i broju studenata iz godine u godinu, na osnovu podataka iz tabele 5., obračunom se dolazi do nejednakih proporcionalnih odnosa u promenama broja zaposlenih i studenata iz godine u godinu.

[47] *Izvor: http://www.bg.ac.rs/csrp/univerzitet/licna_karta.php*

Ukoliko stavimo u odnos ukupan broj studenata i ukupan broj zaposlenih na Univerzitetu u Novom Sadu, iz godine u godinu, uočavamo da se prosečan broj zaposlenih u odnosu sa brojem studenata ne menja značajno. Međutim, kod pojedinačnih kalkulacija, za svaki fakultet, dolazi se do drugačijih rezultata. Broj zaposlenih se povećava i do 34% u slučaju kada je broj prvi put upisanih studenata veći u odnosu na prethodnu godinu za 8% (Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja).

Na osnovu člana 20. Uredbe o normativima i standardima uslova rada univerziteta i fakulteta za delatnosti koje se finansiraju iz budžeta[48], na visokoškolskim ustanovama finansirani broj nastavnika i saradnika ne mora da se poklapa sa potrebnim brojem nastavnika i saradnika za izvođenje nastave.

Ukoliko je broj zaposlenih nastavnika i saradnika manji od potrebnog, 25% razlike između ova dva broja dodaje se broju stalno zaposlenih nastavnika i saradnika i na taj način se dobija finansirani broj. Na ovaj način se od strane budžeta investira u veći broj od stvarno zaposlenih nastavnika i saradnika i dozvoljena je preraspodela investiranog „viška“ sredstava iz budžeta za plate.

Ukoliko je broj stalno zaposlenih nastavnika i saradnika veći od potrebnog broja, 25% razlike između ova dva broja dodaje se potrebnom broju nastavnika i saradnika i na taj način se dobija finansirani broj. Na ovaj način se iz budžeta investira u manji broj stalno zaposlenih nastavnika i saradnika od stvarno zaposlenih, i tada ustanova nadoknađuje plate za nefinansirani deo nastavnika i saradnika iz tzv. ostalih prihoda.

Kategorija 420000 Korišćenje usluga i roba

Iznos stalnih i ostalih troškova (troškovi nastave) ustanova, koji su obuhvaćeni ovom kategorijom, utvrđuje se na osnovu sledećih kriterijuma:

- broj prvi put upisanih studenata na budžet,
- priznati broj stalno zaposlenog nastavnog osoblja,
- priznati broj nenastavnog osoblja,
- površina raspoloživog prostora ustanove,
- broj bibliotečkih jedinica.[49]

[48] *„Službeni glasnik RS", br.15 od 29. marta 2002; 100/2004, 26/05, 38/07, 110/07*
[49] *Prema Uredbi o normativima standardima rada univerziteta i fakulteta za delatnosti koje se finansiraju iz budžeta, „Službeni glasnik Republike Srbije“ br. 15/2002., 100/2004., 26/2005., 38/07. i 110/07.*

Najveće iznose na ime troškova korišćenja usluga i roba u bilansima prihoda i rashoda imaju sledeći fakulteti:

u hiljadama dinara

	2008.	2009.	2010.
Elektrotehnički fakultet Univerziteta u Beogradu	451.997	484.121	503.356
Fakultet tehničkih nauka Univerziteta u Novom Sadu	795.405	774.127	907.777

Usluge po ugovoru i specijalizovane usluge, iz godine u godinu, imaju najveće učešće u ovim iznosima.

Ovako iskazani troškovi na ime korišćenja usluga i roba kod Elektrotehničkog fakulteta čine u proseku 56% od ukupnih rashoda, a kod Fakulteta tehničkih nauka 46% od ukupnih rashoda ustanove.

Visokoškolske ustanove čiji iznos ukupnih rashoda preko polovine odlazi na korišćenje usluga i roba:

	2008.	2009.	2010.
Rudarsko geološki fakultet Univerziteta u Beogradu	59%	54%	59%
Elektrotehnički fakultet Univerziteta u Beogradu	55%	56%	56%
Pravni fakultet Univerziteta u Nišu	52%	52%	46%
Pravni fakultet Univerziteta u Kragujevcu	55%	51%	50%

Stalni troškovi nadoknađuju se ustanovama iz budžeta, na osnovu stvarnih troškova, a do nivoa procentualnog učešća budžetskih prihoda u ukupnom prihodu visokoškolske ustanove.

