



REPUBLIKA HRVATSKA
DRŽAVNI URED ZA REVIZIJU

IZVJEŠĆE
O OBAVLJENOJ REVIZIJI

AKADEMIJA LIKOVNIH UMJETNOSTI,
SVEUČILIŠTE U ZAGREBU

Zagreb, ožujak 2011.

SADRŽAJ

stranica

I.	PODACI O AKADEMIJI	2
	Djelokrug rada i unutarnje ustrojstvo	2
	Financijski izvještaji	3
	Projekti financirani u 2009.	6
II.	REVIZIJA ZA 2009.	7
	Ciljevi i područja revizije	7
	Metode i postupci revizije	7
	Nalaz za 2009.	8
III.	MIŠLJENJE	21



REPUBLIKA HRVATSKA
DRŽAVNI URED ZA REVIZIJU

KLASA: 041-01/10-01/115

URBROJ: 613-02-01-11-6

Zagreb, 23. ožujka 2011.

IZVJEŠĆE
O OBAVLJENOJ FINACIJSKOJ REVIZIJI
AKADEMIJE LIKOVNIH UMJETNOSTI,
SVEUČILIŠTE U ZAGREBU ZA 2009.

Na temelju odredbi članaka 4. i 7. Zakona o državnoj reviziji (Narodne novine 49/03 - pročišćeni tekst i 177/04), obavljena je financijska revizija kojom su obuhvaćeni financijski izvještaji i poslovanje Akademije likovnih umjetnosti, Sveučilište u Zagrebu (dalje u tekstu: Akademija) za 2009.

Revizija je obavljena u razdoblju od 28. listopada 2010. do 23. ožujka 2011.

Postupci revizije su provedeni u skladu s INTOSAI revizijskim standardima (Narodne novine 93/94) i Kodeksom profesionalne etike državnih revizora.

I. PODACI O AKADEMIJI

Djelokrug rada i unutarnje ustrojstvo

Akademija je javno visoko učilište u sastavu Sveučilišta u Zagrebu (dalje u tekstu: Sveučilište), koje svoje zadaće obavlja kroz jedinstveni umjetničko - nastavni, znanstveno - nastavni i stručni proces rada, čije su ovlasti i nadležnosti u pravnom prometu i poslovanju određene odredbama Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju (Narodne novine 123/03, 198/03, 105/04, 174/04, 02/07, 46/07 i 45/09) i Statutom Sveučilišta. Upisana je u sudski registar Trgovačkog suda u Zagrebu u studenome 1997. U Upisnik znanstvenih organizacija Ministarstva znanosti, obrazovanja i športa (dalje u tekstu: Ministarstvo) je upisana na temelju privremenog rješenja u ožujku 2006. pod rednim brojem 0260 u znanstvenom području: humanističke znanosti - privremeni upis na godinu dana, zbog toga što nije imala dovoljan broj zaposlenih znanstvenika. Do vremena obavljanja revizije (veljača 2011.), Akademiji nije dodijeljen trajni broj u Upisniku visokih učilišta. Sjedište Akademije je u Zagrebu, Ilica 85.

Akademija obavlja djelatnosti u skladu sa Statutom, te upisom u sudski registar. Osnovna djelatnost Akademije se odnosi na obrazovanje studenata na preddiplomskom, diplomskom i poslijediplomskom studiju, obrazovanje umjetničkog podmlatka, umjetničku i znanstvenoistraživačku djelatnost; izradu umjetničkih, znanstvenih i stručnih projekata, studija, dokumentacija i analiza, nadzor nad pojedinim umjetničkim projektima, nakladničku djelatnost, pružanje stručnih, umjetničkih i znanstvenih konzultacija, recenziranje i reviziju projekata, stručnih, umjetničkih i znanstvenih radova. Od Ministarstva su pribavljene dopusnice za izvođenje preddiplomskih studija, integriranog preddiplomskog i diplomskog studija, diplomskih, poslijediplomskih sveučilišnih i specijalističkih studija. Akademija koristi prostore na lokacijama Ilica 85, Jabukovac 10 i Zamenhoffova 14, nad kojima je upisano društveno vlasništvo s pravom korištenja, prostor u Zagorskoj 16, čiji je vlasnik Grad Zagreb, te prostore Zagrebfilma, Nova Ves 18.

U akademskoj godini 2008./2009. na sve godine studija je bilo upisano 326 studenata, od kojih 188 uz potporu Ministarstva. Na prvu godinu studija je upisano 86 studenata, od kojih 62 uz potporu Ministarstva i 24 s maksimalnim plaćanjem. U akademskoj godini 2009./2010. na sve godine studija je upisano 395 studenata, od kojih 230 uz potporu Ministarstva. Na prvu godinu studija je upisano 112 studenata, od kojih uz potporu Ministarstva 84 i 28 uz maksimalno plaćanje.

Ustrojstvene jedinice Akademije su odsjeci, katedre i stručno – informacijske jedinice. Tijela upravljanja Akademijom su: dekan i Akademijsko vijeće. Dekan Akademije do 30. rujna 2010. je bio redovni prof. Slavomir Drinković, a od 1. listopada 2010. je izvanredni prof. Dalibor Jelavić.

Koncem 2009. Akademija je imala 121 zaposlenika, od kojih 75 nastavnih i 46 nenastavnih.

Rashodi Akademije su financirani sredstvima iz državnog proračuna, vlastitih i drugih prihoda (školarine, pomoći i drugo), te sredstvima kredita.

Financijski izvještaji

Akademija vodi poslovne knjige i sastavlja financijske izvještaje prema propisima kojima je uređeno proračunsko računovodstvo. Sastavljeni su sljedeći financijski izvještaji: Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Bilanca, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, te Bilješke uz financijske izvještaje.

a) Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima

Prema podacima iz Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, ukupni prihodi su planirani u iznosu 36.609.181,00 kn, a ostvareni su u iznosu 25.828.533,00 kn, što je za 10.780.648,00 kn ili 29,4% manje od planiranih.

U tablici broj 1 daju se podaci o planiranim i ostvarenim prihodima za 2009.

Tablica broj 1

Planirani i ostvareni prihodi za 2009.

u kn

Redni broj	Prihodi	Planirano	Ostvareno	Ostvarenje u %	Udjel ostvarenja u %
1	2	3	4	5	6
1.	Prihodi iz proračuna	32.731.319,00	25.041.581,00	76,5	97,0
2.	Prihodi od imovine	0,00	4.126,00	-	-
3.	Drugi prihodi poslovanja	3.877.862,00	782.826,00	20,2	3,0
	Ukupno prihodi	36.609.181,00	25.828.533,00	70,6	100,0

Najznačajniji udjel imaju prihodi iz proračuna u iznosu 25.041.581,00 kn ili 97,0%. Svi drugi prihodi iznose 786.952,00 kn ili 3,0%. Prihodi su ostvareni u znatno manjem iznosu od plana, jer su prihodi iz proračuna ostvareni za 7.689.738,00 kn ili 23,5% manje od plana, dok su drugi prihodi manje iskazani za 1.864.812,00 kn od ostvarenih.

Prihodi iz proračuna su ostvareni u iznosu 25.041.581,00 kn i u cijelosti se odnose na prihode za financiranje rashoda poslovanja. U odnosu na 2008. su ostvareni više za 1.660.744,00 kn ili 7,1%. Iz proračuna su doznačena sredstva za plaće i doprinose zaposlenika u iznosu 19.930.724,00 kn, materijalne troškove u iznosu 2.148.299,00 kn, vanjsku suradnju u iznosu 1.192.500,00 kn, naknade zaposlenima za prijevoz na posao i s posla u iznosu 511.390,00 kn, druge rashode za zaposlene (naknada za godišnji odmor, jubilarne nagrade, otpremnine, božićnica, pomoći i dar djeci) u iznosu 474.531,00 kn, znanstvenoistraživački projekt u iznosu 386.437,00 kn, za investicijsko održavanje u iznosu 222.793,00 kn, međunarodnu suradnju u iznosu 48.219,00 kn, druge materijalne rashode u iznosu 105.176,00 kn, te nabavu opreme u iznosu 21.512,00 kn.

Drugi prihodi poslovanja su iskazani u iznosu 782.826,00 kn, a trebali su biti iskazani u iznosu 2.647.638,00 kn, odnosno drugi prihodi su manje iskazani za 1.864.812,00 kn od ostvarenih. Vrijednosno značajniji drugi prihodi se odnose na školarine u iznosu 412.870,00 kn, sredstva dobivena od Ministarstva kulture u iznosu 109.992,00 kn, iz gradskog proračuna u iznosu 71.000,00 kn, zakupnine u iznosu 50.000,00 kn, te naknade od studenata u iznosu 30.340,00 kn. Manje od ostvarenih su iskazani prihodi od školarina za 949.280,00 kn, naknade od studenata za 331.726,00 kn, od Ministarstva kulture za 241.008,00 kn i drugi prihodi za 342.798,00 kn.

Prema podacima iz Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, ukupni rashodi su planirani u iznosu 36.609.181,00 kn, a izvršeni su u iznosu 27.507.647,00 kn, što je za 9.101.534,00 kn ili 24,9 % manje od planiranih.

U tablici broj 2 daju se podaci o planiranim i izvršenim rashodima za 2009.

