

ЗАКОН

О РАЧУНОВОДСТВУ

I. ОСНОВНЕ ОДРЕДБЕ

Предмет уређивања

Члан 1.

Овим законом уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Дефиниције

Члан 2.

Поједини појмови, у смислу овог закона, имају следећа значења:

1) правна лица обухватају привредна друштва, Народну банку Србије, банке и друге финансијске институције над којима, сагласно закону, надзор врши Народна банка Србије, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, пензијске фондове и друштва за управљање добровољним пензијским фондovima, инвестиционе фондове и друштва за управљање инвестиционим фондovima, берзе и брокерско - дилерска друштва, факторинг друштва, задруге, установе које обављају делатност ради стицања добити, правна лица која у складу са посебним прописима примењују одредбе овог закона, као и друга правна лица утврђена овим законом;

2) другим правним лицима сматрају се правна лица чије се пословање делом финансира из јавних прихода или других наменских извора, а делом или у целини по основу учлањења и која се не оснивају ради стицања добити (политичке организације, синдикалне организације са својством правног лица, фондације и задужбине, удружења, коморе, цркве и верске заједнице, у делу обављања привредне или друге делатности у складу са прописима којима је уређено обављање тих делатности, као и друге организације организоване по основу учлањења);

3) предузетници су физичка лица која самостално обављају привредну делатност ради стицања добити, а која пословне књиге воде по систему двојног књиговодства, ако посебним прописима није друкчије уређено;

4) Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди - МРС (International Accounting Standards - IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања - МСФИ (International Financial Reporting Standards - IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од

Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board - IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине основни текстови МРС, односно МСФИ, издати од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи да је он саставни део стандарда, односно тумачења;

5) Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) је рачуноводствени стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities - IFRS for SMEs), одобрен од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (IASB), чији је превод утврдило и објавило Министарство;

6) редован годишњи финансијски извештај је извештај који треба да пружи истинит и поштен преглед финансијског положаја и успешности пословања правног лица и који се саставља за пословну годину која је једнака календарској или која је различита од календарске;

7) редован годишњи финансијски извештај правних лица која примењују МСФИ, односно МСФИ за МСП обухвата:

(1) Биланс стања, који представља преглед имовине, обавеза и капитала правног лица на одређени дан;

(2) Биланс успеха, који представља преглед прихода, расхода и резултата пословања насталих у одређеном периоду;

(3) Извештај о осталом резултату, који чине ставке прихода и расхода (укључујући и рекласификације услед кориговања), које нису признате у Билансу успеха, како се захтева или дозвољава према другим МСФИ. Компоненте осталог резултата чине ставке које се, према захтевима појединих МСФИ, признају у оквиру капитала;

(4) Извештај о променама на капиталу, који пружа информације о променама на капиталу правних лица током извештајног периода;

(5) Извештај о токовима готовине, који пружа информације о приливима и одливима готовине и готовинских еквивалената током извештајног периода;

(6) Напомене уз финансијске извештаје, које садрже описе или рашчлањавања ставки обелодањених у извештајима из подтач. (1) - (5) ове тачке, примењене рачуноводствене политике, као и информације о ставкама које се нису квалификовале за признавање у овим извештајима, а значајне су за оцену финансијског положаја и успешности пословања правног лица, као и остале информације у складу са захтевима МСФИ;

8) редован годишњи финансијски извештај других правних лица из тачке 2) овог члана, осим других правних лица разврстаних у микро правна лица из члана 6. став 2. овог закона обухвата:

(1) Биланс стања;

(2) Биланс успеха;

(3) Напомене уз финансијске извештаје;

9) редован годишњи финансијски извештај микро правних лица и предузетника, обухвата:

- (1) Биланс стања;
- (2) Биланс успеха;

10) консолидовани годишњи финансијски извештај је финансијски извештај економске целине коју чине матично и сва зависна правна лица. Консолидовани годишњи финансијски извештај обухвата:

- (1) Консолидовани Биланс стања;
- (2) Консолидовани Биланс успеха;
- (3) Консолидовани Извештај о осталом резултату;
- (4) Консолидовани Извештај о променама на капиталу;
- (5) Консолидовани Извештај о токовима готовине за период;
- (6) Напомене уз консолидоване финансијске извештаје;

11) ванредни финансијски извештај саставља се у случајевима статусних промена, отварања, односно закључења стечајног поступка или покретања, односно закључења поступка ликвидације над правним лицем, и то са стањем на дан који претходи дану уписа статусне промене, дану отварања, односно закључења стечајног поступка или покретања, односно закључења поступка ликвидације. Ванредни финансијски извештај саставља се и у случајевима брисања огранка страног правног лица из члана 4. став 3. овог закона, односно предузетника из тачке 3) овог члана. Ванредни финансијски извештај обухвата:

- (1) Биланс стања;
- (2) Биланс успеха;

12) законска регулатива подразумева овај закон и подзаконске прописе који се доносе за извршавање закона;

13) интерна регулатива, у смислу овог закона, подразумева општа акта која доноси правно лице, односно предузетник, а која садрже посебна упутства и смернице за организацију рачуноводства и вођење пословних књига, рачуноводствене политике за признавање, вредновање имовине и обавеза, прихода и расхода, као и друга питања вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја за која је овим законом прописано да се уређују општим актом правног лица, односно предузетника.

Утврђивање и објављивање превода МСФИ и МСФИ за МСП

Члан 3.

Преводе МСФИ, односно МСФИ за МСП решењем утврђује Министарство.

Решење из става 1. овог члана, којим се одређује и датум почетка примене МСФИ, односно МСФИ за МСП заједно са текстом превода МСФИ, односно МСФИ за МСП, Министарство објављује у „Службеном гласнику Републике Србије” и на интернет страници Министарства.

Обвезници примене закона

Члан 4.

Одредбе овог закона односе се на правна лица из члана 2. тач. 1) и 2) овог закона и предузетнике из члана 2. тачка 3) овог закона.

Одредбе овог закона односе се и на правна лица и друге облике организовања које је правно лице основало у иностранству, ако за њих прописима тих држава није утврђена обавеза вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја.

Одредбе овог закона односе се и на огранке и друге организационе делове страних правних лица са седиштем у иностранству, који обављају привредну делатност у Републици Србији, ако посебним прописима није друкчије уређено.

Одредбе овог закона не односе се на буџете и кориснике буџетских средстава, стамбене зграде, као и на организације обавезног социјалног осигурања, ако посебним прописима није друкчије уређено.

Одредбе овог закона не односе се на цркве и верске заједнице, осим у делу обављања привредне или друге делатности, у складу са прописима којима је уређено обављање тих делатности.

Обавезе правних лица и предузетника

Члан 5.

Правна лица и предузетници дужни су да вођење пословних књига, признавање и вредновање имовине и обавеза, прихода и расхода, састављање, приказивање, достављање и обелодањивање информација у финансијским извештајима врше у складу са овим законом.

Разврставање правних лица

Члан 6.

Правна лица, у смислу овог закона, разврставају се на микро, мала, средња и велика, у зависности од просечног броја запослених, пословног прихода и просечне вредности пословне имовине утврђених на дан састављања редовног годишњег финансијског извештаја у пословној години.

У микро правна лица разврставају се она правна лица која не прелазе два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 10;
- 2) пословни приход 700.000 ЕУР у динарској противвредности;
- 3) просечна вредност пословне имовине (израчуната као аритметичка средина вредности на почетку и на крају пословне године) 350.000 ЕУР у динарској противвредности.

У мала правна лица разврставају се она правна лица која прелазе два критеријума из става 2. овог члана, али не прелазе два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 50;
- 2) пословни приход 8.800.000 ЕУР у динарској противвредности;

3) просечна вредност пословне имовине (израчуната као аритметичка средина вредности на почетку и на крају пословне године) 4.400.000 ЕУР у динарској противвредности.

У средња правна лица разврставају се она правна лица која прелазе два критеријума из става 3. овог члана, али не прелазе два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 250;
- 2) пословни приход 35.000.000 ЕУР у динарској противвредности;

3) просечна вредност пословне имовине (израчуната као аритметичка средина вредности на почетку и на крају пословне године) 17.500.000 ЕУР у динарској противвредности.

У велика правна лица разврставају се правна лица која прелазе два критеријума из става 4. овог члана.

Разврставање у складу са наведеним критеријумима врши правно лице самостално на дан састављања финансијских извештаја и добијене податке користи за наредну пословну годину.

За прерачунавање девизних износа из ст. 2 - 4. овог члана у динарску противвредност, примењује се званичан средњи курс динара, који утврђује Народна банка Србије, а који важи последњег дана пословне године за коју се саставља редован годишњи финансијски извештај.

Новооснована правна лица разврставају се на основу података из финансијских извештаја за пословну годину у којој су основани и броја месеци пословања, а утврђени подаци користе се за ту и наредну пословну годину.

Просечан број запослених израчунава се тако што се збир укупног броја запослених на крају сваког месеца, укључујући и запослене у иностранству, подели са бројем месеци у пословној години.

Обавештење о разврставању, у смислу овог закона, правно лице дужно је да, уз финансијске извештаје достави Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција), која верификује достављено обавештење о разврставању.

Ако правно лице одбије да обавештење о разврставању усклади са захтевом Агенције, у наредној пословној години користе се подаци о величини правног лица утврђени од стране Агенције.

Народна банка Србије, банке и друге финансијске институције над којима, сагласно закону, надзор врши Народна банка Србије, друштва за осигурање, даваоци финансијског лизинга, добровољни пензијски фондови, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, отворени и затворени инвестициони фондови, друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе и брокерско - дилерска друштва, као и факторинг друштва у смислу овог закона сматрају се великим правним лицима.

Предузетници се, у смислу овог закона сматрају, микро правним лицима.

II. ОРГАНИЗАЦИЈА РАЧУНОВОДСТВА И РАЧУНОВОДСТВЕНЕ ИСПРАВЕ

Организација рачуноводства

Члан 7.

Правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и откривање погрешно евидентираних пословних промена, уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

Унос података у пословне књиге организује се тако да омогући:

- 1) контролу улазних података;
- 2) контролу исправности унетих података;
- 3) увид у промет и стање рачуна главне књиге;
- 4) увид у хронологију обављеног уноса пословних промена;
- 5) чување и коришћење података.

Правно лице и предузетник који врши обраду података на рачунару дужан је да користи стандардни рачуноводствени софтвер који омогућава функционисање система интерних рачуноводствених контрола и онемогућава брисање прокњижених пословних промена.

Рачуноводствене исправе

Члан 8.

Књижење пословних промена на рачунима имовине, обавеза и капиталу, приходима и расходима врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа.

Рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

Рачуноводствена исправа саставља се у потребном броју примерака на месту и у време настанка пословне промене.

Рачуноводствена исправа која је састављена у једном примерку може се отпремити ако су подаци из те исправе стално доступни.

Фотокопија рачуноводствене исправе је основ за књижење пословне промене, под условом да је на њој наведено место чувања оригиналне исправе и да је потписана од стране одговорног лица.