Tabela 7. Kriterijumi za raspodelu sredstava u okviru visokoškolske ustanove na osnovu Uredbe o normativima i standardima uslova rada univerziteta i fakulteta za delatnosti koje se finansiraju iz budžeta

Raspodela sredstava u okviru ustanove	Kriterijumi za raspodelu	Član uredbe
Stalni rashodi Komunalne usluge, troškovi platnog prometa i bankarskih usluga, troškovi putovanja	Stalni rashodi nadonađuju se visokoškolskim ustanovama do nivoa procentualnog učešća budžetskih prihoda u ukupnom prihodu	**25., 32. i 33.**
Troškovi osiguranja ustanova	U celosti preko unierziteta	**27.**
Izdavačka delatnost ustanove	Broj nastavnog osoblja X 1,500.00 RSD	**28.**
Tekuće popravke i održavanje zgrade	Površina zgrade u m2 X 60,00 RSD	**29.**
Međunarodna saradnja ustanova	Broj nastavnog osoblja X 1,800.00 RSD	**30.**
Materijali za obrazovanje ustanova	Broj prvi put upisanih budžetskih studenata X 100,00 RSD	**31.**

Izvor: Uredba o normativima i standardima uslova rada univerziteta i fakulteta za delatnosti koje se finansiraju iz budžeta („Službeni glasnik Republike Srbije“ br. 15/2002, 100/2004, 26/2005, 38/2007 i 110/2007)

Gornja granica za utvrđivanje ovih troškova, odnosno sredstava, je procentualno učešće budžetskih sredstava u ukupnom prihodu date ustanove.

Sredstva za izdavačku delatnost ustanova utvrđuju se na godišnjem nivou u iznosu od 1.500 dinara po stalno zaposlenom nastavniku i saradniku.

4.3.2. Izdaci za nefinansijsku imovinu

Kategorija 510000 Osnovna sredstva

U tabeli 7. navedene su ustanove koje su u periodu od 2008. do 2010. godine imale visoke izdatke za nefinansijsku imovinu i njihov osnov za povećanje ovih izdataka.

Tabela 8. Izdaci za nefinansijsku imovinu

Ustanova	2008.	2009.	2010.
Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja Univerziteta u Beogradu	Ulaganje u osnovna sredstva - zgrade i građevinske objekte – **25% od ukupnih troškova i izdataka u 2008. godini**		
Pedagoški fakultet u Somboru Univerziteta u Novom Sadu	Ulaganje u osnovna sredstva - zgrade i građevinske objekte - **51% od ukupnih troškova i izdataka u 2008. godini**		
Visoka poslovna škola strukovnih studija Leskovac			Ulaganje u osnovna sredstva - zgrade i građevinske objekte - **61% od ukupnih troškova i izdataka u 2010. godini**
Učiteljski fakultet u Užicu Univerziteta u Kragujevcu	Ulaganje u osnovna sredstva - zgrade i građevinske objekte – **20% od ukupnih troškova i izdataka u 2008. godini**		
Mašinski fakultet u Kraljevu Univerziteta u Kragujevcu		Ulaganje u osnovna sredstva - mašine i oprema – **23% od ukupnih troškova i izdataka u 2009. godini**	

Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja Univerziteta u Beogradu u 2008. godini je imao ulaganje u zgrade i građevinske objekte u iznosu koji čini 25% od ukupnih troškova i izdataka te godine, dok je na ime istih troškova Pedagoški fakultet u Somboru Univerziteta u Novom Sadu, izdvojio iste godine 51% od ukupnih troškova i izdataka. Učiteljski fakultet u Užicu Univerziteta u Kragujevcu za zgrade i građevinske objekte izdvaja iznos od 20% od ukupnih troškova i izdataka u 2008. godini.

Ulaganje u mašine i oprema u 2009. godini ima Mašinski fakultet u Kraljevu Univerziteta u Kragujevcu, sa učešćem od 23% od ukupnih troškova i izdataka.

U 2010. godini Visoka poslovna škola strukovnih studija u Leskovcu izdvaja 61% od ukupnih troškova i izdataka za ulaganje u osnovna sredstva – zgrade i građevinske objekte.