Tablica broj 2

Planirani i izvršeni rashodi za 2009.

u kn

Redni broj	Rashodi	Planirano	Izvršeno	Izvori financiranja	
				iz proračuna	iz drugih izvora
1	2	3	4	5	6
1.	Rashodi za zaposlene	25.751.093,00	21.251.858,00	20.464.906,00	786.952,00
2.	Materijalni rashodi	10.613.299,00	5.478.430,00	3.799.316,00	0,00
2.1.	Naknade troškova zaposlenima	1.228.094,00	711.513,00	711.513,00	0,00
2.2.	Rashodi za materijal i energiju	3.844.479,00	1.382.664,00	996.812,00	0,00
2.3.	Rashodi za usluge	5.426.459,00	3.197.442,00	1.904.180,00	0,00
2.4.	Drugi nespomenuti rashodi poslovanja	114.267,00	186.811,00	186.811,00	0,00
3.	Financijski rashodi	94.789,00	150.563,00	150.563,00	0,00
4.	Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	150.000,00	626.796,00	626.796,00	0,00
Ukupno rashodi		36.609.181,00	27.507.647,00	25.041.581,00	786.952,00
Manjak prihoda			1.679.114,00		1.679.114,00

Manjak prihoda za 2009. iznosi 1.679.114,00 kn. Preneseni višak prihoda iznosi 1.316,00 kn, te manjak prihoda za pokriće u sljedećem razdoblju iznosi 1.677.798,00 kn.

U odnosu na 2008. rashodi su više izvršeni za 644.419,00 kn ili 2,4%. Vrijednosno značajnija odstupanja u odnosu na plan se odnose na materijalne rashode koji su izvršeni za 5.134.869,00 kn ili 48,4% manje od plana. Iznad plana su izvršeni rashodi za nabavu nefinancijske imovine za 476.796,00 kn ili 317,9%, financijski rashodi za 55.684,00 kn ili 37,1% i drugi nespomenuti rashodi za 72.544,00 kn ili 63,5%.

Vrijednosno značajniji rashodi su rashodi za zaposlene u iznosu 21.251.858,00 kn i materijalne rashode u iznosu 5.478.430,00 kn. U okviru materijalnih rashoda vrijednosno značajniji rashodi se odnose na rashode za usluge u iznosu 3.197.442,00 kn. Vrijednosno značajniji rashodi za usluge se odnose na intelektualne i osobne usluge u iznosu 1.726.150,00 kn, od čega se na bruto naknade za ugovore o djelu odnosi 1.448.613,00 kn, bruto autorske honorare 160.814,00 kn, te druge intelektualne usluge 116.723,00 kn. Rashodi za ugovore o djelu se odnose na izvođenje nastavnih programa i usluge modela u nastavi, a zaključeni su sa 134 vanjska suradnika. Autorski honorari su isplaćeni za sedam zaposlenika u iznosu 93.299,00 kn, te za sedam vanjskih suradnika u iznosu 67.515,00 kn.

b) Bilanca

Prema podacima iz Bilance na dan 31. prosinca 2009., ukupna vrijednost imovine te obveza i vlastitih izvora iskazana je u iznosu 34.096.939,00 kn.

U tablici broj 3 daju se podaci o vrijednosti imovine, obveza i vlastitih izvora početkom i koncem 2009.

Tablica broj 3

Vrijednost imovine, obveza i vlastitih izvora
početkom i koncem 2009.

u kn

Redni broj	Opis	1. siječnja	31. prosinca	Indeks (4/3)
1	2	3	4	5
1.	Nefinancijska imovina	33.277.749,00	32.215.648,00	96,8
1.1.	Građevinski objekti	31.767.988,00	31.087.255,00	97,9
1.2.	Postrojenja i oprema	1.367.876,00	969.128,00	70,8
1.3.	Druga nefinancijska imovina	141.885,00	159.265,00	112,3
2.	Financijska imovina	1.748.868,00	1.881.291,00	107,6
2.1.	Novčana sredstva	825.125,00	1.346.873,00	163,2
2.2.	Potraživanja	923.743,00	534.418,00	57,9
	Ukupno imovina	35.026.617,00	34.096.939,00	97,4
3.	Obveze	181.788,00	163.657,00	90,0
4.	Odgođeno plaćanje rashoda i prihod budućeg razdoblja	1.062.166,00	2.891.832,00	272,3
5.	Vlastiti izvori	33.782.663,00	31.041.450,00	91,9
	Ukupno obveze i vlastiti izvori	35.026.617,00	34.096.939,00	97,4

Nefinancijska imovina u iznosu 32.215.648,00 kn se odnosi na vrijednost građevinskih objekata u iznosu 31.087.255,00 kn, postrojenja i opreme 969.128,00 kn i drugu nefinancijsku imovinu u iznosu 159.265,00 kn.

Financijska imovina u iznosu 1.881.291,00 kn se odnosi na novčana sredstva u iznosu 1.346.873,00 kn i potraživanja 534.418,00 kn. Najznačajnija potraživanja se odnose na potraživanja za zakupninu u iznosu 159.693,00 kn, božićnice iz 2001. u iznosu 167.465,00 kn, naknade za bolovanje u iznosu 36.638,00 kn i druga potraživanja u iznosu 161.053,00 kn.

Na koncu 2009. u odnosu na početak godine, vrijednost imovine je smanjena za 929.678,00 kn ili 2,6%. Smanjenje imovine je vidljivo kod nefinancijske imovine zbog obračuna ispravka vrijednosti građevinskih objekata i opreme.

Obveze iznose 163.657,00 kn i u cijelosti se odnose na obveze za rashode poslovanja.

U okviru prihoda budućeg razdoblja u iznosu 2.891.832,00 kn evidentirani su prihodi ostvareni prethodnih godina u iznosu 419.091,00 kn, te prihodi ostvareni u 2009. u iznosu 2.472.741,00 kn.

Projekti financirani u 2009.

Tijekom 2009. Akademija je bila uključena u provedbu tri projekta. Za provođenje projekata sredstva su doznačena iz državnog proračuna za jedan znanstvenoistraživački i jedan znanstveni projekt u iznosu 389.771,00 kn, te od Međunarodne agencije za atomsku energiju (IAEA) iz Beča za jedan međunarodni projekt u iznosu 18.025,00 kn. Projekti su započeti tijekom 2007., odnosno 2008., a ugovori su zaključeni na dvije odnosno tri godine. Vrijednosno značajniji je znanstvenoistraživački projekt pod nazivom Razvoj i konstrukcija prototipa prijenosnog instrumenta za mikroanalizu rendgenskom flouescencijom ukupne vrijednosti 1.040.550,00 kn, od čega Fond Jedinstvo uz pomoć znanja (kojeg je pokrenulo Ministarstvo u ime Vlade Republike Hrvatske) financira 867.125,00 kn, a iz drugih izvora se financira 173.425,00 kn. Fond podupire Hrvatski projekt tehnologijskog razvoja, zajmom Svjetske banke. Tijekom 2009. Ministarstvo je doznačilo sredstva u iznosu 386.437,00 kn ugovorenim dinamikom, u 2010. je doznačeno 393.975,00 kn, odnosno ukupno 780.412,00 kn (zaključno s 1. listopada 2010.). Sredstva su utrošena u skladu s troškovnikom i ugovorom. U veljači 2010. revizorska tvrtka je izradila izvješće o reviziji utrošenih sredstava, u kojem nisu utvrđene nepravilnosti.

II. REVIZIJA ZA 2009.

Ciljevi i područja revizije

Ciljevi revizije su bili:

- utvrditi istinitost i vjerodostojnost financijskih izvještaja,
- analizirati ostvarenje prihoda i primitaka te izvršenje rashoda i izdataka u skladu s planom,
- provjeriti usklađenost poslovanja sa zakonima i drugim propisima,
- provjeriti i ocijeniti učinkovitost korištenja sredstava, te
- provjeriti druge aktivnosti vezane uz poslovanje Akademije.

Područja revizije su određena prema kriteriju značajnosti i na temelju procjene rizika pojave nepravilnosti.