Рачуноводственом исправом сматра се и исправа испостављена, односно примљена телекомуникационим путем, као и исправа испостављена, односно примљена путем сервиса за електронску размену података (Electronic data Interchange – EDI).

Пошиљалац је одговоран да подаци на улазу у телекомуникациони систем буду засновани на рачуноводственим исправама, као и да чува оригиналне рачуноводствене исправе.

Када се рачуноводствена исправа преноси путем сервиса за електронску размену података, пружалац услуге електронске размене података дужан је да обезбеди интегритет размењених података.

Одговорност за рачуноводствене исправе

Члан 9.

Одговорно лице потписом, односно другом идентификационом ознаком потврђује да је рачуноводствена исправа веродостојна (потпуна, истинита, рачунски тачна и да приказује пословну промену).

Рачуноводствена исправа, састављена као електронски запис, треба да садржи потпис или другу идентификациону ознаку одговорног лица, односно лица овлашћеног за издавање рачуноводствене исправе, односно електронски потпис у складу са законом.

Правно лице је дужно да, пре уноса података из рачуноводствене исправе у пословне књиге, одреди одговорно лице које треба да изврши контролу веродостојности исправе и да је потпише.

Контролу рачуноводствених исправа не могу да врше лица која су задужена материјалним стварима (вредностима) на које се исправе односе.

Рокови достављања рачуноводствених исправа и рокови књижења

Члан 10.

Лица која састављају и врше пријем рачуноводствених исправа, дужна су да рачуноводствену исправу и другу документацију у вези са насталом променом доставе на књижење најкасније у року од три радна дана од дана када је пословна промена настала, односно у року од три радна дана од датума пријема.

Лица која воде пословне књиге, после спроведене контроле примљених рачуноводствених исправа, дужна су да рачуноводствене исправе прокњиже у пословним књигама најкасније у року од пет радних дана од дана пријема.

III. ПОСЛОВНЕ КЊИГЕ И КОНТНИ ОКВИР

Врсте пословних књига

Члан 11.

Пословне књиге представљају једнообразне евиденције о стању и променама на имовини, обавезама и капиталу, приходима и расходима правних лица и предузетника.

Пословне књиге су дневник, главна књига и помоћне књиге.

Дневник и главна књига воде се по систему двојног књиговодства.

Дневник је пословна књига у коју се евиденције о пословним променама уносе према редоследу њиховог настанка.

Дневник може да се води као јединствена пословна књига или као више пословних књига намењених за пословне промене одређених билансних или ванбилансних ставки.

Главна књига је потпуни скуп рачуна, који су у равнотежи, за систематско обухватање стања и промена на имовини, обавезама, капиталу, приходима и расходима и која је основа за састављање финансијских извештаја. Главна књига се састоји из два одвојена дела, и то: билансне евиденције и ванбилансне евиденције.

Главна књига треба да садржи рачуне утврђене контним оквиром, у складу са потребама правног лица.

Помоћне књиге су аналитичке евиденције које се воде одвојено за нематеријална улагања, некретнине, постројења и опрему, инвестиционе некретнине, дугорочне финансијске пласмане, залихе, потраживања, обавезе и др.

Помоћне књиге које се односе на имовину у материјалном облику исказују се у количинама и новчаним износима.

У дневник благајне се уносе пословне промене које настају по основу готовине и других вредности које се воде у благајни правног лица и предузетника. Дневник благајне закључује се на крају сваког радног дана и доставља се рачуноводству истог, а најкасније наредног дана.

Начин вођења пословних књига

Члан 12.

У пословне књиге подаци се уносе на основу рачуноводствених исправа.

Пословне књиге воде се у складу са начелом непроменљивог записа о насталој пословној промени.

Пословне књиге воде се на начин који треба да омогући контролу улазних података, исправности унетих података, чување података, могућност коришћења података, могућност увида у промет и стања на рачунима главне књиге и помоћних књига, односно трансакције, као и увид у хронологију обављеног уноса пословних промена.

Пословне књиге воде се за пословну годину која је једнака календарској, осим у случају када се пословне књиге воде за пословну годину која је различита од календарске у складу са овим законом.

Пословне књиге могу да се воде у слободним листовима, повезане или пренете на неки од електронских или магнетних медија, тако да, по потреби, могу да се одштапају или прикажу на екрану.

Отварање пословних књига врши се на почетку пословне године на основу закључног биланса стања претходне године.

Новооснована правна лица и предузетници отварају пословне књиге на основу биланса оснивања који се саставља на основу пописа имовине и обавеза, са стањем на дан уписа у регистар код Агенције, односно код другог надлежног органа.

Контни оквир

Члан 13.

Правна лица и предузетници пословне промене књиже на рачунима прописаним контним оквиром.

Контни оквир и садржину рачуна у контном оквиру прописује:

- 1) министар надлежан за послове финансија - за привредна друштва, задруге и предузетнике;
- 2) министар надлежан за послове финансија - за друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона;
- 3) Народна банка Србије - за Народну банку Србије, банке и друге финансијске институције, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове и друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, у складу са овим законом и другим законима који уређују пословање банака и других финансијских институција, над којима, сагласно закону, надзор врши Народна банка Србије;
- 4) Комисија за хартије од вредности - за инвестиционе фондове и друштва за управљање инвестиционим фондовима, као и за берзе и брокерско - дилерска друштва.

Лица која воде пословне књиге и састављају финансијске извештаје

Члан 14.

Правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спрему, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Поверавање вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја другом привредном друштву, односно предузетнику

Члан 15.

Вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја правно лице, односно предузетник може поверити уговором у писаној форми, у складу са законом, привредном друштву или предузетнику, који имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга.

Одредба става 1. овог члана не односи се на Народну банку Србије, банке и друге финансијске институције над којима, сагласно закону, надзор врши Народна банка Србије, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционе фондове, друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе, брокерско - дилерска друштва и факторинг друштва.

IV. ПОПИС ИМОВИНЕ И ОБАВЕЗА

Обавеза вршења пописа

Члан 16.

Правно лице, односно предузетник дужан је да, на почетку пословања, изврши попис имовине и обавеза са назнаком појединачних вредности у количинама и новчаном износу.

Правно лице, односно предузетник врши попис имовине и обавеза и усклађује стање по књигама са стањем по попису на крају пословне године.

Усклађивање промета и стања главне књиге са дневником и помоћних књига са главном књигом врши се пре пописа имовине и обавеза и пре састављања годишњих финансијских извештаја.

Правно лице, односно предузетник може предвидети општим актом и дуже периоде за вршење пописа књига, филмова, архивске грађе и слично, с тим што ти периоди не могу бити дужи од пет година.

Начин и рокове вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем прописује министар надлежан за послове финансија.

Додатна обавеза вршења пописа

Члан 17.

Поред пописа имовине и обавеза из члана 16. овог закона, правно лице, односно предузетник врши попис и усклађивање стања и приликом примопредаје дужности рачунопологача, промене продајних цена производа и робе у малопродајном објекту, статусне промене, отварања, односно закључења поступка стечаја и ликвидације правног лица, као и у другим случајевима предвиђеним законом.

Усаглашавање потраживања и обавеза

Члан 18.

Правна лица и предузетници дужни су да пре састављања финансијских извештаја, усагласе међусобна потраживања и обавезе што се доказује одговарајућом исправом.

Поверилац је дужан да, пре састављања финансијских извештаја, достави дужнику списак неплаћених обавеза.

Лица из става 1. овог члана дужна су да одговоре на захтев овлашћеног ревизора за независну потврду стања потраживања и обавеза.

Правна лица која састављају Напомене уз финансијске извештаје дужна су да у том извештају обелодане неусаглашена потраживања и обавезе у укупном износу.

V. ПРАВИЛА ВРЕДНОВАЊА

Општа рачуноводствена начела

Члан 19.

Позиције, које се приказују у редовним финансијским извештајима правних лица, треба да буду вредноване у складу са општим рачуноводственим начелима:

- 1) претпоставке да привредно друштво послује континуирано;
- 2) методе вредновања примењују се доследно из године у годину;
- 3) вредновање се врши уз примену принципа опрезности, а посебно:

(1) у Билансу стања приказују се обавезе настале у току текуће или претходних пословних година, чак и уколико такве обавезе постану евидентне само између датума Биланса стања и датума његовог састављања;

(2) у обзир се узимају сва обезвређења, без обзира да ли је резултат пословне године добитак или губитак;

4) у обзир се узимају сви приходи и расходи који се односе на пословну годину без обзира на датум њихове наплате односно исплате;

5) компоненте имовине и обавеза вреднују се посебно;

6) биланс отварања за сваку пословну годину мора да буде једнак билансу затварања за претходну пословну годину.

Изузетно од става 1. овог члана, одступања од општих рачуноводствених начела дозвољена су само у случајевима примене појединих МСФИ, односно МСФИ за МСП и таква одступања, као и разлози због којих настају, морају да се обелодане у Напоменама уз финансијске извештаје, укључујући и оцену њихових ефеката на имовину, обавезе, финансијску позицију и добитак или губитак правног лица, односно предузетника.

Примена МСФИ

Члан 20.

За признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Примена МСФИ за МСП

Члан 21.

За признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, мала и средња правна лица примењују МСФИ за МСП.

Изузетно од става 1. овог члана, средња правна лица могу да одлуче да примењују МСФИ из члана 20. овог закона.

У случају из става 2. овог члана, средња правна лица дужна су да примењују МСФИ у континуитету, осим, ако постану мало правно лице у складу са овим законом.

Микро и друга правна лица

Члан 22.

За признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у појединачним финансијским извештајима, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, примењују подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија, а који се заснива на општим рачуноводственим начелима.

Изузетно од става 1. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, могу да одлуче да примењују МСФИ за МСП из члана 21. овог закона.

У случају из става 2. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, дужна су да примењују МСФИ за МСП у континуитету.

VI. ЗАКЉУЧИВАЊЕ ПОСЛОВНИХ КЊИГА И ЧУВАЊЕ РАЧУНОВОДСТВЕНИХ ИСПРАВА, ПОСЛОВНИХ КЊИГА И ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

Закључивање пословних књига

Члан 23.

Пословне књиге се закључују после књижења свих пословних промена и обрачуна на крају пословне године, као и у случајевима статусних промена, престанка пословања и у другим случајевима у којима је неопходно закључити пословне књиге.

Помоћне књиге које се користе више од једне године закључују се по престанку њиховог коришћења.

Пословне књиге се закључују најкасније до рока за достављање финансијских извештаја.

Чување рачуноводствених исправа, пословних књига и финансијских извештаја

Члан 24.

Правна лица и предузетници дужни су да уредно чувају рачуноводствене исправе, пословне књиге и финансијске извештаје и да општим актом одреде одговорна лица и пословне просторије за њихово чување, као и начин чувања.

Финансијски извештаји и извештаји о извршеној ревизији чувају се 20 година.

Годишњи извештај о пословању чува се 10 година од последњег дана пословне године за коју је састављен.