Kategorija 470000 Socijalno osiguranje i socijalna zaštita

Pravoslavni bogoslovski fakultet Univerziteta u Beogradu u 2008. i 2009. godini imao je 12% od ukupnih izdataka i troškova sračunatih na ime Naknade za socijalnu zaštitu iz budžeta.

4.4. Utvrđivanje rezultata poslovanja

Na kraju budžetske godine korisnici budžetskih sredstava pristupaju utvrđivanju rezultata poslovanja. U okviru pripremnih radnji za sastavljanje završnog računa, nakon proknjiženih svih poslovnih promena, sastavlja se zaključni list u kome promet dugovne i promet potražne strane treba da budu u ravnoteži, kao i usaglašenost glavne knjige i dnevnika.

Razlika između ukupnog iznosa prihoda i primanja ostvarenih po osnovu prodaje nefinansijske imovine i ukupnog iznosa rashoda i izdataka za nabavku nefinansijske imovine predstavlja budžetski suficit, odnosno budžetski deficit.

Obračun rezultata poslovanja korisnika budžetskih sredstava utvrđuje se tako što se za ukupan iznos rashoda i izdataka, pojedinačno odobravaju računi klase 400000 – Tekući rashodi i klase 500000 – Izdaci za nefinansijsku imovinu, a zbirnim iznosom ovih klasa zadužuje se račun 321111 – Obračun prihoda i primanja i rashoda i izdataka poslovanja. Istovremeno, za ukupan iznos tekućih prihoda, pojedinačno se zadužuju računi klase 700000 – Tekući prihodi, a za ukupan iznos primanja, takođe pojedinačno, računi klase 800000 – Primanja od prodaje nefinansijske imovine. Zbirni iznosi ovih klasa prenose se na konto 321111 – Obračun prihoda i primanja i rashoda i izdataka poslovanja. Ako je potražna strana konta 321111 veća od dugovne, utvrđena razlika predstavlja višak prihoda i primanja od prodaje nefinansijske imovine iz poslovanja i knjiži se zaduženjem ovog konta, uz odobrenje konta 321121 – Višak prihoda i primanja – suficit. U obrnutom slučaju, kada je dugovna strana računa 321111 veća od potražne, utvrđena razlika predstavlja manjak prihoda i primanja od prodaje nefinansijske imovine iz poslovanja, odnosno

deficit, kojim se zadužuje konto 321122 – Manjak prihoda i primanja – deficit, a odobrava konto 321111.

Visokoškolske ustanove koje su ostvarile deficit

u hiljadama dinara

	2008.	2009.	2010.
Medicinski fakultet Univerziteta u Beogradu			**33.992**
Geografski fakultet Univerziteta u Beogradu	1.373	1.234	
Građevinski fakultet Univerziteta u Beogradu	**11.378**		
Tehnički fakultet u Boru Univerziteta u Beogradu	3.456		
Fakultet primenjenih umetnosti Univerziteta umetnosti u Beogradu	539		
Saobraćajni fakultet Univerziteta u Beogradu			5.136
Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja Univerziteta u Beogradu			7.737
Fakultet likovnih umetnosti Univerziteta umetnosti u Beogradu			611
Medicinski fakultet Univerziteta u Novom Sadu		6.173	
Tehnički fakultet u Zrenjaninu Univerziteta u Novom Sadu		**10.653**	
Fakultet sporta i fizičkog vaspitanja Univerziteta u Nišu	3.272		
Fakultet umetnosti Univerziteta u Nišu		96	98
Tehnološki fakultet Univerziteta u Nišu		1.989	
Učiteljski fakultet u Vranju Univerziteta u Nišu		355	
Mašinski fakultet Univerziteta u Kragujevcu	5.608	4.134	
Pedagoški fakultet u Jagodini Univerziteta u Kragujevcu	39		
Ekonomski fakultet Univerziteta u Prištini	1.146	6.837	652
Državni univerzitet u Novom Pazaru		3.666	
Fakultet umetnosti u Zvečanu Univerziteta u Prištini			571

Medicinski fakultet Univerziteta u Beogradu u 2010. godini imao je deficit od 33.992 hiljade dinara.