Metode i postupci revizije

Za potrebe prikupljanja revizijskih dokaza proučena je i analizirana pravna regulativa, akti Sveučilišta u Zagrebu, interni akti te druga dokumentacija i informacije o poslovanju Akademije. Ocijenjeno je funkcioniranje sustava unutarnjih kontrola radi određivanja revizijskog pristupa. Podaci iskazani u financijskim izvještajima uspoređeni su s podacima iz ranijeg razdoblja (usporedba početnih i završnih stanja), te s podacima iskazanim u financijskom planu i poslovnim knjigama, s ciljem utvrđivanja područja rizika. Također, kod utvrđivanja područja rizika, korištene su Internet stranice Akademije i Ministarstva, stručne publikacije, te objave koje se odnose na poslovanje Akademije u drugim elektronskim i tiskanim medijima. Provjerene su poslovne knjige i knjigovodstvene isprave koje služe kao dokaz o nastalim poslovnim događajima. Ispitana je dosljednost primjene zakonskih propisa, te pravila, procedura i drugih internih akata. Za izračun i analizu značajnih pokazatelja, omjera i trendova, primijenjeni su odgovarajući analitički postupci. Obavljena je detaljna provjera vrijednosno značajnih stavki na pojedinim računima, dok su brojnije, vrijednosno manje značajne stavke testirane metodom uzorka. Za potrebe revizije su korišteni izvještaji vezani uz pojedine aktivnosti i subjekt u cjelini. Provjerena je dokumentacija koja se odnosi na evidentiranje dugotrajne imovine, popis imovine i obveza, obračun i isplatu plaća, naknade po zaključenim ugovorima za autorska djela i ugovore o djelu, izlazne i ulazne račune, postupke nabave robe, radova i usluga, te dokumentacija koja se odnosi na korištenje primljenih sredstava za propisane, odnosno dobivene namjene (prihodi ostvareni iz državnog proračuna, kredita Sveučilišta, od projekata, te donacija i pomoći). Revizijski dokazi prikupljeni su provjerom i analizom izvornika dokumentacije na temelju koje su nastali i evidentirani pojedini poslovni događaji. Dodatna pojašnjenja i obrazloženja pribavljena su u razgovorima s dekanom, tajnicom Akademije, voditeljicom računovodstva, rukovoditeljem materijalno – financijskih poslova, te voditeljicom knjižnice.

Nalaz za 2009.

Revizijom su obuhvaćena sljedeća područja: sustav unutarnjih financijskih kontrola, djelokrug rada i unutarnje ustrojstvo, financijski izvještaji, planiranje i računovodstveno poslovanje, prihodi, rashodi, imovina, obveze, kreditna sredstva, projekti financirani u 2009., te postupci javne nabave.

Obavljenom revizijom su utvrđene nepravilnosti i propusti koji se odnose na sustav unutarnjih financijskih kontrola, djelokrug rada i unutarnje ustrojstvo, planiranje i računovodstveno poslovanje, prihode, rashode, kreditna sredstva i postupke javne nabave.

1. Sustav unutarnjih financijskih kontrola

- 1.1. Sustav unutarnjih financijskih kontrola je propisan odredbama Zakona o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru (Narodne novine 141/06), Pravilnika o provedbi financijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru (Narodne novine 35/08) i Pravilnika o unutarnjoj reviziji korisnika proračuna (Narodne novine 35/08).

Aktivnosti vezane uz uspostavu i razvoj financijskog upravljanja i kontrola u 2009. nisu poduzimane, te nije donesen plan uspostave financijskog upravljanja i kontrola. Prema odredbi članka 7. Zakona o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru, čelnik korisnika proračuna je odgovoran za uspostavu prikladnog, učinkovitog i djelotvornog sustava financijskog upravljanja i kontrola, a odredbom članka 3. Pravilnika o provedbi financijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru je propisano da je čelnik obavezan provoditi aktivnosti vezane uz ovaj sustav, ako ne imenuje voditelja za financijsko upravljanje i kontrole i ne uspostavi druge organizacijske oblike. Osoba zadužena za nepravilnosti i prijave nije imenovana, što je obveza propisana odredbama članka 36. navedenog Zakona. U skladu s odredbama Zakona o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru, Akademija je dužna poduzimati propisane aktivnosti na uspostavi financijskog upravljanja i kontrole, odnosno procijeniti postojeće komponente sustava, sastaviti izjavu o misiji i viziji, sastaviti mapu procesa i procijeniti rizična područja, te uspostaviti odgovarajuće kontrole. Potrebno je sastaviti plan uspostave i razvoja financijskog upravljanja i kontrola, kojim će se odrediti aktivnosti, rokovi i nadležne osobe za razvoj sustava. Plan se treba donijeti u skladu s odredbama Zakona o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru i Strategijom razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske za razdoblje 2009. - 2011., koju je Vlada Republike Hrvatske donijela u rujnu 2009.

Prema odredbama Pravilnika o unutarnjoj reviziji korisnika proračuna, Akademija nije obvezna ustrojiti unutarnju reviziju, ali po potrebi njeno obavljanje se može organizirati na jedan od načina propisanih odredbom članka 17. Zakona o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru, odnosno ustrojavanjem neovisne jedinice za unutarnju reviziju ili imenovanjem unutarnjeg revizora, zatim osnivanjem zajedničke jedinice za unutarnju reviziju na prijedlog više korisnika proračuna (sastavnica Sveučilišta), te sporazumom o obavljanju poslova unutarnje revizije s nadležnim ministarstvom ili jedinicom lokalne i područne (regionalne) samouprave, uz prethodnu suglasnost ministra financija.

Za knjigovodstvene i računovodstvene poslove Akademija koristi aplikacijski programski paket. Pristup računalnim programima imaju ovlaštene osobe korisničkim prijavama s utvrđenom razinom ovlaštenja. Akademija nema interni akt kojim bi bio utvrđen način kontrole. Posljedica nedovoljno učinkovitog sustava unutarnjih financijskih kontrola su, između ostalog, nepravilnosti navedene u nastavku.

Državni ured za reviziju nalaže poduzimanje aktivnosti za uspostavu i razvoj financijskog upravljanja i kontrola u skladu s odredbama Zakona o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru i Pravilnika o provedbi financijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru. Nalaže se imenovati osobu zaduženu za nepravilnosti i prijevare. Predlaže se uspostaviti unutarnju reviziju, odnosno zajedničku jedinicu za unutarnju reviziju koja bi provodila poslove unutarnje revizije u okviru Sveučilišta i njegovih sastavnica, čime bi se postigla racionalizacija u uspostavi ovog sustava.

1.2. *Akademija je prihvatila nalaz Državnog ureda za reviziju. U očitovanju navodi da su poduzete radnje za ispravljanje nepravilnosti.*

2. Djelokrug rada i unutarnje ustrojstvo

2.1. Akademija je javno visoko učilište u sastavu Sveučilišta u Zagrebu. U Upisniku znanstvenih organizacija Ministarstva je upisana na temelju privremenog rješenja u ožujku 2006. u znanstvenom području: humanističke znanosti - privremeni upis na godinu dana, zbog toga što nije imala dovoljan broj zaposlenih znanstvenika, odnosno imala je sedam nastavnika koji su upisani u Upisniku znanstvenika. Akademija je u veljači 2007. i ožujku 2009. Ministarstvu uputila zahtjev za izdavanje Rješenja o trajnom upisu u Upisniku znanstvenih organizacija, uz obrazloženje da su stečeni uvjeti za upis, odnosno dobivanje trajnog broja, s obzirom da Akademija ima 31 nastavnika koji su upisani u Upisniku znanstvenika (na dan 9. ožujka 2009.). Do vremena obavljanja revizije (veljača 2011.), Akademiji nije dodijeljen trajni broj u Upisniku visokih učilišta.

Državni ured za reviziju nalaže poduzimanje mjera za trajni upis u Upisnik znanstvenih organizacija Ministarstva.

2.2. *Akademija u očitovanju navodi da je u 2010. imala 58 nastavnika upisanih u Upisnik znanstvenika, te da je 1. prosinca 2010. podnijela zahtjev za izdavanje rješenja o ovlaštenju za provođenje dijela postupka izbora u zvanja u umjetničkom području, polje likovnih umjetnosti, u skladu s odredbama članka 34. i 94. Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju. Nadalje, navodi da takav zahtjev može podnijeti Ministarstvu samo ona znanstvena organizacija koja ima dovoljan broj djelatnika u stalnom radnom odnosu, odnosno 15 u znanstveno umjetničko nastavničkim zvanjima, najmanje sedam u umjetničkom polju i najmanje tri redovita profesora u umjetničkom zvanju, što je istodobno i uvjet za upis u Upisnik znanstvenih organizacija. Navodi da je 20. siječnja 2011. dobila rješenje Ministarstva kojim se ovlašćuje za provođenje dijela postupka izbora u umjetničko nastavna zvanja za umjetničko područje, polje likovnih umjetnosti u kojemu je navedeno da se rješenje upisuje u Upisnik znanstvenih organizacija.*

Također, navodi da je usmenim kontaktom s Upravom za znanost Ministarstva obaviještena da je temeljem navedenog rješenja zadržala privremeni broj 0260 u upisniku, odnosno da se dodijeljeni broj ne mijenja, da se u upisniku i dalje vodi pod navedenim brojem, te da je broj trajno zadržala, jer se privremeni broj izdaje samo na godinu dana. Navodi da će Ministarstvu uputiti zahtjev za dodjelu trajnog broja u Upisniku.

3. Planiranje i računovodstveno poslovanje

- 3.1. Računovodstveno poslovanje se obavlja prema propisima koji uređuju proračunsko računovodstvo i drugim propisima kojima je uređeno poslovanje Akademije. Utvrđene nepravilnosti se odnose na planiranje, vođenje poslovnih knjiga, popis imovine i obveza, te potraživanja i obveze.