Дневник и главна књига чувају се 10 година.

Помоћне књиге чувају се пет година, од дана њиховог закључивања.

Трајно се чувају исплатне листе или аналитичке евиденције зарада.

Пет година се чувају исправе на основу којих се уносе подаци у пословне књиге.

Пет година се чувају исправе платног промета у овлашћеним финансијским институцијама платног промета.

Рокови чувања рачуноводствених исправа и пословних књига рачунају се од последњег дана пословне године на коју се односе.

Рачуноводствене исправе, пословне књиге и финансијски извештаји чувају се у оригиналу или коришћењем других средстава архивирања, утврђених законом.

Рачуноводствене исправе могу се чувати на електронским медијима, као оригинална електронска документа или дигиталне копије, ако је надлежном органу омогућен приступ тако сачуваним подацима и ако је обезбеђено:

- 1) да се подацима садржаним у електронском документу или запису може приступити и да су погодни за даљу обраду;
- 2) да су подаци сачувани у облику у коме су направљени, послати и примљени;
- 3) да се из сачуване електронске поруке може утврдити пошиљалац, прималац, време и место слања и пријема;
- 4) да се примењују технологије и поступци којима се у довољној мери обезбеђује заштита од измена или брисање података или друго поуздано средство којим се гарантује непроменљивост података или порука, као и резервна база података на другој локацији.

Рачуноводствене исправе, пословне књиге и финансијски извештаји чувају се у пословним просторијама правног лица, односно предузетника, односно код правних лица или предузетника којима је поверено вођење пословних књига.

Ако се пословне књиге воде на рачунару, упоредо са меморисаним подацима, правно лице, односно предузетник мора да обезбеди и меморисање апликативног софтвера, како би подаци били доступни контроли.

При отварању поступка ликвидације или стечаја, рачуноводствене исправе и пословне књиге записнички се предају ликвидационом, односно стечајном управнику.

Министар надлежан за послове финансија може донети подзаконски акт којим се ближе уређују услови и начин чувања рачуноводствених исправа у електронском облику, односно на електронским медијима.

VII. ФИНАНСИЈСКИ ИЗВЕШТАЈИ И ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ О ПОСЛОВАЊУ

Редован годишњи финансијски извештај

Члан 25.

Правна лица, односно предузетници дужни су да састављају редовне годишње финансијске извештаје за пословну годину која је једнака календарској, у складу са овим законом и подзаконским прописима донетим на основу овог закона.

Изузетно од става 1. овог члана, зависно правно лице са седиштем у Републици Србији чије матично правно лице са седиштем у иностранству има

пословну годину различиту од календарске године, може, уз сагласност министра надлежног за послове финансија, односно Народне банке Србије за правна лица из њене надлежности (осим банака), односно Комисије за хартије од вредности за правна лица из њене надлежности, да саставља и објављује годишње финансијске извештаје са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске.

Правна лица чије је пословање уређено другим прописима на основу којих је орган, односно организација надлежна за обављање надзора над њиховим пословањем прописала садржај и структуру годишњих финансијских извештаја, дужна су да састављају годишње финансијске извештаје сагласно овом закону и тим прописима.

Правно лице је дужно да састави ванредне финансијске извештаје у случајевима предвиђеним овим законом.

Надлежност за прописивање финансијских извештаја

Члан 26.

Министар надлежан за послове финансија прописује садржину и форму образаца финансијских извештаја из члана 2. овог закона за потребе јединственог информисања и статистичке обраде за привредна друштва, задруге и предузетнике.

Министар надлежан за послове финансија прописује садржину и форму образаца финансијских извештаја из члана 2. овог закона за потребе јединственог информисања и статистичке обраде за друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона.

Народна банка Србије прописује садржај и форму образаца финансијских извештаја из члана 2. овог закона за потребе јединственог информисања и статистичке обраде за Народну банку Србије, банке и друге финансијске институције, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове и друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, у складу са овим законом и другим законима који уређују пословање банака и других финансијских институција, над којима надзор врши Народна банка Србије.

Комисија за хартије од вредности прописује садржај и форму образаца финансијских извештаја из члана 2. овог закона за потребе јединственог информисања и статистичке обраде за инвестиционе фондове, друштва за управљање инвестиционим фондовима и берзе и брокерско - дилерска друштва.

Консолидовани годишњи финансијски извештај

Члан 27.

Правна лица која имају контролу (контролно, односно матично правно лице) над једним или више правних лица (подређено, односно зависно правно лице), у складу са овим законом и са захтевима МСФИ, обавезна су да састављају, приказују, достављају и обелодањују консолидоване финансијске извештаје.

Консолидоване годишње финансијске извештаје саставља правно лице које је у економској целини матично правно лице.

Консолидовани годишњи финансијски извештаји састављају се под истим датумом као и редовни годишњи финансијски извештаји матичног правног лица.

На признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у консолидованим годишњим финансијским извештајима сходно се примењују одредбе о финансијским извештајима из чл. 20. и 21. овог закона.

Изузетно од става 1. овог члана, уколико вредности имовине и пословног прихода матичног и зависних правних лица, не рачунајући међусобна учешћа, потраживања и обавезе, међусобне резултате и међусобне пословне приходе и расходе матичног и зависних правних лица, у збиру не прелазе половину критеријума за мало правно лице, у смислу члана 6. став 3. овог закона, матично правно лице није обавезно да саставља, доставља и обелодањује консолидоване финансијске извештаје.

Став 5. овог члана не примењује се на матична правна лица која су јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна у складу са законом којим се уређује тржиште капитала.

Матично правно лице, које је истовремено зависно у вишој економској целини, није дужно да саставља консолидоване годишње финансијске извештаје у складу са овим законом, осим ако његово матично правно лице има седиште у иностранству.

Ревизија финансијских извештаја

Члан 28.

Ревизија редовних годишњих и консолидованих годишњих финансијских извештаја обавља се у складу са прописима којима се уређује ревизија.

Годишњи извештај о пословању

Члан 29.

Правно лице дужно је да састави годишњи извештај о пословању.

Годишњи извештај о пословању садржи:

1) кратак опис пословних активности и организационе структуре правног лица;

2) веродостојан приказ развоја, финансијског положаја и резултата пословања правног лица, укључујући финансијске и нефинансијске показатеље релевантне за одређену врсту пословне активности, као и информације о кадровским питањима;

3) информације о улагањима у циљу заштите животне средине;

4) све значајне догађаје по завршетку пословне године;

5) планирани будући развој;

6) активности истраживања и развоја;

7) информације о откупу сопствених акција, односно удела;

8) постојање огранака;

9) које финансијске инструменте користи ако је то значајно за процену финансијског положаја и успешности пословања;

10) циљеве и политике везане за управљање финансијским ризицима, заједно са политиком заштите сваке значајније врсте планиране трансакције за коју се користи заштита;

11) изложеност ценовном ризику, кредитном ризику, ризику ликвидности и ризику новчаног тока, стратегију за управљање овим ризицима и оцену њихове ефективности.

Годишњи извештај о пословању јавних друштава, односно друштава која се припремају да постану јавна у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, садржи и преглед правила корпоративног управљања.

Изузетно од става 1. овог члана, микро, мала и средња правна лица, осим јавних друштава из става 3. овог члана, нису дужна да састављају годишњи извештај о пословању, с тим што су информације о откупу сопствених акција, односно удела дужна да наведу у Напоменама уз финансијске извештаје ако су обавезна да их састављају.

Спајање годишњег извештаја о пословању и консолидованог годишњег извештаја о пословању у један извештај

Члан 30.

Матична правна лица могу да одлуче да годишњи извештај о пословању и консолидовани годишњи извештај о пословању прикажу као један извештај који треба да садржи информације од значаја за економску целину.

Језик и валута извештавања

Члан 31.

Пословне књиге, финансијски извештаји, годишњи извештај о пословању, одлука о усвајању финансијских извештаја, извештај ревизора о обављеној ревизији финансијских извештаја, одлука о расподели добити, односно покрићу губитка и друге финансијске информације састављају се на српском језику.

Износи у пословним књигама, финансијским извештајима, одлукама, као и друге финансијске информације из става 1. овог члана изражавају се у динарима.

Усвајање и одговорност за финансијске извештаје

Члан 32.

Финансијске извештаје усваја скупштина или други надлежни орган правног лица, односно предузетник.

За истинито и поштено приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица, одговоран је законски заступник, орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом, односно предузетник, као и одговорно лице из члана 14. овог закона.

Финансијске извештаје потписује законски заступник правног лица, односно предузетник.

VIII. ДОСТАВЉАЊЕ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

Достављање финансијских извештаја за јавно објављивање

Члан 33.

Правна лица, односно предузетници дужни су да редовне годишње финансијске извештаје за извештајну годину доставе Агенцији, ради јавног објављивања, најкасније до 30. јуна наредне године, осим ако посебним законом није друкчије уређено.

Правна лица, која имају пословну годину различиту од календарске, дужна су да редовне годишње финансијске извештаје за извештајну годину доставе Агенцији, ради јавног објављивања, најкасније у року од шест месеци од дана када су ти извештаји састављени.

Правна лица која састављају консолидоване годишње финансијске извештаје (матична правна лица) дужна су да консолидоване годишње финансијске извештаје за извештајну годину доставе Агенцији, ради јавног објављивања, најкасније до 31. јула наредне године, осим ако посебним законом није друкчије уређено.

Правна лица, односно предузетници који састављају ванредне финансијске извештаје дужни су да их доставе Агенцији, ради јавног објављивања, у року од 60 дана од дана на који се ти извештаји састављају.

Правно лице које није имало пословних догађаја, нити у пословним књигама има податке о имовини и обавезама, дужно је да до краја фебруара наредне године достави Агенцији изјаву о неактивности која се односи на извештајну годину.

Финансијски извештаји из ст. 1 - 4. овог члана и изјава из става 5. овог члана, потписани квалификованим електронским потписом законског заступника, уносе се у посебан информациони систем Агенције и достављају Агенцији у електронском облику.

Достављање документације уз финансијске извештаје

Члан 34.

Правна лица дужна су да, уз редовне и консолидоване годишње финансијске извештаје из члана 33. овог закона, доставе у оригиналу Агенцији:

- 1) одлуку о усвајању редовних, односно консолидованих годишњих финансијских извештаја;
- 2) одлуку о расподели добити, односно покрићу губитка по редовном годишњем финансијском извештају, ако је одлучено да се добит распоређује, односно да се врши покриће губитка;
- 3) годишњи извештај о пословању у складу са овим законом.

Правна лица, која имају обавезу ревизије финансијских извештаја у складу са законом којим се уређује ревизија, дужна су да, поред документације из става 1. овог члана доставе у оригиналу Агенцији ревизорски извештај, који је састављен у складу са законом и међународним стандардима ревизије, уз који се прилажу финансијски извештаји који су били предмет ревизије.

Достављање података за статистичке и друге потребе

Члан 35.