Visokoškolske ustanove koje su ostvarile najveći suficit

u hiljadama dinara

	2008.	2009.	2010.
Elektrotehnički fakultet Univerziteta u Beogradu	45.016		
Filozofski fakultet Univerziteta u Beogradu	41.320		
Fakultet bezbednosti Univerziteta u Beogradu		50.977	
Hemijski fakultet Univerziteta u Beogradu			**117.937**
Tehnološko-metalurški fakultet Univerziteta u Beogradu			94.162
Ekonomski fakultet Univerziteta u Novom Sadu	49.256	56.405	

Elektronski fakultet Univerziteta u Nišu	20.000		
Mašinski fakultet u Kraljevu Univerziteta u Kragujevcu	58.161		
Beogradska poslovna škola VŠSS	89.078	**199.771**	**234.895**
Viša ekonomska škola Peć	48.155		
Viša poslovna škola strukovnih studija Novi Sad	29.614		

Beogradska poslovna škola VŠSS ostvarila je u 2010. Godini suficit u iznosu od 234.895 hiljada dinara.

Iznos rashoda i izdataka koji je finansiran iz prenetih neutrošenih sredstava iz ranijih godina, kao i iz neraspoređenog viška prihoda i primanja iz ranijih godina, na kraju obračunskog perioda knjiži se zaduženjem odgovarajućih konta 311700 – Preneta neutrošena sredstva iz ranijih godina i konta 321311 – Neraspoređeni višak prihoda i primanja iz ranijih godina, uz odobrenje konta 321120 – Višak ili manjak prihoda i primanja.
Ostvaren višak prihoda i primanja od prodaje nefinansijske imovine iz poslovanja, može biti raspoređen za pokriće već utrošenih sredstava tekućih prihoda i primanja od prodaje nefinansijske imovine, a po osnovu otplate obaveza po kreditima i nabavke finansijske imovine.

Budžetski suficit, odnosno deficit i način njegovog raspoređivanja i korišćenja, odnosno pokrića, utvrđuje se Zakonom o budžetu Republike. Iz odredbi ovog zakona proizilazi da se budžetski suficit ne može koristiti, ako odlukom o budžetu nisu navedene namene korišćenja. U vezi sa tim treba imati u vidu i klasifikaciju rashoda i izdataka prema izvorima finansiranja, koja se odnosi na korišćenje neraspoređenog viška prihoda iz ranijih godina.

5. Učešće u bruto domaćem proizvodu

Na osnovu zvaničnih statističkih podataka koji se odnose na javna ulaganja u visoko obrazovanje, zemlje Evrope za period od 2008. do 2010. godine u proseku, uzimaju učešće između 0,51% (Makedonija) i 2,29% (Danska) u ukupnom bruto domaćem proizvodu.

Obim i kvalitet investiranja Republike Srbije u visoko obrazovanje najlakše se može sagledati kroz učešće bruto domaćeg proizvoda visokog obrazovanja u ukupnom bruto domaćem proizvodu Republike. Ovaj odnos nije ništa drugo do kvantitativni pokazatelj ekonomskog položaja visokog obrazovanja.

Tabela 9. Učešće visokoškolskog obrazovanja (VO) u bruto domaćem proizvodu (BDP) Republike Srbije

Godina	BDP u milionima dinara	Ukupni prihodi VO (budžet + sopstveni prihodi)	Prihodi VO iz budžeta	Ukupni prihodi VO prema BDP (3/2)	Prihodi VO iz budžeta prema BDP (4/2)
1	2	3	4	5	6
2008.	2.661.386,7	28.695,29	20.688,43	1,08%	**0,78%**
2009.	2.720.083,5	27.408,24	20.633,70	1,01%	**0,76%**
2010.	2.881.891,0	30.607,67	22.269,80	1,06%	**0,77%**

Izvori:
Čl. 5. i 6. Zakona o izmenama i dopunama Zakona o budžetu Republike Srbije za 2008. godinu (Sl. glasnik RS, 102/08) - podaci o prihodima u VO za 2008. godinu
Čl. 5. i 6. Zakona o izmenama i dopunama Zakona o budžetu Republike Srbije za 2009. godinu (Sl. glasnik RS, 31/09) - podaci o prihodima u VO za 2009. godinu
Čl. 4. Zakona o izmenama i dopunama Zakona o budžetu Republike Srbije za 2010. godinu (Sl. glasnik RS, 107/09) - podaci o prihodima u VO za 2010. godinu
Republički zavod za statistiku http://webrzs.stat.gov.rs/WebSite/

Ovakvo učešća navedenog pokazatelja ukazuje na stalnu potrebu poboljšanja ekonomskog položaja visokog obrazovanja koja se može postići većim obimom, ali i efikasnijom raspodelom raspoloživih sredstava.