- Planiranje

Financijski plan Akademije čine sredstva doznačena iz državnog proračuna za redovno obavljanje djelatnosti, sredstva umjetničkih, znanstvenih i razvojnih projekata, prihodi ostvareni na tržištu, kao i druga sredstva ostvarena u skladu sa zakonskim propisima i općim aktima. U državnom proračunu nositelj sredstava raspoređenih po programima (aktivnostima i projektima) i po vrstama rashoda i izdataka je Sveučilište (za sve dijelove i sve sastavnice Sveučilišta). Na financijski plan Akademije primjenjuje se Zakon o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, Zakon o proračunu (Narodne novine 87/08), Statut Sveučilišta, te drugi opći akti Sveučilišta i Akademije. Prijedlog financijskog plana Akademije za razdoblje 2009. - 2011. koji je donesen u lipnju 2008. nije razmatralo Akademijsko vijeće. Prihodi i rashodi Akademije za 2009. su planirani prema aktivnostima i programima djelatnosti u iznosu 51.371.181,00 kn, od toga su prihodi iz državnog proračuna (Ministarstvo – cjelovit iznos) planirani u iznosu 32.731.319,00 kn, prihodi od kredita Sveučilišta u iznosu 14.762.000,00 kn, prihodi za posebne namjene u iznosu 2.519.444,00 kn, drugi prihodi iz državnog proračuna u iznosu 920.000,00 kn, prihodi iz proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave u iznosu 280.000,00 kn i vlastiti prihodi u iznosu 158.418,00 kn. Rashodi su planirani za tekuće aktivnosti u iznosu 36.459.181,00 kn i kapitalne aktivnosti u iznosu 14.912.000,00 kn. Prema odredbi članka 7., 8. i 9. Pravilnika o osnovama financiranja Sveučilišta, Senat po usvajanju državnog proračuna, najkasnije do 31. prosinca tekuće godine, donosi konsolidirani proračun i konsolidirani plan proračuna Sveučilišta za trogodišnje razdoblje. Na temelju usvojenog financijskog plana Sveučilišta, sastavnicama se najkasnije do 15. siječnja kalendarske godine, za koju je donesen financijski plan, dostavljaju odluke o cjelovitom iznosu koji im stoji na raspolaganju u dijelu koji se financira iz državnog proračuna. Sastavnice, nakon što prime odluku o sredstvima dodijeljenim iz državnog proračuna, obvezne su uskladiti svoje financijske planove u dijelu koji se odnosi na sredstva cjelovitog iznosa, donijeti financijski plan i dostaviti ga Sveučilištu najkasnije do 31. siječnja tekuće proračunske godine. Na temelju iznosa planiranih financijskim planom, sastavnice sastavljaju mjesečne financijske planove kao osnovu za korištenje sredstava iz konsolidiranog proračuna Sveučilišta. Nakon donošenja Državnog proračuna za 2009., te izmjena i dopuna državnog proračuna tijekom 2009., Akademija nije donijela financijski plan za 2009., te izmjene i dopune financijskog plana.

Prema odredbi članka 41. Zakona o proračunu, proračunski korisnik državnog proračuna, na temelju iznosa planiranih državnim proračunom, mora izraditi financijski plan po mjesecima za cijelu godinu u skladu s planiranim dospjećem obveza. Financijski plan se mora izraditi do 15. siječnja tekuće godine. Tijekom godine mjesečni financijski planovi se mogu mijenjati u skladu s promjenama u dospjeću obveza, odobrenim preraspodjelama, te izmjenama i dopunama državnog proračuna. Akademija nije sastavljala mjesečne financijske planove. Ostvareni prihodi i izvršeni rashodi znatno odstupaju od planiranih, odnosno ostvareni prihodi su za 10.780.648,00 kn ili 29,4%, a izvršeni rashodi za 9.101.534,00 kn ili 24,9% manji od planiranih u prijedlogu financijskog plana. Najznačajnije odstupanje se odnosi na prihode i rashode za nabavu nefinancijske imovine i druge prihode. Prihodi i rashodi za nabavu nefinancijske imovine su planirani u iznosu 14.762.000,00 kn iz kredita Sveučilišta, a ostvareni su u iznosu 929.754,00 kn, što je za 13.832.246,00 kn ili 93,7% manje od planiranih. U financijskim izvještajima nisu iskazani planirani prihodi i rashodi za koje je financiranje predviđeno iz kredita Sveučilišta, odnosno ukupno planirani prihodi i rashodi su iskazani u financijskim izvještajima u iznosu 36.609.181,00 kn, što je za 14.762.000,00 kn ili 28,7% manje od planiranih. Drugi prihodi su planirani u iznosu 3.877.862,00 kn, a ostvareni su u iznosu 782.826,00 kn, što je za 3.095.036,00 kn ili 79,8% manje od planiranih. S obzirom da se aktivnosti nisu odvijale planiranom dinamikom, trebalo je pravodobno donijeti izmjene financijskog plana.

Državni ured za reviziju nalaže donošenje financijskog plana, te izmjena i dopuna financijskog plana u skladu s odredbama Zakona o proračunu, Statuta Akademije i Sveučilišta, te Pravilnika o osnovama financiranja Sveučilišta. Nalaže se iskazivanje planiranih prihoda i rashoda u financijskim izvještajima u iznosima utvrđenim financijskim planom.

- Vođenje poslovnih knjiga

Za račun proračuna su ustrojene propisane poslovne knjige. Poslovne knjige nisu zaključene na kraju fiskalne godine, nisu ispisane i uvezane. Početna stanja glavne knjige na početku fiskalne godine nisu usporediva sa zaključnim stanjem na kraju prethodne godine. Prema odredbi članka 9. i 10. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (Narodne novine 27/05 i 127/07), poslovne se knjige zaključuju na kraju fiskalne godine i čuvaju u propisanim rokovima. Početna stanja glavne knjige na početku fiskalne godine moraju biti ista kao zaključna stanja na kraju prethodne fiskalne godine. Glavna knjiga se ispisuje i uvezuje u roku 120 dana od isteka fiskalne godine na koju se odnosi, a osoba ovlaštena za zastupanje proračunskog korisnika mora je potpisati. Analitička evidencija dugotrajne nefinancijske imovine, potraživanja i obveza nije vođena na način koji omogućava uvid u promet i stanje računa glavne knjige, kronologiju obavljenog unosa poslovnih promjena, te praćenje poslovanja. Prema odredbi članka 8. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, pomoćne knjige jesu knjigovodstvene evidencije stavki koje su u glavnoj knjizi iskazane sintetički i druge pomoćne evidencije za potrebe nadzora i praćenja poslovanja. Poslovne promjene su evidentirane u zaostatku od nekoliko mjeseci. Analitička evidencija kupaca i dobavljača nije povezana s glavnom knjigom, nego se poslovne promjene evidentiraju odvojeno na temelju knjigovodstvene isprave koju sastavlja zaposlenica u odjelu računovodstva. Navedene knjigovodstvene isprave nije prethodno kontrolirala i ovjerila odgovorna osoba, odnosno poslovne promjene su evidentirane bez kontrole i nadzora.

Potraživanja i obveze evidentirane u glavnoj knjizi nisu usklađene s kupcima i dobavljačima. Prema odredbi članka 11. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, knjiženje i evidentiranje u poslovnim knjigama se temelji na vjerodostojnim, istinitim, urednim i prethodno kontroliranim knjigovodstvenim ispravama.

Prihodi i rashodi nisu evidentirani primjenom modificiranog načela nastanka događaja. Prihodi su evidentirani na temelju knjigovodstvene isprave te je uvidom u izvode žiro računa utvrđeno da su ostvareni prihodi za 2009. manje evidentirani za 1.864.812,00 kn, što je utjecalo na iskazivanje pogrešnog financijskog rezultata. U poslovnim knjigama nisu evidentirani prihodi od kredita Sveučilišta, te rashodi koji su financirani sredstvima kredita u iznosu 929.754,00 kn. Uvidom u izvode žiro računa je utvrđeno da su tijekom 2009. na račun Akademije uplaćena sredstva školarine, naknade studenata za materijal, razredbeni postupak, upis, osiguranje, diplome, ispite i drugo, naknade za izbor u viša zvanja, zakupnine, namjenska sredstva Ministarstva kulture, Sveučilišta, Međunarodne agencije za atomsku energiju, jedinice lokalne samouprave i uprave i drugih pravnih osoba u iznosu 3.044.983,00 kn. Prihodi od navedenih uplata za 2009. su evidentirani u okviru prihoda od pomoći u iznosu 782.826,00 kn, a dio prihoda je evidentiran u приходима budućeg razdoblja. Za školarine su tijekom 2009. uplaćena sredstva u iznosu 1.476.705,00 kn, od čega je 593.130,00 kn uplaćeno za akademsku godinu 2009./2010. S obzirom da se prihodi za akademsku godinu 2009./2010. odnose na aktivnosti koje se obavljaju u tekućoj godini, a dio se odnosi na buduće razdoblje, na računu naplaćenih prihoda budućih razdoblja Akademija je trebala iskazati iznos 397.345,00 kn. Prihodi budućeg razdoblja koncem 2009. su evidentirani u poslovnim knjigama i iskazani u financijskim izvještajima u iznosu 2.891.832,00 kn, što je više za 2.494.487,00 kn, od čega se na prihode koji su ostvareni u 2009. odnosi 1.864.812,00 kn, prihode iz prethodnih godina 419.091,00 kn, te na ispravke i pogrešna knjiženja iznos 210.584,00 kn. Prema odredbama članka 47. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, prihodi budućih razdoblja se odnose na prihode koji su naplaćeni ili obračunani u tekućem razdoblju, a odnose se na iduće obračunsko razdoblje.