Правна лица и предузетници дужни су да, за статистичке и друге потребе, доставе Агенцији до краја фебруара наредне године: Биланс стања, Биланс успеха и Статистички извештај за пословну годину која је једнака календарској.

Правна лица, која имају пословну годину различиту од календарске године, дужна су да до краја фебруара наредне године доставе Агенцији Биланс стања, Биланс успеха и Статистички извештај за пословну годину која је једнака календарској.

Подаци из извештаја из ст. 1. и 2. овог члана не могу се уступати трећим лицима без изричите сагласности правног лица и предузетника, нити се могу јавно објављивати.

Облик и садржај Статистичког извештаја прописује министар надлежан за послове финансија, Народна банка Србије, односно Комисија за хартије од вредности сходно надлежностима из овог закона.

За правна лица и предузетнике који су, уз извештаје за статистичку обраду из ст. 1. и 2. овог члана, доставили и остале финансијске извештаје и документацију из чл. 33. и 34. овог закона, односно изјаву да достављају редовне годишње финансијске извештаје, сматраће се да су испунили и обавезу достављања тих извештаја за јавно објављивање.

Извештаји из ст. 1 и 2. овог члана, потписани квалификованим електронским потписом законског заступника, уносе се у посебан информациони систем Агенције и достављају Агенцији у електронском облику.

IX. РЕГИСТАР ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

Јавно објављивање финансијских извештаја

Члан 36.

Податке из потпуних и рачунски тачних финансијских извештаја и документацију из чл. 33. и 34. овог закона Агенција јавно објављује на својој интернет страници, у оквиру Регистра финансијских извештаја, у пуном садржају за обвезнике ревизије у складу са законом којим се уређује ревизија, и у скраћеном садржају за остала правна лица и предузетнике.

Агенција је дужна да податке и документацију, из става 1. овог члана, јавно објави на интернет страници у року од 60 дана од дана пријема потпуног и рачунски тачног финансијског извештаја правног лица, односно предузетника.

Агенција је дужна да финансијске извештаје и документацију из чл. 33. и 34. овог закона, у којима правна лица и предузетници нису отклонили утврђене недостатке, јавно објави на својој интернет страници као непотпуне и рачунски нетачне, у пуном или скраћеном садржају, и то најкасније до 31. октобра наредне године за извештајну годину.

Агенција је дужна да приступ финансијским извештајима и документацији из ст. 1. и 3. овог члана за последње три извештајне године омогући корисницима на интернет страници Агенције, без накнаде.

Садржина Регистра финансијских извештаја

Члан 37.

Регистар финансијских извештаја је централна, јавна, јединствена електронска база података из потпуних и рачунски тачних финансијских извештаја и документације из чл. 33. и 34. овог закона.

У оквиру Регистра финансијских извештаја води се посебна база података за статистичке и друге потребе из члана 35. овог закона.

На основу података из става 1. овог члана и збирних података из става 2. овог члана, података из других регистара и евиденција које води Агенција, као и података које јој достављају други надлежни органи и заинтересовани корисници услуга, Агенција у оквиру Регистра финансијских извештаја води базу података о бонитету.

Подаци о бонитету из става 3. овог члана се стандардизују у временским серијама и усаглашавају са међународним стандардима, директивама Европске уније и правилима финансијске анализе.

Подаци у Регистру финансијских извештаја воде се ради сагледавања привредних кретања у Републици Србији, анализе финансијског положаја и успешности пословања правних лица и предузетника и процене ризика пословања, а у циљу обезбеђивања поузданих информација корисницима.

Вођење Регистра финансијских извештаја

Члан 38.

Агенција је, ради вођења Регистра финансијских извештаја, овлашћена да прикупља, евидентира, обрађује, архивира и јавно објављује финансијске извештаје и документацију из чл. 33. и 34. овог закона, дистрибуира податке из тих извештаја, као и да управља базама података и осигура заштиту база података и докумената који су архивирани.

Агенција води Регистар финансијских извештаја преко регистратора именованог у складу са законом који уређује пословање Агенције.

Агенција је одговорна за веродостојност електронског уноса података из финансијских извештаја, за објављивање, као и за обраду других података и докумената који се евидентирају у Регистру финансијских извештаја.

Агенција је дужна да чува финансијске извештаје, годишњи извештај о пословању, извештај ревизора и другу документацију из чл. 33. и 34. овог закона десет година од дана њиховог пријема.

Надлежност за прописивање подзаконских аката у вези са Регистром финансијских извештаја

Члан 39.

Ближе услове и начин пријема и провере испуњености услова за јавно објављивање финансијских извештаја и докумената из чл. 33. и 34. овог закона, вођења Регистра финансијских извештаја, прибављања података које Агенцији достављају други надлежни органи и правна лица и предузетници, као и пружања услуга из Регистра финансијских извештаја прописује министар надлежан за послове финансија на предлог Агенције.

Таксе за објављивање финансијских извештаја и надокнаде трошкова за давање података из Регистра финансијских извештаја

Члан 40.

Таксе за објављивање финансијских извештаја и документације из чл. 33. и 34. овог закона, као и надокнаде трошкова за давање података и пружање других услуга из Регистра финансијских извештаја, утврђује Агенција у складу са законом којим се уређује буџетски систем.

Коришћење података из Регистра финансијских извештаја

Члан 41.

Регистар финансијских извештаја уступа финансијске извештаје правних лица и предузетника надлежним регистрима Агенције у којима се региструју њихови статусни подаци.

Агенција је дужна да Пореској управи омогући приступ или достави податке из финансијских извештаја и документације из чл. 33. и 34. овог закона, као и податке за статистичке и друге потребе из члана 35. овог закона, без накнаде.

Агенција је дужна да Републичком заводу за статистику омогући приступ или достави податке за статистичке и друге потребе из члана 35. овог закона, без накнаде.

Агенција, на захтев корисника, даје изворне податке или копије годишњег финансијског извештаја, годишњег извештаја о пословању или извештаја ревизора и пружа друге услуге из Регистра финансијских извештаја.

Корисници података, у смислу овог члана, документацију и податке преузете из Регистра финансијских извештаја могу користити само за сопствене потребе, у складу са прописима и не могу их уступати трећим лицима, дистрибуирати или објављивати у изворном облику.

X. НАЦИОНАЛНА КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО

Образовање и делокруг рада Националне комисије за рачуноводство

Члан 42.

Влада, на предлог Министарства, образује Националну комисију за рачуноводство (у даљем тексту: Комисија) са задатком да:

- 1) прати процес примене директива Европске уније из области рачуноводства и предлаже одговарајућа решења за национално законодавство;
- 2) прати процес примене МСФИ и МСФИ за МСП и даје мишљење Министарству на превод ових стандарда, као и решења за евентуалне проблеме који могу да настану у поступку примене тих стандарда.

Извештај о раду

Члан 43.

Комисија је дужна да Министарству најмање једном месечно доставља извештај о своме раду.

Састав и финансирање Комисије

Члан 44.

Влада, на предлог министра надлежног за послове финансија, именује председника и шест чланова Комисије из редова стручних лица која поседују знања и праксу из области финансија, рачуноводства и ревизије, од којих по једног члана именује на предлог Комисије за хартије од вредности и Народне банке Србије.

Стручне и административне послове за потребе Комисије обавља Министарство.

Накнада за рад председника и чланова Комисије обезбеђује се из буџета Републике Србије.

Висину накнаде председнику и члановима Комисије одређује Влада, на предлог Министарства.

XI. НАДЗОР

Институције које врше надзор

Члан 45.

Надзор правних лица и предузетника, у смислу провере исправности евидентирања пословних промена у пословним књигама, врши Пореска управа сходно одредбама прописа који уређује порески поступак и пореску администрацију.

Надзор над банкама и другим финансијским институцијама, друштвима за осигурање, даваоцима финансијског лизинга, добровољним пензијским фондovima и друштвима за управљање добровољним пензијским фондovima, у смислу провере исправности евидентирања пословних промена у пословним књигама, врши Народна банка Србије.

XII. КАЗНЕНЕ ОДРЕДБЕ

Привредни преступ

Члан 46.

Новчаном казном од 100.000 до 3.000.000 динара казниће се за привредни преступ правно лице, ако:

- 1) се не разврста на микро, мало, средње или велико правно лице у складу са овим законом (члан 6.);
- 2) општим актом не уреди организацију рачуноводства на начин из члана 7. став 1. овог закона;
- 3) врши обраду података на рачунару, а не обезбеди рачуноводствени софтвер који омогућава функционисање система интерних рачуноводствених контрола и онемогућава брисање прокњижених пословних промена (члан 7. став 3);
- 4) не саставља рачуноводствене исправе у складу са овим законом (члан 8.);
- 5) не врши проверу рачуноводствених исправа пре уноса у пословне књиге (члан 9.);

6) рачуноводствене исправе и документацију не достави на књижење у прописаном року и ако пословну промену не прокњижи у пословним књигама у прописаном року (члан 10.);

7) не води пословне књиге у складу са овим законом (члан 12.);

8) не отвори пословне књиге у складу са овим законом (члан 12.);

9) општим актом не одреди лице коме се поверава вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја (члан 14.);

10) не напише имовину и обавезе у складу са овим законом (члан 16.);

11) као поверилац не достави свом дужнику стање неплаћених рачуна и ако не обелодани у Напоменама уз финансијске извештаје неусаглашена потраживања и обавезе (члан 18. ст. 2. и 4.);

12) не саставља и не приказује финансијске извештаје у складу са овим законом (чл. 20 - 22.);

13) не закључи пословне књиге у складу са овим законом (члан 23.);

14) не чува рачуноводствене исправе, пословне књиге, финансијске извештаје, годишњи извештај о пословању и ревизорске извештаје у роковима и на начин прописан овим законом (члан 24.);

15) не заштити пословне књиге које се воде на електронском медију у складу са овим законом (члан 24.);

16) не саставља финансијске извештаје у складу са овим законом (чл. 25. и 27.);

17) не изврши ревизију финансијских извештаја (члан 28.);

18) не састави годишњи извештај о пословању (члан 29.);

19) не саставља пословне књиге, извештаје, одлуке и друге финансијске информације на српском језику и у динарима (члан 31.);

20) не достави Агенцији финансијске извештаје, годишњи извештај о пословању, ревизорски извештај и осталу документацију из члана 34. овог закона ради објављивања, односно не достави податке за статистичке и друге потребе у роковима прописаним овим законом (чл. 33 - 35.);

21) ако податке добијене из Регистра финансијских извештаја користи супротно члану 41. овог закона.

За радње из става 1. овог члана казниће се за привредни преступ и одговорно лице у правном лицу, новчаном казном од 20.000 до 150.000 динара.

Прекршаји

Члан 47.

Новчаном казном од 100.000 до 500.000 динара казниће се за прекршај предузетник за радње из члана 46. тач. 2) - 16), и тач. 19) - 21) овог закона.

Новчаном казном у износу од 20.000 до 150.000 динара казниће се за прекршај физичко лице ако податке добијене из Регистра финансијских извештаја користи супротно члану 41. овог закона.