Potrošnja sredstava iz budžeta visokoškolskih ustanova, posmatrana iz ugla efikasnosti i efektivnosti, postaje u ovakvim uslovima sve značajnija komponenta u funkcionisanju sistema visokog obrazovanja. Kroz odnos uloženih resursa i

postignutih rezultata dolazi se do efikasnosti ukoliko je uspostavljen funkcionalan način alokacije sredstava i racionalno korišćenje postojećih raspoloživih resursa.

Na duži rok, iskazani procenti učešća mogu nas navesti i na sagledavanje izvora investiranja u visoko obrazovanje. Ovde se otvara pitanje da li prosperitet i razvoj visokog obrazovanja treba da proističu isključivo oslanjajući se na model finansiranja javnim prihodima.

6. Uvođenje revizije uspeha u sektor visokog obrazovanja u Republici Srbiji

Posmatrajući ulaganje u obrazovanje kao dobrovoljnu odluku pojedinaca koji očekuju određeni povrat od uloženog vremena i sredstava, korisnike usluga visokoškolskih obrazovnih institucija interesuje kako ove institucije upravljaju raspoloživim sredstvima i izvorima sredstava. Istinitost i objektivnost ovih informacija obezbeđuje, između ostalog, revizija poslovanja.

U sektoru visokog obrazovanja istinitost i objektivnost raspoloživih podataka o raspodeli resursa omogućila bi revizija koja naglasak stavlja na ekonomičnost, efikasnost i efektivnost i fokusira se na uzroke koji mogu dovesti do uočenih problema.
Ovakav proces revizije definiše se kao nezavisno ispitivanje efikasnosti i efektivnosti aktivnosti koje preduzima vlada, sa pažnjom na poštovanje principa ekonomičnosti, i podrazumeva:

- *Ekonomičnost.* Ekonomičnost administrativnih aktivnosti u skladu sa čvrstim administrativnim principima i rukovodnim politikama.
- *Efikasnost.* Efikasnost korišćenja ljudskih, finansijskih i ostalih resursa uključujući ispitivanje informacionih sistema, mera uspeha i angažmana nadgledanja. Dakle, sredstva je potrebno iskoristiti za postizanje planiranih ciljeva preduzimanjem aktivnosti koje obezbeđuju optimalan odnos između inputa i autputa.
- *Efektivnost.* Efektivnost u odnosu na postignute ciljeve. Ovo podrazumeva optimalan odnos između planiranih i ostvarenih rezultata.

Visoko obrazovanje u Republici Srbiji mora da zadovolji međunarodne standarde kvaliteta. S toga, neophodno je podsticati konkurenciju među visokoškolskim ustanovama, jer će ih ona prinuditi da nude što kvalitetnije obrazovne usluge. Zbog pojačane konkurencije u pridobijanju studenata i brige oko reputacije i rangiranja, ove institucije trebalo bi između ostalog, da rade na stvaranju imidža brenda. Usled masovnosti univerzitetskog obrazovanja dolazi i do većeg usmeravanja na marketing namenjen studentima na fakultetima i većeg marketinga univerziteta kao definisanih brendova[50]. Kao i u drugim oblastima, samo u uslovima opšte konkurencije može se postići visok nivo kvaliteta, efikasnost studiranja i racionalnost u korišćenju raspoloživih resursa visokoškolskih ustanova, što je jedan od ciljeva revizije.

Državna revizija obavlja se u ime i za račun države, a obavlja je Državna revizorska institucija, kao najviši državni organ revizije javnih sredstava u Republici Srbiji, kojom rukovodi glavni državni revizor, imenovan od strane parlamenta. Način rada Državne revizorske institucije i druga pitanja od značaja za rad Institucije, kao i prava i obaveze subjekta revizije, uređuju se Zakonom o državnoj revizorskoj instituciji[51].

Državna revizorska institucija je član Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (International Organization of Supreme Audit Institution – INTOSAI) i u svom radu koristi Međunarodne standarde vrhovnih revizorskih institucija (International Standards of Supreme Audit Institutions – ISSAI).