Rashodi su evidentirani kada su plaćeni, a ne kada su nastali. U poslovnim knjigama za 2009. su iskazani rashodi za izvedene građevinske radove u iznosu 35.033,00 kn prema računu ispostavljenom u 2008. i za uslugu ispitivanja fizikalnih čimbenika radnog okoliša u iznosu 75.860,00 kn prema računu ispostavljenom u 2007. Navedene rashode trebalo je evidentirati u godinama kada su ispostavljeni računi. Prema odredbi članka 21. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, rashodi se iskazuju uz primjenu modificiranog načela nastanka događaja, što znači da se rashodi priznaju na temelju nastanka poslovnog događaja (obveza) i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju.

Prihodi u ukupnom iznosu 520.910,00 kn te rashodi u ukupnom iznosu 68.158,00 kn nisu evidentirani na odgovarajućim računima iz Računskog plana. Prema odredbi članka 22. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, računskim planom proračuna utvrđene su brojčane oznake i nazivi pojedinih računa po kojima su proračun i proračunski korisnici obvezni knjigovodstveno iskazivati imovinu, obveze i izvore vlasništva, te prihode i rashode.

Državni ured za reviziju nalaže vođenje poslovnih knjiga, te evidentiranje prihoda i rashoda u skladu s odredbama Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu.

- Popis imovine i obveza

Odluka zakonskog predstavnika o popisu imovine i obveza nije donesena, te popis nije obavljen. Prema odredbama članaka 15., 16. i 17. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, proračun i proračunski korisnici moraju sastaviti popis imovine i obveza na kraju svake poslovne godine sa stanjem na datum bilance. Iznimno, proračunski korisnici koji obavljaju muzejsku, knjižničarsku ili bibliotečnu djelatnost popis knjiga i bibliotečne građe mogu obaviti u roku koji nije duži od tri godine.

U poslovnim knjigama i financijskim izvještajima je iskazana knjižnična građa u vrijednosti 59.022,00 kn. Akademija je tijekom 2005. provela reviziju knjižnične građe, a prijedlog dotrajale i zastarjele građe za otpis nije sastavljen. Prema odredbama članaka 2. i 3. Pravilnika o reviziji i otpisu knjižnične građe, Akademija je obvezna provesti reviziju knjižnične građe periodično ovisno o obimu knjižnične građe. Prema obrazloženju voditeljice knjižnice, revizija knjižnične građe je previđena za 2011.

Vrijednost umjetničkih slika, skulptura i drugih umjetničkih djela u vlasništvu Akademije nije iskazana u financijskim izvještajima i poslovnim knjigama. Pravilnik o fundusu umjetnina i zbirci studentskih radova je donesen u listopadu 2009. Sadržaj fundusa čine studentski radovi i druga kupljena, te donirana umjetnička građa. Prema rješenju Ministarstva kulture iz svibnja 2010., zbirka odabranih radova iz Fundusa umjetnina i studentskih radova se sastoji od 46 slika i crteža, 36 skulptura i 48 grafika u vlasništvu Akademije, koje imaju svojstvo kulturnog dobra. Sadržaj fundusa umjetnina nije procijenjen, nije popisao koncem 2009., kao ni ranijih godina.

Državni ured za reviziju nalaže obaviti popis imovine i obveza, u skladu s odredbama Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu. Nalaže obavljanje revizije knjižnične građe u skladu s odredbama Pravilnika o reviziji i otpisu knjižnične građe. Također, nalaže poduzeti mjere za procjenu sadržaja fundusa umjetnina.

- Potraživanja

Koncem 2009. potraživanja iznose 534.418,00 kn, a odnose se na potraživanja za zakup prostora za restoran studentske prehrane u iznosu 159.693,00 kn, za božićnice iz 2001. u iznosu 167.465,00 kn, naknade za bolovanje u iznosu 36.638,00 kn, potraživanja od zaposlenih i druga potraživanja u iznosu 170.622,00 kn. Za zakup prostora za restoran studentske prehrane potraživanja od Studentskog centra su evidentirana u iznosu 159.693,00 kn. Prema ugovoru Studentski centar je obavezan plaćati troškove vode, električne energije, plina, usluge telefona i čuvarske službe. Tijekom 2009. troškovi korištenja poslovnog prostora su obračunani Studentskom centru za razdoblje od kolovoza 2007. do srpnja 2009. u iznosu 159.693,00 kn, od čega je naplaćeno 50.000,00 kn, što znači da zakupnina nije redovito obračunavana i naplaćivana. Potraživanja nisu usklađena sa Studentskim centrom. Druga potraživanja u iznosu 161.053,00 kn se odnose na potraživanja iz prethodnih godina, koja nisu dokumentirana, te nije vidljivo na što se odnose.

Sa studentima preddiplomskog, integriranog i diplomskog studija koji sami plaćaju studij, te studentima poslijediplomskog studija zaključeni su ugovori, kojima je utvrđena cijena školarine, te mogućnost plaćanja u obrocima. Potraživanja od studenata za školarine nisu iskazana u financijskim izvještajima i u poslovnim knjigama. Evidencija dospjelih potraživanja nije vođena. Mjere naplate nisu poduzimane. Prema odredbama članka 47. Zakona o proračunu, proračunski korisnici su odgovorni za potpunu i pravodobnu naplatu prihoda i primitaka iz svoje nadležnosti u skladu sa zakonom ili drugim propisima. Pozornost valja posvetiti dospelosti potraživanja kako bi se izbjegla njihova zastara. Za prekid zastare nije dovoljna opomena. Prema odredbama članka 241. Zakona o obveznim odnosima (Narodne novine 35/05 i 41/08), zastara se prekida podnošenjem tužbe i svakom drugom vjerovnikovom radnjom poduzetom protiv dužnika pred sudom ili drugim nadležnim tijelom radi utvrđivanja, osiguranja ili ostvarenja tražbine.

Državni ured za reviziju nalaže usklađivanje stanja potraživanja s kupcima, te poduzimanje mjera za potpunu i pravodobnu naplatu prihoda u skladu s odredbama Zakona o proračunu.

- Obveze

Koncem 2009. obveze za rashode poslovanja su iskazane u iznosu 163.657,00 kn. Pretežno se odnose na druge tekuće obveze u iznosu 156.961,00 kn, koje nisu dokumentirane, te nije vidljivo na što se odnose. U poslovnim knjigama nije evidentiran dio obveza (plaća za prosinac 2009., računi za energiju i komunalne usluge za prosinac 2009., obveze koje se odnose na uplatu dijela ostvarenih vlastitih prihoda u Fond za razvoj Sveučilišta) s obzirom da Akademija iskazuje rashode kada su plaćeni, a ne uz primjenu modificiranog računovodstvenog načela nastanka poslovnog događaja (obveza) i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose, kako je propisano odredbama članka 21. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu. Prema odredbama članka 18. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, obveze su neizmirene obveze proračunskih korisnika proizašle iz prošlih događaja, za čiju se namiru očekuje odljev resursa. Obveze se klasificiraju prema namjeni i ročnosti i iskazuju se po računovodstvenom načelu nastanka događaja uz primjenu metode povijesnog troška. Također, odredbama članka 5. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, propisano je da su proračunski korisnici obvezni u svom knjigovodstvu osigurati podatke pojedinačno o stanju imovine, obveza i vlastitih izvora. S obzirom da je obveza izdvajanja u Fond za razvoj Sveučilišta utvrđena odredbama članka 111. Statuta Sveučilišta i odredbama članka 46. Pravilnika o osnovama financiranja Sveučilišta, Akademija je navedene obveze bila dužna evidentirati u poslovnim knjigama.

Državni ured za reviziju nalaže iskazivanje obveza u skladu s odredbama Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu.

- 3.2. *Akademija je prihvatila nalaz Državnog ureda za reviziju. U očitovanju navodi da su poduzete radnje za otklanjanje nepravilnosti, te su pokrenuti postupci usklađivanja poslovnih knjiga i računovodstveno financijskih poslova. Za utvrđivanje vrijednosti umjetničkih slika, skulptura i drugih umjetničkih djela, navodi da nije u mogućnosti izdvojiti financijska sredstva za takav postupak, da nema ovlaštenog vještaka, te da će obaviti postupak procjene u skladu s financijskim mogućnostima.*

4. Prihodi

- 4.1. Prihodi su iskazani u iznosu 25.828.533,00 kn, a odnose se na prihode iz proračuna u iznosu 25.041.581,00 kn, prihode od imovine i druge prihode poslovanja u iznosu 786.952,00 kn.

Iz državnog proračuna su doznačena sredstva za plaće i doprinose zaposlenika u iznosu 19.930.724,00 kn, te za druge rashode poslovanja u iznosu 5.110.857,00 kn, od čega su vrijednosno značajnija sredstva doznačena za materijalne troškove u iznosu 2.148.299,00 kn i vanjsku suradnju u iznosu 1.192.500,00 kn. U poslovnim knjigama za 2009. su evidentirani prihodi od sredstava doznačenih za vanjsku suradnju u iznosu 1.192.500,00 kn, a rashodi za vanjsku suradnju iznose 895.836,00 kn i za modele u nastavi 376.444,00 kn, odnosno ukupno 1.272.280,00 kn. Akademija je tijekom 2009. i ranijih godina upućivala Sveučilištu dopise kojima potražuje sredstva za modele. Prema dopisu iz prosinca 2009., Akademija od Sveučilišta potražuje sredstva isplaćena modelima za razdoblje od akademske godine 2006./2007. do konca akademske godine 2008./2009. u iznosu 1.490.917,00 kn. U poslovnim knjigama i financijskim izvještajima potraživanja od Sveučilišta početkom ni koncem 2009. nisu iskazana.