XIII. ПРЕЛАЗНЕ И ЗАВРШНЕ ОДРЕДБЕ

Национална комисија за рачуноводство

Члан 48.

Национална комисија за рачуноводство, основана у складу са Законом о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 - др. закон), наставља са радом у складу са овим законом.

Рок за доношење подзаконских аката

Члан 49.

Подзаконска акта за спровођење овог закона донеће се најкасније у року од шест месеци од дана ступања на снагу овог закона, а почеће да се примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2014. године.

До почетка примене подзаконских аката из става 1. овог члана примењиваће се подзаконски акти донети на основу Закона о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 - др. закон).

Примена МСФИ за МСП

Члан 50.

Одредбе члана 21. овог закона почеће да се примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2014. године.

Изузетно од става 1. овог члана, правна лица која су у складу са Законом о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 - др. закон) примењивала Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника („Службени гласник РС”, бр. 106/06 и 111/06 – исправка), могу примењивати одредбе тог правилника најкасније до састављања финансијских извештаја на дан 31. децембра 2015. године.

Достављање финансијских извештаја

Члан 51.

Одредбе чл. 33 - 35. овог закона почеће да се примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2014. године.

Изузетно од става 1. овог члана, микро правна лица из члана 6. став 2. овог закона, могу финансијске извештаје, који се састављају на дан 31. децембра 2014. године, као и документацију и податке из чл. 33 - 35. овог закона, да достављају и у папирном облику.

Престанак важења прописа

Члан 52.

Даном ступања на снагу овог закона престаје да важи Закон о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 - др. закон), осим одредаба члана 37, члана 38. став 15, члана 40. став 3. и члана 45. тог закона које престају да важе 31. децембра 2013. године, одредаба члана 2. став 5, чл. 15, 26, 30. и 31. тог закона које престају да важе 30. децембра

2014. године и одредбе члана 2. став 6. тог закона која престаје да важи 30. децембра 2015. године.

Завршна одредба

Члан 53.

Овај закон ступа на снагу осмог дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије”.

О Б Р А З Л О Ж Е Њ Е

I. УСТАВНИ ОСНОВ ЗА ДОНОШЕЊЕ ЗАКОНА

Уставни основ за доношење овог закона садржан је у одредбама члана 97. став 1. тач. 6), 11) и 17) Устава Републике Србије, према којима Република, поред осталог, уређује и обезбеђује правни положај привредних субјеката, контролу законитости располагања средствима правних лица и друге економске односе од општег интереса за Републику.

II. РАЗЛОЗИ ЗА ДОНОШЕЊЕ ЗАКОНА

Актуелни Закон о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 – др. закон) из 2006. године, који уређује материју корпоративног рачуноводства био је у мањој мери усклађен са Четвртом (78/660/ЕЕС) и Седмом (83/349/ЕЕС) директивом Европске уније (у даљем тексту: ЕУ), што је указало на потребу даље хармонизације домаћег законодавства у овој области са правним тековинама ЕУ.

Четврта директива ЕУ (78/660/ЕЕС) и Седма директива ЕУ (83/349/ЕЕС), представљају основу за уређење финансијског извештавања појединачних и консолидованих финансијских извештаја привредних друштава у оквиру ЕУ. Директиве ЕУ прописују правила и принципе у вези израде, презентације и обелодањивања годишњих и консолидованих финансијских извештаја од стране ових друштава, као и обавезу законске ревизије.

Актуелни Закон о рачуноводству и ревизији биће раздвојен на два посебна закона тако да ће материја корпоративног рачуноводства бити нормативно регулисана посебним законом о рачуноводству, чиме ће такође бити испуњен захтев Осме директиве ЕУ 2006/46/ЕС за посебном и детаљном регулацијом области законске ревизије кроз нови закон о ревизији који се истовремено са овим законом налази у процедури доношења.

Разлози за доношење новог закона о рачуноводству су следећи:

1) **Унапређење квалитета финансијског извештавања** - биће постигнуто прилагођавањем рачуноводствених правила економској снази и величини правних лица.

Применом нових критеријума за разврставање правних лица, рачуноводствена правила која примењују правна лица приликом састављања финансијских извештаја биће утврђена на следећи начин:

а) **Велика правна лица и јавна друштва независно од величине (око 1.400)** – и даље обавезно примењују сложеније Међународне стандарде финансијског извештавања (МРС/МСФИ), који су у примени у Србији од 2003. године);

б) **Мала и средња правна лица (око 11.000)** – примењују скраћену, односно поједностављену верзију МСФИ – **Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП)**. Предлогом закона први пут се уводи овај рачуноводствени стандард, који ће бити у примени за мала и средња правна лица почев од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2014. године. Средња правна лица могу да одлуче да примењују сложеније МСФИ.

Најважнија предност примене МСФИ за МСП, јесте чињеница да се ради о стандарду који је препознатљив на широком простору, а заснован је на истом оквиру на коме су засновани пуни МРС/МСФИ, који су до сада коришћени у

Републици Србији од стране средњих правних лица, што ће у многоме олакшати финансијско извештавање и едукацију лица потребну за њихову примену. Остале предности обухватају следеће:

- примена МСФИ за МСП представља значајну подршку изради консолидованих финансијских извештаја и олакшава приступ иностраним изворима капитала;

- примена препознатљивих правила извештавања, може да допринесе привлачењу страних инвестиција у мала и средња предузећа;

- добијене информације су хармонизоване, па је олакшан процес доношења одлука о улагањима, и може довести до смањења трошкова капитала;

в) **Микро правна лица (око 109.000)** – примењују правилник министра прилагођен пореским потребама (максимално упрошћена правила за вођење пословних књига), али могу да одлуче да примењују и МСФИ за МСП уместо правилника;

2) **прописивање нових критеријума и нових граничних вредности за одређивање величине правних лица (у потпуности усклађени са захтевима Четврте директиве ЕУ).** У следећој табели дати су критеријуми за разврставање у складу са Предлогом закона:

КРИТЕРИЈУМИ	МИКРО	МАЛА	СРЕДЊА	ВЕЛИКА
Просечан број запослених	до 10	10 до 50	50 до 250	преко 250
Пословни приход	до 700.000 ЕУР	700.000 до 8.800.000 ЕУР	8.800.000 до 35.000.000 ЕУР	преко 35.000.000 ЕУР
Просечна вредност пословне имовине	до 350.000 ЕУР	350.000 до 4.400.000 ЕУР	4.400.000 до 17.500.000 ЕУР	преко 17.500.000 ЕУР

3) **дефинисање посебне категорије правних лица у закону – микро правна лица.** Увођење ове категорије правних лица неопходно је с обзиром да се у земљама ЕУ велика пажња посвећује микро ентитетима. У прилог томе говори и последња измена Четврте директиве ЕУ из марта 2012. године, којом су прописани критеријуми за разврставање микро ентитета, са циљем да се њихово финансијско извештавање значајније поједностави. С тим у вези, у новом закону прописани су одговарајући критеријуми за њихово разврставање (у потпуности усклађени са критеријумима из Четврте директиве ЕУ) и **у великој мери поједностављена правила за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја** (састављају само Биланс стања и Биланс успеха).

У следећој табели дати су подаци о укупном броју правних лица разврстаних на микро, мала, средња и велика правна лица применом критеријума прописаних Предлогом закона, и упоредни преглед правних лица разврстаних у складу са актуелним Законом о рачуноводству и ревизији:

Правна лица према величини	Актуелни Закон о рачуноводству и ревизији	ПРЕДЛОГ ЗАКОНА
Велика	1.163	552
Средња	2.971	1.283
Мала	116.285	9.649
Микро	/	108.935
Укупно:	120.419	120.419

4) **уводи се колективна одговорност органа управљања и надзорног органа у правном лицу за финансијске извештаје**, чиме је извршено усклађивање са Четвртом директивом ЕУ;

5) **либерализација пружања рачуноводствених услуга** - не постоји законска обавеза обуке, едукације и лиценцирања рачуновођа. У питању је добровољност и припадност професионалним удружењима. Одговорност за финансијске извештаје (а самим тим и на избору лица којем директор/управа поверава вођење својих пословних књига) је на законском заступнику и управи правног лица, у складу са захтевима директива ЕУ, које не прописују обавезу поседовања лиценци за рачуновође, већ искључиво за ревизоре;

6) **извршено је прецизирање у смислу да рачуноводствене исправе могу бити потписане сертификованим електронским потписом или другом идентификационом ознаком**, чиме је олакшано издавање и књижење електронских фактура у Републици Србији (укључујући рачуне **Pay Pal-a**), а уређен је и начин чувања рачуноводствених исправа у електронском облику;

7) **достављање финансијских извештаја АПР-у електронским путем и афирмација коришћења електронског начина достављања финансијских извештаја**. Предвиђено је да правна лица почну да достављају Агенцији за привредне регистре финансијске извештаје у електронском облику почевши од годишњих извештаја за 2014. годину. Изузетак је предвиђен искључиво за микро правна лица, која ће ову обавезу имати први пут за годишње извештаје за 2015. годину;

8) **изостављање категорије других правних лица из обавезне примене МРС/МСФИ**. Другим правним лицима у смислу овог закона сматрају се правна лица чије се пословање делом финансира из јавних прихода или других наменских извора, а делом или у целини по основу учлањења, и која се не оснивају ради стицања добити (политичке организације, синдикалне организације са својством правног лица, задужбине, фондације, удружења, коморе, и др. организације организоване по основу учлањења).

За ову категорију правних лица министар надлежан за послове финансија донеће пропис којим се уређују одређена питања састављања финансијских извештаја, с тим да је Предлогом закона дата могућност и другим правним лицима (као и у случају микро правних лица), да примењују МСФИ за МСП.

Овакво решење је у складу са Четвртом директивом ЕУ која се односи на финансијске извештаје привредних друштава, односно на делокруг примене

МСФИ, у који су првенствено укључени годишњи и консолидовани финансијски извештаји привредних друштава. Такође се имало у виду и слично решење у земљама у окружењу (Хрватска);

9) **извршена су усклађивања код садржине и форме финансијских извештаја услед измене МРС/МСФИ код правних лица која примењују МРС/МСФИ;**

10) сагласно захтевима Четврте директиве ЕУ, **уводи се обавеза састављања годишњег извештаја о пословању за јавна друштава**, односно друштва која се припремају да постану јавна у складу са законом којим се уређује тржиште капитала;

11) **скраћени су рокови за достављање усвојених ревидираних финансијских извештаја за објављивање на сајту АПР-а.** Намера је да се АПР-у достављају финансијски извештаји који су **усвојени и ревидирани најкасније до 30. јуна**, а смањи могућност замене финансијских извештаја услед накнадних корекција, јер су се раније до краја фебруара предавали неревидирани финансијски извештаји, **а ревидирани и кориговани финансијски извештаји до 30. септембра.** Такође, Биланс стања, Биланс успеха и Статистички извештај и даље се достављају АПР-у до краја фебруара, због потребе обезбеђења макроекономских података у првом кварталу текуће године;

12) у односу на актуелно законско решење које **питање контроле примене закона** у делу који се тиче рачуноводства није прецизно уредило, новим решењем овај недостатак је отклоњен, тако што је за надзорни орган именована Пореска управа, која ће контролу у смислу провере исправности евидентирања пословних промена у пословним књигама обављати у складу са пореским прописима, док ће АПР контролу вршити у делу који се односи на достављање финансијских извештаја (као и до сада).