Zakonski propisi, računovodstvena načela i standardi predstavljaju kriterijume za objektivni prikaz finansijskih izveštaja, a sam postupak ocene sprovodi se u skladu sa revizijskim standardima.

Pouzdani podaci obezbeđeni, između ostalog, revizijom finansijskih izveštaja visokoškolskih ustanova poslužiće kao osnova za buduće izmene u zakonima, politici i budžetskim stavkama.

[50] *Prema Kotler, P. Keller, K. (2006), Marketing menadžment, Data Status, Novi Sad, str. 83*
[51] *„Službeni Glasnik RS", br. 101/05., 54/07 i 36/10.*

ZAKLJUČAK

Ulaganje u obrazovanje je dobrovoljna odluka pojedinaca koji očekuju određeni povrat od uloženog vremena i sredstava. Dakle, korisnike usluga visokoškolskih obrazovnih institucija interesuje kako ove institucije upravljaju raspoloživim sredstvima i izvorima sredstava.

U uslovima gde se finansiranje sektora visokog obrazovanja zasniva samo na ulaznim kriterijumima, bez definisanih autputa, posmatrajući funkcionisanje sistema obrazovanja sa mikro nivoa, ne postoji sprega koja stvara „tržišni mehanizam“. U ovom slučaju, revizija uspeha meri efektivnost i postignute ciljeve u funkcionisanju.

Potrošnja sredstava iz budžeta visokoškolskih ustanova, posmatrana iz ugla efikasnosti i efektivnosti, postaje sve značajnija komponenta u funkcionisanju sistema visokog obrazovanja. Kroz odnos uloženih resursa i postignutih rezultata dolazi se do efikasnosti ukoliko je uspostavljen funkcionalan način alokacije sredstava i racionalno korišćenje postojećih raspoloživih resursa.

U današnjem svetu koji se progresivno menja, a u kome su resursi ograničeni i uz prisustvo neizvesnosti, revizija uspeha može biti osnov za donošenje odluka o tome kojim aktivnostima ili odlukama treba dati prednost. Ovo omogućuje sagledavanje performansi sa stanovišta boljeg i kvalitetnijeg investiranja u visoko obrazovanje i razmatranje uticaja investiranja na konkurentnost visokog obrazovanja.

Sa aspekta finansijske revizije, posmatrajući finansijske izveštaje i poslovanje visokoškolskih ustanova u Republici Srbiji, evidentno je koriste se stare zakonske regulative. Visokoškolske ustanove koje se finansiraju iz budžeta čine deo javnog sektora Republike, tako da bi u njihovom finansijskom izveštavanju trebali biti primenjivani i Međunarodni računovodstveni standardi za javni sektor. Međunarodni računovodstveni standardi za javni sektor Republike Srbije, u delu koji se odnosi na visoko obrazovanje nisu našli svoju primenu, s obzirom da još uvek ne postoji pravni osnov za njihovo korišćenje u sistemu u kome ove ustanove funkcionišu. Činjenica je da bi primenom ovih standarda bila obezbeđena bolja informisanost, odnosno povećana transparentnost i odgovornost, što bi snizilo mogućnost pojave materijalno značajne greške i omogućilo lakše obavljanje procedura revizije.

Odgovornost korisnika javnih sredstava, u ovom slučaju visokoškolskih ustanova, podrazumeva i davanje na uvid široj javnosti informacija o aktivnostima koje se sprovode unutar ustanove. Sa aspekta revizije uspeha, ovo je jedan od glavnih razloga za uvođenje i vršenje revizije u sektoru visokog obrazovanja. Visoko obrazovanje kao javno investiranje od strane države ili pojedinca dovoljna je premisa za donošenje zaključka o značajnosti koja se daje pitanju upravljanja nad ovim sredstvima.