Drugi prihodi poslovanja su iskazani u iznosu 782.826,00 kn, a trebali su biti iskazani u iznosu 2.647.638,00 kn, odnosno drugi prihodi su manje iskazani za 1.864.812,00 kn od ostvarenih. Vrijednosno značajniji drugi prihodi se odnose na školarine u iznosu 412.870,00 kn, sredstva dobivena od Ministarstva kulture u iznosu 109.992,00 kn, iz gradskog proračuna u iznosu 71.000,00 kn, zakupnine u iznosu 50.000,00 kn, te naknade od studenata u iznosu 30.340,00 kn. Manje od ostvarenih su iskazani prihodi od školarina za 949.280,00 kn, naknade od studenata (za nabavu materijala, razredbeni postupak, administrativne troškove za upis, ispite i drugo) za 331.726,00 kn, od Ministarstva kulture za 241.008,00 kn, naknade za izbor u više zvanje za 96.000,00 kn, zakupnine za 67.115,00 kn, od Sveučilišta za zdravstvene usluge zaposlenika, studentske programe i drugo za 54.817,00 kn, prihodi iz gradskog i županijskog proračuna za 37.000,00 kn i drugi prihodi za 87.866,00 kn. Prihodi od školarina i drugih naknada od studenata (participacija za nabavu materijala, razredbeni postupak, administrativni troškovi upisa, za polaganje ispita i drugo), naknade za izbor u više zvanje i zakupnine su vlastiti prihodi Akademije. Opći akt o načinu raspodjele vlastitih prihoda nije donesen, osim za školarine za koje je odlukom dekana iz listopada 2004. utvrđen raspored na sljedeći način: 15,0% na račun Akademije, 30,0% za pokriće materijalnih troškova Akademije i 55,0% se raspoređuje na odsjek koji je upisao studente uz plaćanje školarine. Prema analitičkoj evidenciji, sredstva od vlastitih prihoda se evidentiraju na posebnim računima u okviru žiro računa. Akademija nema ustrojenu analitičku evidenciju trošenja vlastitih prihoda, te je otežano utvrditi namjenu za koju se sredstva troše.

Od Ministarstva kulture su dobivena sredstva u iznosu 351.000,00 kn i od gradskog ureda za obrazovanje, kulturu i šport u iznosu 86.000,00 kn, odnosno ukupno 437.000,00 kn. U ostvarenim prihodima je iskazano 180.992,00 kn, što je manje za 256.008,00 kn od ostvarenih prihoda. Sredstva su doznačena na temelju zaključenih ugovora za utvrđene namjene. Izvješća o namjenskom trošenju sredstava u iznosu 175.000,00 kn nisu dostavljena Ministarstvu kulture, te gradskom uredu za obrazovanje, kulturu i šport za sredstva u iznosu 86.000,00 kn, kako je ugovoreno.

Državni ured za reviziju nalaže iskazivanje prihoda u visini ostvarenih, donošenje općeg akta o raspodjeli vlastitih prihoda, te trošenje sredstava za utvrđene namjene. Nalaže sastavljanje izvješća o namjenskom trošenju sredstava, u skladu sa zaključenim ugovorima.

4.2. *Akademija je prihvatila nalaz Državnog ureda za reviziju. U očitovanju navodi da su poduzete radnje za otklanjanje nepravilnosti.*

5. Rashodi

5.1. Ukupni rashodi su planirani u iznosu 36.609.181,00 kn, a izvršeni su u iznosu 27.507.647,00 kn, što je za 9.101.534,00 kn ili 24,9% manje od planiranih. Manjak prihoda za 2009. iznosi 1.679.114,00 kn. Preneseni višak prihoda iz ranijih godina iznosi 1.316,00 kn, te manjak prihoda za pokriće u sljedećem razdoblju iznosi 1.677.798,00 kn. Utvrđene nepravilnosti odnose se na rashode za zaposlene, te intelektualne i osobne usluge.

- Rashodi za zaposlene

Rashodi za zaposlene su izvršeni u iznosu 21.251.858,00 kn, od čega iz sredstava državnog proračuna u iznosu 20.464.906,00 kn i iz vlastitih sredstava u iznosu 786.952,00 kn. Plaće se obračunavaju na temelju izračuna Ministarstva na način da se koeficijent složenosti poslova radnog mjesta uveća za 0,5% za svaku navršenu godinu radnog staža te se tako dobiveni koeficijent množi s osnovicom za izračun plaće (koja je uvećana dodatkom za povećanje obujma i složenosti posla od 2,0%, 2,1% i 2,2%) i uvećava se za dodatak za znanstveni stupanj magistra ili doktora (koeficijent korekcije) i za godine radnog staža ostvarene u ustanovama u sustavu odgoja i obrazovanja te sustavu znanstvene djelatnosti i visokog obrazovanja. Prema odredbama članka 4. Zakona o plaćama u javnim službama (Narodne novine 27/01), članka 49. Temelnog kolektivnog ugovora za službenike i namještenike u javnim službama (Narodne novine 84/07), članaka 10.a i b Kolektivnog ugovora za znanost i visoko obrazovanje (Narodne novine 101/02, 81/03, 203/03, 28/06, 11/08, 46/08, 93/08 i 2/09) i članka 3. Sporazuma o dodacima na plaću u obrazovanju i znanosti iz studenoga 2006., plaće je trebalo obračunavati na način da se utvrdi osnovna plaća koju čini umnožak osnovice za izračun plaće (5.108,84 kn) i koeficijenta složenosti poslova radnog mjesta na koji je zaposlenik raspoređen uvećanog za 0,5% za svaku navršenu godinu radnog staža. Koeficijent složenosti poslova se uvećava i za postotke složenosti poslova radnog mjesta za dodatak za radni staž ostvaren u ustanovama u sustavu odgoja i obrazovanja, odnosno sustavu znanstvene djelatnosti i visokog obrazovanja (4%, 8% ili 10% ovisno o stažu). Na tako utvrđenu osnovnu plaću dodaju se dodaci na plaću, odnosno osnovnu plaću je trebalo uvećati za dodatak za povećanje obujma i složenosti posla (2,0%, 2,1% i 2,2%) i dodatak za znanstveni stupanj magistra ili doktora znanosti. Zbog primijenjenog načina obračuna, pojedinim zaposlenicima su bruto plaće obračunane u iznosima većim i do 200,00 kn.

Osnovna plaća nastavnom osoblju je uvećavana za znanstveni stupanj doktora znanosti u visini 15,0%, iako znanstveni stupanj doktora znanosti od ukupno 75 nastavnika imaju četiri. Navedeno nije u skladu s odredbom članka 10.a Kolektivnog ugovora za znanost i visoko obrazovanje, kojom je utvrđeno da se dodaci na plaću za znanstveni stupanj doktora znanosti u visini 15,0% isplaćuju zaposlenicima koji imaju znanstveni stupanj doktora znanosti.

Iz vlastitih prihoda, Akademija je tijekom 2009. isplaćivala plaće (naknade) profesorima (zaposlenicima Akademije) za održana predavanja, ispite i mentorski rad te administrativnom osoblju za rad izvan radnog vremena na poslijediplomskom studiju (izrada vodiča kroz poslijediplomski studij, izrada ugovora o djelu i financijske dokumentacije, izrada financijskih izvještaja za poslijediplomski studij), naknade pojedinim zaposlenicima zbog povećanog obima posla u računovodstvu i knjigovodstvu, te za nagrade pojedinim zaposlenicima. Isplate su izvršene na temelju pojedinačnih odluka prodekana za upravu (koji je donio većinu odluka) i dekana. Odlukama su utvrđeni neto iznosi naknada, ali je uvidom u obračunske liste utvrđeno da su u većini slučajeva isplate izvršene u iznosima većim od utvrđenih. Pojedine odluke za isplate iz vlastitih sredstava ne sadrže sve potrebne elemente ili nisu uredne (na pojedinim nedostaju urudžbeni brojevi, a za isplate u različitim vremenskim razdobljima ispostavljene su odluke s istim urudžbenim brojem). Akademija nije donijela Pravilnik o načinu raspodjele vlastitih prihoda kojim bi se propisala i isplata plaća iz vlastitih sredstava.

Pravilnik o ustroju Akademije i radnih mjesta nije usklađen s odredbama Pravilnika o osnovama financiranja Sveučilišta. Usklađivanje Pravilnika o ustroju Akademije i radnih mjesta u vrijeme obavljanja revizije (veljača 2011.) je u tijeku.