Нова законска решења треба да омогуће перманентно унапређење система корпоративног финансијског извештавања у Србији, што ће имати позитиван утицај на све привредне субјекте, државне органе и институције, као и на стране и домаће инвеститоре. Нови закон треба да допринесе бољој процени будућих перформанси предузећа, омогућавајући инвеститорима да доносе добре инвестиционе одлуке, као и да смањи ризик од финансијских криза и њиховог негативног утицаја на економију.

III. САДРЖИНА ЗАКОНА - ОБЈАШЊЕЊЕ ОСНОВНИХ ПРАВНИХ ИНСТИТУТА И ПОЈЕДИНАЧНИХ РЕШЕЊА

Материја Предлога закона подељена је у тринаест поглавља.

Поглавље I. Основне одредбе, садржи одредбе којима се утврђује предмет уређивања овог закона, као и одредбе којима се дефинишу основни појмови.

Чланом 1. утврђује се предмет уређивања овог закона.

Члан 2. садржи дефиниције основних појмова који се користе у закону, укључујући појмове као што су: правна лица, друга правна лица, предузетници, Међународни стандарди финансијског извештавања (МСФИ), Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП), редован годишњи финансијски извештај, консолидовани годишњи финансијски извештај и др.

Одредбама члана 3. прописано је да министарство надлежно за послове финансија утврђује и објављује преводе МСФИ, односно МСФИ за МСП.

Сагласно члану 4. одредбе овог закона примењују се на:

- привредна друштва, Народну банку Србије, банке и друге финансијске институције над којима, сагласно закону, надзор врши Народна банка Србије, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционе фондове, друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе и брокерско - дилерска друштва, факторинг друштва, задруге, установе које обављају делатност ради стицања добити, правна лица која у складу са посебним прописима примењују одредбе овог закона;

- друга правна лица чије се пословање делом финансира из јавних прихода или других наменских извора, а делом или у целини по основу учлањења (политичке организације, синдикалне организације са својством правног лица, фондације и задужбине, удружења, коморе и др. организације организоване по основу учлањења);

- физичка лица која самостално обављају привредну делатност ради стицања добити, а која пословне књиге воде по систему двојног књиговодства (предузетници), ако посебним прописима није друкчије уређено;

- правна лица и друге облике организовања које је правно лице основало у иностранству, ако за њих прописима тих држава није утврђена обавеза вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја; и

- огранке и друге организационе делове страних правних лица са седиштем у иностранству, који обављају привредну делатност у Републици Србији, ако посебним прописима није друкчије уређено.

У односу на постојеће законско решење, прецизиран је појам других правних лица која су дужна да примењују одредбе овог закона.

Одредбе овог закона не односе се на на буџете и кориснике буџетских средстава, цркве и верске заједнице, осим у делу обављања привредне или друге делатности у складу са прописима којима је уређено обављање тих делатности, стамбене зграде, као и на организације обавезног социјалног осигурања, ако посебним прописима није друкчије уређено.

Одредбама члана 5. прописана је обавеза правним лицима и предузетницима да вођење пословних књига, признавање и вредновање имовине и обавеза, прихода и расхода, састављање, приказивање, достављање и обелодањивање финансијских извештаја врше у складу са овим законом.

Члан 6. закона дефинише нове критеријуме за разврставање правних лица према њиховој величини на: микро, мала, средња и велика. Ова измена представља једну од најзначајнијих новина у односу на постојеће законско решење. Применом нових критеријума за разврставање, који су у потпуности усклађени са висином критеријума из Четврте директиве ЕУ, биће унапређен квалитет финансијског извештавања, прилагођавањем рачуноводствених правила економској снази и величини правних лица.

Сагласно Предлогу закона, у средње правно лице разврстава се оно правно лице које на дан састављања финансијских извештаја испуњава најмање два од следећа три критеријума:

- 1) да је просечан број запослених у години за коју се подноси годишњи извештај од 50 до 250;
- 2) да је пословни приход од 8.800.000 ЕУР до 35.000.000 ЕУР;

3) да је вредност пословне имовине од 4.400.000 ЕУР до 17.500.000 ЕУР.

Правна лица која имају ниже од најнижих износа у показатељима код најмање два од наведених критеријума, разврставају се у мала правна лица, а правна лица која имају веће износе од највећих у показатељима код најмање два од наведених критеријума, разврставају се у велика.

Такође, Савет ЕУ је 14. марта 2012. године усвојио Директиву 2012/6/ЕУ, којом су извршене измене и допуне Четврте директиве ЕУ. Најзначајнија измена односи се на увођење посебне категорије правних лица – микро ентитети.

Имајући у виду наведено, увођењем микро правних лица и прописивањем једноставнијих правила за њихово извештавање, велики број правних лица у Србији биће ослобођен примене МСФИ, што ће умањити трошкове њиховог пословања.

Предлогом закона прописани су критеријуми за њихово разврставање, који су у потпуности усклађени са критеријумима из Четврте директиве ЕУ. У ову категорију спадају она правна лица која не прелазе два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 10;
- 2) пословни приход 700.000 ЕУР;
- 3) вредност пословне имовине 350.000 ЕУР.

Четврта директива ЕУ такође прописује и обавезу законске ревизије. Сви годишњи финансијски извештаји привредних друштава (изузев оних које састављају мали, односно микро ентитети), морају бити предмет ревизије коју обављају законски ревизори. Они су у обавези да изразе мишљење у вези са годишњим финансијским извештајем и извештајем о пословању. Изузеци који су предвиђени за обављање законске ревизије односе се искључиво на мале и микро ентитете, осим у случају да се ради о ентитетима чијим се хартијама од вредности тргује на берзи.

Поглавље II. Организација рачуноводства и рачуноводствене исправе садржи одредбе којима се утврђују правила организације правних лица за обављање рачуноводствених послова, а уређују се и питања која се тичу рачуноводствених исправа, као и рокова достављања и књижења рачуноводствених исправа.

Чланом 7. прописано је да правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и откривање погрешно евидентираних пословних промена, уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

Одредбама члана 8. прописано је да се књижење пословних промена на имовини, обавезама и капиталу, приходима и расходима врши на основу веродостојних рачуноводствених исправа (потпуна, истинита, рачунски тачна рачуноводствена исправа, која приказује пословну промену).

Рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени која обухвата све податке потребне за

књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

Рачуноводственом исправом сматра се и исправа испостављена, односно примљена телекомуникационим путем, као и исправа испостављена, односно примљена путем сервиса за електронску размену података (Electronic data Interchange – EDI).

Одредбама чл. 9. и 10. уређује се материја којом се утврђују правила за састављање и контролу рачуноводствених исправа, као и рокови за њихово достављање на књижење.

Предлогом закона прецизирано је да рачуноводствена исправа састављена као електронски запис, **треба да садржи потпис или другу идентификациону ознаку одговорног лица, односно лица овлашћеног за издавање рачуноводствене исправе**, односно електронски потпис у складу са законом. Тиме се олакшава издавање и књижење електронских фактура у Републици Србији (**укључујући рачуне Pay Pal-a**).

Поглавље III. Пословне књиге и контни оквир садржи одредбе којима се уређује појам и садржина пословних књига, начин вођења и поверавање вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја, као и примена контног оквира.

Одредбама чл. 11. и 12. уређују се врсте пословних књига које су правна лица и предузетници дужни да воде у складу са овим законом.

Новооснована правна лица и предузетници отварају пословне књиге на основу биланса оснивања који се саставља на основу пописа имовине и обавеза, са стањем на дан уписа у регистар код Агенције, односно код другог надлежног органа.

Сагласно члану 13. правна лица и предузетници пословне промене књиже на рачунима прописаним контним оквиром.

Надлежност за прописивање контних оквира подељена је између министарства надлежног за послове финансија, Народне банке Србије и Комисије за хартије од вредности.

Одредбама члана 14. дато је овлашћење правном лицу, односно предузетнику да својим општим актом пропише потребан степен стручне спреме, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Сагласно члану 15. дата је могућност правним лицима, односно предузетницима (осим банака и других финансијских институција) да вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја повере и другом привредном друштву или предузетнику који има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга.

Поглавље IV. Попис имовине и обавеза (чл. 16 - 18.), садржи одредбе којима се прописује обавеза правним лицима да врше попис имовине и обавеза на начин и у роковима утврђеним овим законом и правилником донетим од стране министра надлежног за послове финансија.

Поглављем V. Правила вредновања (чл. 19 - 22.) уређују се питања везана за примену рачуноводствених начела, примену Међународних стандарда финансијског извештавања (МРС/МСФИ), као и примену МСФИ за МСП.

Предлогом закона прописано је да сложеније МСФИ обавезно примењују:

- велика правна лица;
- правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матично правно лице); и
- јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине.

Мала и средња правна лица сагласно овом закону примењују Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП), с тим што је средњим правним лицима законом дата могућност да примењују и сложеније МСФИ.

Увођење МСФИ за МСП има за циљ успостављање посебног оквира финансијског извештавања, који је прилагођен могућностима и потребама финансијског извештавања ентитета који немају значајну јавну одговорност, а објављују финансијске извештаје опште намене за екстерне кориснике.

МСФИ за МСП почеће да се примењују на финансијске извештаје који се састављају на дан 31. децембра 2014. године.

За микро правна лица биће прописан посебан правилник министра, који ће бити заснован на општим рачуноводственим начелима прописаним овим законом и који ће садржати једноставнија правила за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја (састављају само Биланс стања и Биланс успеха).

Микро и друга правна лица могу да одлуче да примењују МСФИ за МСП, под условом да то чине у континуитету.

Поглавље VI. Закључивање пословних књига и чување рачуноводствених исправа, пословних књига и финансијских извештаја (чл. 23. и 24.) садржи одредбе којима се уређују питања закључивања пословних књига, као и начин и рокови чувања рачуноводствених исправа, пословних књига и финансијских извештаја.

Начин чувања и архивирања докумената у папиру до сада је био уређен Законом о архивској грађи. С тим у вези, напомињемо да ће у циљу потпуне реализације и афирмације електронског документа бити донет посебан закон којим ће бити уређена питања у вези електронског архивирања докумената.

Новину у Предлогу закона у односу на актуелно законско решење представљају одредбе о чувању рачуноводствених исправа у електронском облику.

Поглављем VII. Финансијски извештаји и годишњи извештај о пословању уређује се материја у вези са начином састављања и врстама финансијских извештаја (годишњи и консолидовани финансијски извештаји), надлежностима за прописивање финансијских извештаја, обавези њихове ревизије, као и питања у вези са обавезом састављања годишњег извештаја о пословању правног лица.