LITERATURA

[1] Akrap, V. i grupa autora (2009), *Državna revizija*, Masmedia, Zagreb

[2] Albijanić, M (2011), *Intelektualni kapital: uticaj na konkurentnost i ekonomski rast*, Službeni glasnik, Beograd

[3] Andrić, M. Krsmanović, B. Jakšić, D. (2004), *Revizija – teorija i praksa*, Ekonomski fakultet Univerziteta u Novom sadu, Subotica

[4] Andrić, M. i drugi (2007), *Revizija javnog sektora*, Ekonomski fakultet Univerziteta u Novom sadu, Subotica

[5] *Code of Ethics for Professional Accountants, IFAC Ethics Committee (2003)*

[6] *Cosserat, Graham, W. (2004), Modern auditing, Chichester, John Wiley & Sons*

[7] Dess, G. Lumpkin, G. i Eisner, A. (2007) *Strategijski menadžment*, Data Status, Beograd

[8] Đorđević Boljanović, J. (2009) *Menadžment znanja*, Data Status, Beograd

[9] *IFAC Međunarodni standardi revizije*, Savez računovođa i revizora Srbije, Beograd (2002)

[10] *IFAC Međunarodni računovodstveni standardi za javni sektor*, Savez računovođa i revizora Srbije (2007), Beograd

[11] Kotler, P. Keller K. (2006), *Marketing menadžment*, Data Status, Beograd

[12] Dušanić B., J. (2009), *Monetarne i javne finansije*, Beogradska poslovna škola Visoka škola strukovnih studija, Beograd

[13] Gajić, Lj Medved, I (2009.), *Metodologija računovodstva finansijskih i budžetskih organizacija,* Ekonomski fakultet Univerziteta u Novom Sadu, Subotica

[14] Harvey, R Gayer, T (2010), Public Finance, McGray – New York, International edition

[15] Nedeljković, Lj. (2009), *Komentar zakona o državnoj revizorskoj instituciji*, Zavod za unapređenje poslovanja, Beograd

[16] Kostić, H. (2010), *Bukvar za budžetsko računovodstvo*, Zavod za unapređenje poslovanja, Beograd

[17] Meigs, R. Meigs, W. (1999), *Računovodstvo: temelj poslovnog odlučivanja*, Mate, Zagreb

[18] Miljević, M. (2007), *Metodologija naučnog rada*, Univerzitet u Istočnom Sarajevu, Filozofski fakultet, Pale

[19] Petrović, Z. (2010), *Računovodstvo*, Univerzitet Singidunum, Beograd

[20] Radičić, M. (2008), *Javne finansije – teorija i praksa*, Data Status, Beograd

[21] Stakić, B. (2010), *Javne finansije*, Univerzitet Singidunum, Beograd

[22] Stanišić, M. (2009), *Metodologija revizije*, Univerzitet Singidunum, Beograd

[23] Stanišić, M. (2009), *Revizija*, Univerzitet Singidunum, Beograd

[24] Škarić Jovanović, K. (2005), *Finansijsko računovodstvo*, Centar za izdavačku delatnost Ekonomskog fakulteta u Beogradu, Beograd

[25] *Whittington, O.Ray, Pany, Kurt (2008), Principles of Auditing & Other Assurance Services, Naw Zork, McGraw – Hill*

[26] Žager, K. i grupa autora (2009), *Analiza financijskih izvještaja*, Masmedia, Zagreb

[27] Mr Kabok, J (2012), *Razvoj modela investiranja u visoko obrazovanje sa ciljem povećanja njegove konkurentnosti*, Doktorska disertacija, Novi Sad

Zakonska regulativa

[1] *Zakon o budžetskom sistemu*, „Službeni Glasnik RS'', br. 54/09., 73/10 i 101/10.

[2] *Zakon o završnom računu budžeta Republike Srbije*

[3] *Zakon o visokom obrazovanju*, „Službeni Glasnik RS'', br. 76/05...100/07

[4] *Zakon o državnoj revizorskoj instituciji*, „Službeni Glasnik RS'', br. 101/05., 54/07 i 36/10.

[5] *Zakon o računovodstvu i reviziji*, „Službeni Glasnik RS'', br. 46/06. i 111/09.

[6] *Zakon o budžetu Republike Srbije,* „Službeni Glasnik RS'', br. 107/2009.

[7] *Zakon o platama u državnim organima i javnim službama,* „Službeni glasnik RS", br. 34/2001

[8] *Zakon o radu,* „Službeni glasnik RS", br. 24/2005, 61/2005 i 54/2009

[9] *Uredba o budžetskom računovodstvu*, „Službeni Glasnik RS'', br. 25/03 i 12/06.

[10] *Uredba o evidenciji i popisu nepokretnosti i drugih sredstava u državnoj svojini*, „Službeni Glasnik RS'', br. 27/96.