Akademija nema ustrojenu evidenciju radnog vremena. Odredbom članka 9.a Kolektivnog ugovora za znanost i visoko obrazovanje je propisano da je poslodavac dužan voditi evidenciju radnog vremena, a posebno evidenciju rada iznad norme i prekovremenog rada svakog zaposlenika. Obveza i način vođenja evidencije radnog vremena propisane su odredbama Pravilnika o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima (Narodne novine 66/10) i odredbama Pravilnika o sadržaju obračuna plaće, naknade plaće ili otpremnine (Narodne novine 81/10), koji se primjenjuju od srpnja, odnosno lipnja 2010.

Državni ured za reviziju nalaže plaće obračunati i isplatiti u skladu s navedenim važećim propisima, odnosno utvrditi osnovnu plaću koja se uvećava za propisane dodatke na plaću, te donošenje pravilnika o načinu raspodjele vlastitih prihoda i Pravilnika o ustroju u skladu s odredbama Pravilnika o osnovama financiranja Sveučilišta. Zaposlenicima koji nemaju završen znanstveni stupanj magistra odnosno doktora znanosti ne smiju se obračunavati dodaci na plaću predviđeni Kolektivnim ugovorom za znanost i visoko obrazovanje za magistre i doktore znanosti. Također, nalaže ustrojiti evidenciju radnog vremena, kako je propisano odredbama Kolektivnog ugovora za znanost i visoko obrazovanje, Pravilnika o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima i Pravilnika o sadržaju obračuna plaće, naknade plaće ili otpremnine.

- Rashodi za intelektualne i osobne usluge

Rashodi za intelektualne i osobne usluge su izvršeni u iznosu 1.726.150,00 kn. Rashodi za isplate po zaključenim ugovorima za autorska djela su izvršeni u iznosu 160.814,00 kn. U 2009. zaključeno je 14 ugovora o autorskim djelima sa sedam zaposlenika i sedam vanjskih suradnika. Ugovori o autorskom djelu sadrže kratki opis djela koje se autor obvezuje izraditi, a ne sadrže obilježja i sastojke naručenog djela. U najvećem broju zaključenih ugovora, ugovoreni rok predaje prethodi nadnevku zaključivanja ugovora ili nije naveden, a uz ugovore nisu priložene potvrde o primitku autorskog djela. Akademija nema ustrojenu evidenciju naručenih, izrađenih i isporučenih autorskih djela. Prema odredbama članka 73. i 74. Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima (Narodne novine 167/03 i 79/07), ugovorom o stvaranju autorskog djela po narudžbi autor se obvezuje stvoriti određeno autorsko djelo i primjerak tog djela predati naručitelju, a naručitelj se obvezuje autoru za to isplatiti ugovorenu naknadu ako ugovorom nije drukčije određeno. Ugovorom o stvaranju autorskog djela po narudžbi određuju se i obilježja, sastojci te rokovi predaje naručenog djela. Iskorištavanje autorskih prava s vanjskim korisnicima (fizičkim osobama) nisu ugovorena, što nije u skladu s odredbama članka 51. navedenog Zakona, prema kojima ugovor na temelju kojeg se stječe pravo iskorištavanja autorskog prava (autorskopравни ugovor) mora biti zaključen u pisanom obliku.

Državni ured za reviziju nalaže zaključivanje ugovora o autorskim djelima i iskorištavanju autorskih prava na način i s podacima propisanim odredbama Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima. Predlaže se uz ugovore o autorskim djelima sastaviti potvrdu o primitku autorskog djela, te ustrojiti evidencije o naručenim, izrađenim i isporučenim autorskim djelima kako bi se uspostavila kontrola u pogledu izvršenja kvalitete, poštivanja rokova isporuke, te korištenja autorskih djela.

5.2. *Akademija je prihvatila nalaz Državnog ureda za reviziju. U očitovanju navodi da su poduzete radnje za otklanjanje nepravilnosti.*

6. Kreditna sredstva

6.1. Sveučilište je u akademskoj godini 2007./2008. zaključilo ugovor o kreditu za kapitalna ulaganja u sastavnice Sveučilišta. Prema odluci Senata iz ožujka 2008. Akademiji su odobrena sredstva u iznosu 15.000.000,00 kn za sanaciju i adaptaciju prostora u Ilici 83 i 85, odnosno za prostornu integraciju Akademije. Za zemljište i zgrade na navedenoj lokaciji nisu riješeni imovinsko pravni odnosi. U 2008. su ostvarena kreditna sredstva u iznosu 244.500,00 kn, a u 2009. u iznosu 929.754,00 kn, što je utrošeno za izradu idejnog projekta za lokacijsku dozvolu i tehničku dokumentaciju za ishođenje građevinske dozvole za dogradnju uz postojeću zgradu Akademije, za arhitektonsku snimku postojećeg stanja, te za izradu karte postojećeg stanja hidroinstalacije. Akademija u poslovnim knjigama nije evidentirala prihode ni rashode, te nije povećala vrijednost imovine za navedena ulaganja. Postupke nabave provodila je Akademija. Račune dobavljačima plaća Sveučilište, na temelju zahtjeva Akademije. Koncem 2009. neiskorištena sredstva kredita su iznosila 13.825.746,00 kn ili 92,2%.

Na nepovučena sredstva kredita plaća se ugovorena naknada. S obzirom da nisu riješeni imovinsko pravni odnosi potrebno je obavijestiti Sveučilište o nemogućnosti korištenja kreditnih sredstava, odnosno o njihovoj prenamjeni kako se ne bi plaćala naknada za nepovučena, odnosno neiskorištena kreditna sredstva. Ujedno je potrebno poduzeti aktivnosti kako bi se riješili imovinsko pravni odnosi.

Državni ured za reviziju nalaže ubrzati aktivnosti na rješavanju imovinsko pravnih odnosa, odnosno realizaciji kreditnih sredstava, kako se ne bi plaćale kamate na nepovučena sredstva.

6.2. *Akademija je prihvatila nalaz Državnog ureda za reviziju. U očitovanju navodi da su poduzete radnje za otklanjanje nepravilnosti.*

7. Postupci javne nabave

7.1. Plan nabave za 2009. nije donesen. Odredbama članka 13. Zakona o javnoj nabavi je propisano da naručitelj izrađuje i donosi plan nabave za proračunsku ili poslovnu godinu koji minimalno mora sadržavati podatke o nazivu predmeta nabave, procijenjenoj vrijednosti nabave, planiranim sredstvima i oznaci pozicije financijskog plana, odnosno proračuna na kojoj su sredstva planirana. Evidencija o zaključenim ugovorima nije vođena. Uredu za javnu nabavu nisu dostavljeni statistički pregledi o zaključenim ugovorima za 2009. Prema odredbama članka 171. Zakona o javnoj nabavi, naručitelji su obvezni do 31. ožujka svake godine Uredu za javnu nabavu Vlade Republike Hrvatske dostaviti statističke preglede o zaključenim ugovorima za prethodnu godinu. Nakon provedenih postupaka javne nabave, zaključeni ugovori o nabavi roba, radova i usluga male vrijednosti i ugovor o nabavi usluga velike vrijednosti nisu objavljeni u Narodnim novinama. Navedeno nije u skladu s odredbama članka 133 i članka 37. Zakona o javnoj nabavi. Prema odredbama članka 133. Zakona o javnoj nabavi, naručitelj objavljuje nabavu male vrijednosti sukladno podacima koji su sadržani u standardnom obrascu nabave male vrijednosti, a koji su propisani Uredbom o objavama i evidenciji javne nabave. Odredbom članka 13. spomenute Uredbe propisani su standardni obrasci za objave o javnoj nabavi. Prema odredbama članka 37. Zakona o javnoj nabavi, naručitelj je obavezan obavijest o svakom zaključenom ugovoru o javnim radovima, ugovoru o javnoj nabavi robe ili ugovoru o javnim uslugama te o svakom rezultatu natječaja, najkasnije u roku 48 dana od donošenja odluke o odabiru, odnosno od dana zaključenja natječaja, objaviti u Elektroničkom oglasniku javne nabave u Narodnim novinama.

U 2009. su izvršeni rashodi za nabavu robe, radova i usluga koje podliježu propisima o javnoj nabavi u ukupnom iznosu 3.291.884,00 kn, od čega se na nabavu u okviru materijalnih rashoda odnosi 2.665.088,00 kn, a na nabavu nefinancijske imovine 626.796,00 kn. Akademija je u 2009. provela jedan otvoreni postupak nabave za 14 grupa predmeta nabave male vrijednosti i jedan pregovarački postupak nabave bez prethodne objave velike vrijednosti. Bez provedenih propisanih postupaka javne nabave, odnosno izravno od dobavljača su nabavljene usluge mobilne i fiksne telefonije u iznosu 302.350,00 kn, te električne energije i plina u iznosu 653.549,00 kn.

Državni ured za reviziju nalaže donošenje plana nabave roba, radova i usluga, vođenje evidencije o zaključenim ugovorima, te dostavljanje godišnjeg izvješća o javnoj nabavi tijelu nadležnom za sustav javne nabave, u skladu s odredbama Zakona o javnoj nabavi. Nadalje nalaže voditi evidencije postupaka nabave, te provoditi objave u skladu s odredbama Uredbe o objavama i evidenciji javne nabave. Nalaže nabavu roba, radova i usluga provoditi u skladu s odredbama Zakona o javnoj nabavi.