Сагласно члану 25. правна лица, односно предузетници дужни су да састављају годишње финансијске извештаје за пословну годину која је једнака календарској у складу са овим законом и на основу њега донетим подзаконским прописима. Пословна година може да се разликује од календарске године, ако зависно правно лице са седиштем у Србији чије матично правно лице у иностранству има пословну годину различиту од календарске претходно добије

сагласност министра надлежног за послове финансија, односно другог надлежног органа (Народне банке Србије или Комисије за хартије од вредности).

Годишњи финансијски извештаји обухватају: Биланс стања, Биланс успеха, Извештај о осталом резултату, Извештај о променама на капиталу, Извештај о токовима готовине и Напомене уз финансијске извештаје.

Финансијски извештаји категорије других правних лица, која је дефинисана овим законом, обухватају: Биланс стања, Биланс успеха и Напомене уз финансијске извештаје.

Микро правна лица у складу са овим законом састављају годишње финансијске извештаје који обухватају: Биланс стања и Биланс успеха.

Годишњи финансијски извештаји састављају се и у случајевима статусних промена, отварања, односно закључења стечајног поступка или покретања, односно закључења поступка ликвидације над правним лицем и то са стањем на дан који претходи дану уписа статусне промене, дану отварања, односно закључења стечајног поступка или покретања, односно закључења поступка ликвидације. У наведеном случају ради се о ванредним финансијским извештајима.

Чланом 26. утврђена је надлежност за прописивање структуре и садржаја финансијских извештаја, која је подељена између министарства надлежног за послове финансија, Народне банке Србије и Комисије за хартије од вредности.

Одредбе члана 27. односе се на питања у вези са обавезом и начином састављања консолидованих годишњих финансијских извештаја.

Консолидовани годишњи финансијски извештаји представљају финансијске извештаје економске целине коју чине матично и сва зависна правна лица и састављају се под истим датумом као и годишњи финансијски извештаји матичног правног лица.

Консолидоване годишње финансијске извештаје дужно је да састави правно лице које у групи правних лица представља матично друштво.

Уколико вредности имовине и пословног прихода матичног и зависних правних лица, не рачунајући међусобна учешћа, потраживања и обавезе, међусобне резултате и међусобне пословне приходе и расходе матичног и зависних правних лица, у збиру не прелазе половину критеријума за мало правно лице, у смислу члана 6. овог закона, матично правно лице није обавезно да саставља, доставља и обелодањује консолидоване финансијске извештаје.

Консолидовани годишњи финансијски извештаји обухватају: Консолидовани Биланс стања, Консолидовани Биланс успеха, Консолидовани Извештај о осталом резултату, Консолидовани Извештај о променама на капиталу, Консолидовани извештај о токовима готовине и Напомене уз консолидоване финансијске извештаје.

Чланом 28. прописано да је да се ревизија редовних годишњих и консолидованих финансијских извештаја обавља у складу са законом којим се уређује ревизија.

Члан 29. представља новину у односу на постојеће законско решење. Наиме, правно лице дужно је да састави годишњи извештај о пословању који обухвата објективан преглед развоја и резултата пословања правног лица и његов положај, заједно са описом главних ризика и неизвесности са којима се оно сусреће, као и да наведе мере предузете за заштиту околине и податке о

радницима ако је то потребно за разумевање развоја, резултата пословања и положаја тог правног лица. Садржина годишњег извештаја о пословању детаљно је уређена овим законом и у потпуности је у складу са одговарајућим одредбама Четврте директиве ЕУ.

Средња, мала и микро правна лица, која нису јавна друштва у смислу закона којим се уређује тржиште капитала, изузета су од обавезе састављања годишњег извештаја о пословању, али су дужна да у оквиру Напомена уз финансијске извештаје наведу информације о откупу сопствених акција, односно удела.

Чланом 30. прописана је могућност спајања годишњег извештаја о пословању и консолидованог годишњег извештаја о пословању у јединствени извештај.

Одредбама члана 31. прописана је обавеза да се пословне књиге, годишњи финансијски извештаји, годишњи извештај о пословању и друге финансијске информације састављају на српском језику, а износи изражавају у динарима.

Одредбама члана 32. извршено је додатно усклађивање са Четвртом директивом ЕУ, у делу који се односи на колективну одговорност органа управљања и надзорног органа за финансијске извештаје. С тим у вези, осим законског заступника, одговорност за финансијске извештаје сnose орган управљања и надзорни орган правног лица, односно предузетник, као и лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Поглавље VIII. Достављање финансијских извештаја (чл. 33 - 35.) уређује материју која се односи на достављање и објављивање годишњих и консолидованих финансијских извештаја, друге законом прописане документације, као и финансијских извештаја и података за статистичке и друге потребе Агенцији за привредне регистре.

Правна лица, односно предузетници дужни су да најкасније до 30. јуна доставе АПР-у усвојене ревидиране финансијске извештаје.

Правна лица која нису обвезници ревизије, не достављају ревизорски извештај АПР-у, али достављају осталу законом прописану документацију (одлуку о усвајању финансијских извештаја и одлуку о расподели добити, односно покрићу губитка, годишњи извештај о пословању), ради јавног објављивања.

У односу на постојеће законско решење, извршене су измене у погледу рокова за достављање редовних годишњих, односно консолидованих финансијских извештаја. Намера је да се АПР-у достављају финансијски извештаји који су усвојени и ревидирани најкасније до 30. јуна, а смањи могућност замене финансијских извештаја услед накнадних корекција, јер су се раније до краја фебруара предавали неревидирани финансијски извештаји, а ревидирани и кориговани финансијски извештаји до 30. септембра. Биланс стања, Биланс успеха и Статистички извештај и даље се достављају АПР-у до краја фебруара, због потребе обезбеђења макроекономских података у првом кварталу текуће године. Ова обавеза односи се и на она правна лица која имају пословну годину различиту од календарске.

Предлогом закона предвиђено је да се финансијски извештаји, почев од годишњих финансијских извештаја за 2014. годину, достављају АПР-у електронским путем (уз услов да буду потписани квалификованим електронским потписом законског заступника). Изузетак је предвиђен

искључиво за категорију микро правних лица, која ће достављати годишње финансијске извештаје за 2015. годину АПР-у у електронском облику (до тада могу своје финансијске извештаје достављати у папиру).

Поглавље IX. Регистар финансијских извештаја (чл. 36 - 41.) садржи одредбе којима се уређује јавно објављивање финансијских извештаја, вођење и садржина Регистра финансијских извештаја, плаћање такси за објављивање финансијских извештаја, као и коришћење података из овог регистра.

Регистар садржи информације о финансијском положају и успешности пословања правних лица и додатне податке.

Регистар води АПР и доступан је јавности на интернет страници Агенције. Агенција је дужна да на својој интернет страници објави регистроване годишње и консолидоване финансијске извештаје, односно другу документације у складу са овим законом у прописаним роковима.

На основу података које садржи Регистар и други регистри које води Агенција, као и података које јој достављају други надлежни органи и заинтересовани корисници услуга, Агенција у оквиру Регистра води базу података о бонитету. База података о бонитету се води ради сагледавања привредних кретања у Републици Србији, анализе финансијског положаја и успешности пословања правних лица и предузетника и процене ризика пословања, а у циљу обезбеђивања поузданих информација корисницима.

Агенција има обавезу да омогући Пореској управи и Републичком заводу за статистику приступ или достави све податке из Регистра без накнаде.

Поглављем X. Национална комисија за рачуноводство (чл. 42 - 44.) уређују се надлежности, састав и функционисање Националне комисије за рачуноводство.

Национална комисија за рачуноводство, која је образована Законом о рачуноводству и ревизији 2006. године („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 – др. закон) наставља са радом у складу са одредбама овог закона, са задатком да:

- прати процес примене директива Европске уније из области рачуноводства и предлаже одговарајућа решења за национално законодавство;
- прати процес примене МСФИ и МСФИ за МСП и даје мишљење Министарству на превод ових стандарда, као и решења за евентуалне проблеме који могу да настану у поступку примене тих стандарда.

Уобичајена пракса у раду Националне комисије за рачуноводство укључује и учешће различитих представника рачуноводствене и ревизорске професије у Србији, предузећа за ревизију, као и других државних органа, у зависности од питања која су предмет разматрања на седницама Националне комисије.

Поглављем XI. Надзор (члан 45.) прописано је да надзор правних лица и предузетника у смислу провере исправности евидентирања пословних промена у пословним књигама врши Пореска управа сходно одредбама прописа који уређује порески поступак и пореску администрацију. Надзор над банкама и другим финансијским институцијама у смислу провере исправности евидентирања пословних промена у пословним књигама врши Народна банка Србије.

Поглавље XII. Казнене одредбе (чл. 46. и 47.) садржи одредбе о новчаним казнама које се могу изрећи у случају кршења, односно непоштовања одредби овог закона.

Обвезници примене овог закона поред санкција (мера) које им могу бити изречене у поступку надзора од стране овлашћеног надзорног органа, односно надзорних тела, могу бити прекршајно санкционисани за привредни преступ или прекршај, тј. новчано кажњени од стране надлежног органа за поступање по привредним преступима и прекршајима.

Поглавље XIII. Прелазне и завршне одредбе садржи одредбе којима се успоставља континуитет са постојећом регулативом у области рачуноводства, а прописује се и време ступања на снагу одредби овог закона и престанак примене досадашње регулативе.

Одредбама члана 48. прописано је да Национална комисија за рачуноводство, основана Законом о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 – др. закон), наставља са радом у складу са овим законом.

Чланом 49. прописано је да ће подзаконска акта неопходна за примену овог закона бити донета у року од шест месеци од дана ступања на снагу овог закона, а почеће да се примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2014. године.

До почетка примене нових подзаконских аката примењиваће се подзаконска акта донета на основу постојећег Закона о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 – др. закон).

Одредбама члана 50. прописано је да ће Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП) почети да се примењује од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2014. године.

Правна лица, која су у складу са одредбама Закона о рачуноводству и ревизији примењивала Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника („Службени гласник РС”, бр. 106/06 и 111/06 – исправка), могу и даље да примењују одредбе тог правилника, најкасније до састављања финансијских извештаја на дан 31. децембра 2015. године.

Чланом 51. предвиђено је да ће се одредбе овог закона у вези са роковима за достављање финансијских извештаја, остале документације (одлуке о усвајању финансијски извештаја и др.), као и подацима за статистичке и друге потребе у електронском облику (уз квалификовани електронски потпис законског заступника), примењивати почев од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2014. године.

Микро правним лицима дата је могућност да своје финансијске извештаје и друге податке које састављају на дан 31. децембра 2014. године достављају АПР-у у папирном облику. Обавеза електронског достављања финансијских извештаја за ову категорију правних лица почиње за годишње извештаје за 2015. годину.