[11] *Uredba o normativima i standardima uslova rada univerziteta i fakulteta za delatnosti koje se finansiraju iz budžeta sa izmenama,* „Službeni glasnik RS", br. 15 od 29. marta 2002; 100/2004, 26/05, 38/07, 110/07

[12] *Uredba o koeficijentima za obračun i isplatu plata zaposlenih u javnim službama,* „Službeni glasnik RS", br. 44/2001..... 20/2011

[13] *Pravilnik o standardnom klasifikacionom okviru i kontnom planu za budžetski sistem,* „Službeni Glasnik RS'', br. *103/11 i 10/12*

[14] *Pravilnik o načinu pripreme, sastavljanja i podnošenja finansijskih izveštaja korisnika budžetskih sredstava i korisnika sredstava organizacija obaveznog socijalnog osiguranja*, „Službeni Glasnik RS'', br. 51/07. i 14/08 - ispravka.

[15] *Pravilnik o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem*, „Službeni Glasnik RS'', br. 106/06.

[16] *Poslovnik državne revizorske institucije*, „Službeni Glasnik RS'', br. 9/09.

Stručni časopisi

Journal of Accounting Research, Vol, 28 No, 1 Spring 1990 Printed in U.S.A

Privredni savetnik, Časopis za računovodstvo i poslovne finansije, grupa autora, Beograd, 11. januar 2010. godine

Privredni savetnik, Priručnik za primenu propisa o budžetskom računovodstvu, grupa autora, Beograd, mart 2003. godine

Elektronski izvori

www.issai.org

www.mfin.gov.rs

www.mp.gov.rs

www.dri.rs

www.trezor.gov.rs

www.singipedia.com

Dodaci

Grafik 1. – Procentualno učešće prihoda i primanja univerziteta i viših i visokih škola u ukupnim prihodima i primanjima visokoškolskih ustanova u Republici Srbiji

Grafik 2. – Procentualno učešće rashoda i izdataka univerziteta i viših i visokih škola u ukupnim rashodima i izdacima visokoškolskih ustanova u Republici Srbiji

Tabela 1.1. – Bilans stanja Univerziteta u Beogradu

Tabela 1.2. – Bilans stanja Univerziteta umetnosti u Beogradu

Tabela 1.3. – Bilans stanja Univerziteta u Novom Sadu

Tabela 1.4. – Bilans stanja Univerziteta u Nišu

Tabela 1.5. – Bilans stanja Univerziteta u Kragujevcu

Tabela 1.6. – Bilans stanja Univerziteta u Prištini

Tabela 1.7. – Bilans stanja Univerziteta u Novom Pazaru

Tabela 1.8. – Bilans stanja visokih i viših škola

Tabela 1.9. – Horizontalna analiza bilansa stanja

Tabela 2.1. – Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Beogradu

Tabela 2.2. – Bilans prihoda i rashoda Univerziteta umetnosti u Beogradu

Tabela 2.3. – Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Novom Sadu

Tabela 2.4. – Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Nišu

Tabela 2.5. – Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Kragujevcu

Tabela 2.6. – Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Prištini

Tabela 2.7. – Bilans prihoda i rashoda Univerziteta u Novom Pazaru

Tabela 2.8. – Bilans prihoda i rashoda visokih i viših škola

Tabela 3. – Učešće transfera između budžetskih korisnika na istom nivou u tekućim prihodima

Tabela 4. – Učešće rashoda za zaposlene i troškova korišćenja usluga i roba u ukupnim rashodima i izdacima iskazanim u bilansima prihoda i rashoda ustanova u periodu 01.01. do 31.12. tri uzastopne poslovne godine

Tabela 5. – Prosečne zarade zaposlenih na fakultetima Univerziteta u Beogradu za period 2008. – 2010. godine

Tabela 6. – Broj zaposlenih i broj studenata na fakultetima Univerziteta u Novom Sadu za period 2008. – 2010. godine

Tabela 7. – Kriterijumi za raspodelu sredstava u okviru visokoškolske ustanove na osnovu Uredbe o normativima i standardima uslova rada univerziteta i fakulteta za delatnosti koje se finansiraju iz budžeta

Tabela 8. – Izdaci za nefinansijsku imovinu

Tabela 9. – Učešće visokoškolskog obrazovanja (VO) u bruto domaćem proizvodu (BDP) Republike Srbije