7.2. Akademija je prihvatila nalaz Državnog ureda za reviziju. U očitovanju navodi da su poduzete radnje za otklanjanje nepravilnosti.

III. MIŠLJENJE

1. Na temelju odredbi članaka 4. i 7. Zakona o državnoj reviziji, obavljena je financijska revizija Akademije za 2009. Revizijom su obuhvaćeni financijski izvještaji i poslovanje. Izraženo je uvjetno mišljenje.
2. Postupci revizije su provedeni u skladu s INTOSAI revizijskim standardima i Kodeksom profesionalne etike državnih revizora. Revizija je planirana i obavljena na način koji pruža razumno uvjerenje jesu li financijski izvještaji sastavljeni prema računovodstvenim propisima i standardima, a poslovanje usklađeno sa zakonima i drugim propisima.
3. Sljedeće činjenice su utjecale na izražavanje uvjetnog mišljenja:
 - Tijekom 2009. sustav unutarnjih financijskih kontrola nije uspostavljen na način kako je određeno propisima koji normativno uređuju ovo područje. Osoba zadužena za nepravilnosti i prijevare nije imenovana. (točka 1. Nalaza)
 - Akademija nije donijela financijski plan za 2009., te izmjene i dopune financijskog plana. Ostvareni prihodi i izvršeni rashodi znatno odstupaju od planiranih, odnosno prihodi su ostvareni za 10.780.648,00 kn ili 29,4%, a rashodi su izvršeni za 9.101.534,00 kn ili 24,9% manje od planiranih. U financijskim izvještajima nisu iskazani planirani prihodi i rashodi za koje je financiranje predviđeno iz kredita Sveučilišta, odnosno ukupno planirani prihodi i rashodi su iskazani u financijskim izvještajima u iznosu 36.609.181,00 kn, što je za 14.762.000,00 kn ili 28,7% manje od planiranih. Poslovne knjige nisu zaključene na kraju fiskalne godine, nisu ispisane i uvezane. Početna stanja glavne knjige na početku fiskalne godine nisu usporediva sa zaključnim stanjem na kraju prethodne godine. Poslovne promjene nisu pravovremeno evidentirane. Analitička evidencija kupaca i dobavljača nije povezana s glavnom knjigom, a poslovne promjene su evidentirane bez kontrole. Prihodi i rashodi nisu evidentirani primjenom modificiranog načela nastanka događaja. Prihodi su evidentirani na temelju knjigovodstvene isprave (temeljnice), te je uvidom u izvode žiro računa utvrđeno da su ostvareni prihodi za 2009. manje evidentirani za 1.864.812,00 kn, što je utjecalo na pogrešno iskazivanje financijskog rezultata. U poslovnim knjigama nisu evidentirani prihodi od kredita Sveučilišta, te rashodi koji su financirani sredstvima kredita u iznosu 929.754,00 kn. Rashodi su evidentirani kada su plaćeni, a ne na temelju nastanka poslovnog događaja (obveza) i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju. Pojedini prihodi i rashodi nisu iskazani na odgovarajućim računima iz Računskog plana. Popis imovine i obveza nije obavljen. Vrijednost umjetničkih slika, skulptura i drugih umjetničkih djela u vlasništvu Akademije nije iskazana u financijskim izvještajima i poslovnim knjigama. Sadržaj fundusa umjetnina nije procijenjen, nije popisano koncem 2009., kao ni ranijih godina. Analitička evidencija potraživanja nije vođena na način koji omogućava uvid u promet i stanja glavne knjige. Knjigovodstveno stanje obveza i potraživanja nije usklađeno sa stvarnim stanjem. Mjere naplate potraživanja nisu poduzimane. U poslovnim knjigama nije evidentiran dio obveza koji se odnosi na plaće za prosinac 2009., račune za energiju i komunalne usluge za prosinac 2009., te obveze koje se odnose na uplatu dijela ostvarenih vlastitih prihoda u Fond za razvoj Sveučilišta. (točka 3. Nalaza)

- Pravilnik o načinu raspodjele vlastitih prihoda nije donesen. Prema analitičkoj evidenciji, sredstva od vlastitih prihoda se evidentiraju na posebnim računima u okviru žiro računa. Akademija nema ustrojenu analitičku evidenciju trošenja vlastitih prihoda, te je otežano utvrditi namjenu za koju se sredstva troše. (točka 4. Nalaza)
 - Rashodi za autorska djela su izvršeni u iznosu 160.814,00 kn. Ugovori o autorskom djelu ne sadrže obilježja i sastojke naručenog djela. Osnovna plaća nastavnom osoblju je uvećavana je za znanstveni stupanj doktora znanosti u visini 15,0%, iako znanstveni stupanj doktora znanosti od ukupno 75 nastavnika imaju četiri. Pojednim zaposlenicima su isplaćene plaće iz vlastitih prihoda u iznosu 786.952,00 kn na temelju pojedinačnih odluka prodekana za upravu i dekana. Pojedine odluke za isplate iz vlastitih sredstava ne sadrže sve potrebne elemente. (točka 5. Nalaza)
 - Odlukom Senata Sveučilišta iz 2008. Akademiji su odobrena sredstva osigurana iz dugoročnog kredita za kapitalna ulaganja u iznosu 15.000.000,00 kn, od čega nije iskorišteno 13.825.746,00 kn ili 92,2% odobrenih sredstava. Akademija sporo provodi aktivnosti na realizaciji planiranih kapitalnih ulaganja iz kreditnih sredstava radi neriješenih imovinsko – pravnih odnosa. (točka 6. Nalaza)
 - Plan nabave za 2009. nije donesen. Evidencija o zaključenim ugovorima nije vođena. Uredu za javnu nabavu nisu dostavljeni statistički pregledi o zaključenim ugovorima za 2009., a nakon provedenih postupaka javne nabave, zaključeni ugovori o nabavi roba, radova i usluga nisu objavljeni u Narodnim novinama. U 2009. izvršeni su rashodi za nabavu robe, radova i usluga koje podliježu propisima o javnoj nabavi u ukupnom iznosu 3.291.884,00 kn. Izravno od dobavljača, odnosno bez propisanih postupaka javne nabave, u 2009. su nabavljene usluge u vrijednosti 955.899,00 kn (usluge mobilne i fiksne telefonije, te električne energije i plina). (točka 7. Nalaza)
4. Akademija je javno visoko učilište u sastavu Sveučilišta, koje svoje zadaće obavlja kroz jedinstveni umjetničko - nastavni, znanstveno - nastavni i stručni proces rada, čije su ovlasti i nadležnosti u pravnom prometu i poslovanju određene odredbama Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju i Statutom Sveučilišta. Za obavljanje djelatnosti koristi prostore na tri lokacije nad kojima je upisano društveno vlasništvo s pravom korištenja, jedan prostor u vlasništvu Grada Zagreba, te prostore jedne pravne osobe. U akademskoj godini 2008./2009. na sve godine studija je bilo upisano 326 studenata, a u akademskoj godini 2009./2010. je upisano 395 studenata. Koncem 2009. Akademija je imala 121 zaposlenika, od kojih 75 nastavnih i 46 nenastavnih. Akademija je privremeno upisana u Upisnik znanstvenih organizacija Ministarstva, jer nije imala dovoljan broj zaposlenih znanstvenika. Do vremena obavljanja revizije (veljača 2011.) Akademiji nije dodijeljen trajni broj u Upisniku visokih učilišta. Izvori sredstava za obavljanje djelatnosti su državni proračun, vlastiti prihodi, pomoći, donacije, te sredstva kredita. Prihodi su ostvareni u iznosu 25.828.533,00 kn, a rashodi u iznosu 27.507.647,00 kn. Ostvaren je manjak prihoda tekuće godine u iznosu 1.679.114,00 kn. Preneseni višak prihoda iz ranijih godina iznosi 1.316,00 kn, te manjak prihoda za pokriće u sljedećem razdoblju iznosi 1.677.798,00 kn. Od ukupno ostvarenih prihoda, vrijednosno najznačajniji su prihodi iz državnog proračuna u iznosu 25.041.581,00 kn, koji čine 97,0%. Vrijednosno najznačajniji su rashodi za zaposlene u iznosu 21.251.858,00 kn, koji čine 77,2% i materijalni rashodi u iznosu 5.478.430,00 kn, koji čine 19,9%.

U 2009. su izvršeni rashodi za nabavu robe, radova i usluga koje podliježu propisima o javnoj nabavi u ukupnom iznosu 3.291.884,00 kn. Akademija je provela jedan otvoreni postupak nabave male vrijednosti i jedan pregovarački postupak nabave bez prethodne objave velike vrijednosti. Bez provedenih propisanih postupaka javne nabave, odnosno izravno od dobavljača nabavljene su usluge u iznosu 955.899,00 kn. Druge nabave obavljane su u vrijednosti do 70.000,00 kn izravno od dobavljača. Revizijom uočene nepravilnosti i propusti koji se odnose na djelokrug rada i unutarnje ustrojstvo, planiranje i računovodstveno poslovanje, prihode, rashode, kreditna sredstva i postupke javne nabave, posljedica su, između ostalog, nezadovoljavajućeg funkcioniranja sustava unutarnjih financijskih kontrola, te su utjecale na izražavanje uvjetnog mišljenja.