Одредбама члана 52. предвиђено је да ступањем на снагу овог закона, престају да важе поједине одредбе актуелног Закона о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 – др. закон).

Члан 53. садржи завршну одредбу којом се прописује да закон ступа на снагу осмог дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије”.

IV. АНАЛИЗА ЕФЕКТА ЗАКОНА

- Одређење проблема које Предлог закона треба да реши

Предложено законско решење у великој мери ће допринети унапређењу квалитета финансијског извештавања у Републици Србији, које треба да буде постигнуто прилагођавањем рачуноводствених правила економској снази и величини правних лица. С тим у вези, предложени су критеријуми за разврставање правних лица који су у потпуности усклађени са Четвртим директивом ЕУ.

Применом нових критеријума за разврставање правних лица, рачуноводствена правила која примењују правна лица приликом састављања финансијских извештаја обухватају:

1. **Велика правна лица и јавна друштва (око 1.400)** – и даље обавезно примењују сложеније Међународне стандарде финансијског извештавања (МРС/МСФИ);

2. **Мала и средња правна лица (око 11.000)** – примењују скраћену, односно поједностављену верзију МСФИ – МСФИ за МСП;

3. **Микро правна лица (око 109.000)** – примењују правилник министра прилагођен пореским потребама (максимално упрошћена правила за вођење пословних књига).

Измена критеријума значајно ће утицати на укупан број правних лица која се разврставају на велика, средња, мала и микро у складу са овим законом.

С тим у вези, у следећој табели дати су подаци о укупном броју правних лица применом критеријума из актуелног Закона, односно критеријума прописаних Предлогом закона:

Правна лица према величини	Применом критеријума из актуелног Закона о рачуноводству и ревизији	Применом критеријума из Предлога закона
Велика	1.163	552
Средња	2.971	1.283
Мала	116.285	9.649
Микро	/	108.935
Укупно:	120.419	120.419

Увођење микро ентитета у Предлог закона има за циљ додатно упрошћавање услова за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја за ову категорију правних лица (око 109.000), уз ниске трошкове пословања у вези са финансијским извештавањем. Микро правна лица састављају само два извештаја: Биланс стања и Биланс успеха, а мала правна лица уз претходно наведене финансијске извештаје састављају још Напомене уз финансијске извештаје.

У односу на актуелно законско решење којим су само прописане санкције за непоштовање закона у вези са вршењем послова у области

корпоративног рачуноводства, новим законом именује се Пореска управа као орган који ће вршити проверу исправности евидентирања пословних промена у пословним књигама сходно пореским прописима.

- Циљеви који се постижу његовим доношењем

Крајњи циљ предложених реформи треба да буде подизање нивоа квалитета финансијског извештавања и ревизије у Републици Србији и усклађивање са најбољом међународном праксом у овој области.

- Које су друге могућности за решавање проблема?

С обзиром да уређивање материје корпоративног рачуноводства подразумева прописивање јасних и транспарентних правила и процедура које морају бити усаглашене са захтевима релевантних директива ЕУ, као и прописивање права и обавеза правних лица у вези са корпоративним рачуноводством, законско уређивање ове материје представља једини могући избор.

- Зашто је доношење акта најбоље за решавање проблема?

Предложене одредбе се односе на материју која се најефикасније и најтранспарентније регулише законом, тако да је процењено да се на овај начин јасно и недвосмислено ствара одговарајући правни оквир за уређивање ове области, а стварају се услови и за неопходно усклађивање са одговарајућом међународном регулативом.

- На кога ће и како највероватније утицати решења у закону?

Изменом критеријума за разврставање правних лица, одређени број правних лица прећи ће из категорије великих у средња, из категорије средњих у мала, а из категорије малих у микро, чиме ће се на адекватнији начин обезбедити њихово извештавање, и у оређеној мери снизити њихови трошкови пословања у вези са финансијским извештавањем.

Променом критеријума за утврђивање обвезника ревизије, мањи број правних лица (око 4.400) биће у обавези да врши законску ревизију својих финансијских извештаја у односу на досадашњи број (око 5.600), што ће утицати на смањење њихових трошкова.

Предлогом закона предвиђено је и додатно упрошћавање услова за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја за категорију правних лица чије се пословање делом финансира из јавних прихода или других наменских извора, а делом или у целини по основу учлањења (политичке организације, синдикалне организације са својством правног лица, задужбине и фондације, удружења, коморе и др. организације организоване по основу учлањења).

Предложено законско решење треба да допринесе побољшању квалитета финансијског извештавања и обављања ревизије у Републици Србији, што ће позитивно утицати на све привредне субјекте, али и на државне органе и институције, као и на стране и домаће инвеститоре.

- Који су трошкови које ће примена закона изазвати грађанима и привреди посебно малим и средњим предузећима?

Примена овог закона у највећој мери неће директно изазвати додатне трошкове привредним субјектима и грађанима.

Напротив, примена МСФИ за МСП, због поједностављене примене у односу на пуне МРС/МСФИ на којима се заснивао и на које је упућивао правилник министра финансија, може у извесној мери да утиче и на смањење

трошкова пословање привредних субјеката (у делу обављања рачуноводствених послова) који их примењују.

Међутим, до мањег повећања трошкова пословања правних лица услед примене овог закона може доћи због обавезе достављања финансијских извештаја Агенцији за привредне регистре електронским путем применом квалификованог електронског потписа, с обзиром да поједина овлашћена сертификациона тела издају сертификат за коришћење ове врсте потписа уз накнаду.

Министарство унутрашњих послова ове сертификате издаје без накнаде (квалификовани електронски потпис може бити смештен само на личној карти коју Министарство унутрашњих послова издаје са чипом).

Предлагач указује да Национална комисија за рачуноводство, која је образована Законом о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 – др. закон) из 2006. године, наставља са радом у складу са одредбама овог закона, са задатком да:

- прати процес примене директива Европске уније из области рачуноводства и предлаже одговарајућа решења за национално законодавство;
- прати процес примене МСФИ и МСФИ за МСП и даје мишљење Министарству на превод ових стандарда, као и решења за евентуалне проблеме који могу да настану у поступку примене тих стандарда.

Имајући у виду да је рачуноводство област која захтева специфична знања, састав Националне комисије за рачуноводство укључује представнике: Министарства финансија и привреде, Пореске управе, Народне банке Србије, Комисије за хартије од вредности и професора Београдског универзитета на предмету рачуноводство и финансијско извештавање, који поседују адекватна знања и дугогодишње искуство у раду у области финансија, рачуноводства и ревизије.

Уобичајена пракса у раду Националне комисије за рачуноводство укључује и учешће различитих представника рачуноводствене и ревизорске професије у Србији, предузећа за ревизију, као и других државних органа, у зависности од питања која су предмет разматрања на седницама Националне комисије.

Наставак рада Националне комисије за рачуноводство неће изазвати додатне трошкове, с обзиром да се ради о телу које је образовано Законом о рачуноводству и ревизији из 2006. године, тј. буџетом Републике Србије раније су планирана средства неопходна за рад чланова Националне комисије за рачуноводство.

Позитивни ефекти које предложено законско решење треба да пружи, у потпуности оправдавају трошкове његовог спровођења, с обзиром да крајњи циљ треба да буде унапређење квалитета финансијског извештавања у Републици Србији, што ће позитивно утицати на све привредне субјекте, али и на државне органе и институције, као и на стране и домаће инвеститоре.

- Да ли доношење закона стимулише појаву нових привредних субјеката на тржишту и тржишну конкуренцију?

Предложено законско решење директно не утиче на појаву нових привредних субјеката и тржишну конкуренцију, али ће стварање амбијента за квалитетније финансијско извештавање позитивно утицати на потенцијалне инвеститоре да одрже садашња и врше нова улагања у привреду Републике Србије.

- Да ли су заинтересоване стране имале прилику да изнесу своје ставове о Предлогу закона?

У поступку израде Предлога закона спроведене су бројне консултације као и детаљна јавна расправа са свим релевантним субјектима из области коју овај закон уређује.

Министарство финансија и привреде је у циљу израде овог закона, у октобру 2012. године, формирало посебну Радну групу. Радна група у којој су учествовали представници државних органа (Министарство финансија и привреде, Пореска управа, Народна банка Србије, Комисија за хартије од вредности, Агенција за привредне регистре и Агенција за приватизацију), представник универзитета, као и чланови Коморе овлашћених ревизора, одржала је бројне састанке на којима су разматрана питања која су предмет уређивања овог закона.

Текст Предлога закона упућен је на јавну расправу крајем фебруара 2013. године и био је јавно доступан на сајту министарства надлежног за послове финансија. У оквиру јавне расправе, сви релевантни субјекти: надлежна министарства, Комисија за хартије од вредности, Народна банка Србије, Комора овлашћених ревизора, Агенција за привредне регистре, професионалне организације и удружења у области рачуноводства, предузећа за ревизију, консултантске куће и др. заинтересована лица имала прилику да изнесу своје ставове и сугестије.

У организацији Привредне коморе Београда, 12. марта 2013. године одржана је јавна расправа на којој су представницима привреде, струковних удружења у области рачуноводства и ревизије и другим учесницима од стране Министарства финансија и привреде у виду презентације представљена нова решења у Предлогу закона о рачуноводству, након чега су учесници активно дискутовали.

У циљу побољшања текста Предлога закона, узете су у разматрање све достављене примедбе и сугестије учесника јавне расправе.

Прихваћене су примедбе и сугестије учесника јавне расправе које се односе на: прецизирање појмова који се користе у овом закону (друга правна лица, редован годишњи финансијски извештај и др.), прецизирање да привредно друштво, односно предузетник који се бави пружањем рачуноводствених услуга (агенције и др.) мора имати регистровану претежну делатност за пружање ових услуга.

Нису прихваћене примедбе појединих удружења рачуновођа, предузећа за ревизију, као и представника привредних друштава, које се односе на увођење сертификата лицима која воде пословне књиге, с обзиром да ови захтеви нису предвиђени Директивама ЕУ (захтева се само лиценцирање ревизора), као и због повећаних трошкова које би правна лица могла да имају по том основу.

Предлагач сматра да Предлогом закона није ускраћено право рачуновођама да буду чланови професионалних удружења, да поседују одговарајуће лиценце које издају професионална удружења, похађају обуку и др. Идеја предлагача је да пружање рачуноводствених услуга остане „либерализовано“, односно да правно лице и предузетник могу општим актом прописати да лице које води пословне књиге мора/или не мора поседовати лиценцу коју издаје нека професионална организација. Одговорност за финансијске извештаје (а самим тим и на избору лица којем директор/управа поверава вођење својих пословних књига) је свакако на законском заступнику и

управи правног лица, у складу са захтевима директива ЕУ, које не прописују обавезу лиценцирања за рачуновође, већ искључиво за ревизоре.

У начелу нису прихваћене примедбе које су предмет уређивања посебних закона (начин архивирања пословних књига, увођење посебног стандарда за електронска документа – XBRL) и облигационих односа (обавезе и одговорности дужника у случају када не одговоре повериоцу на достављени захтев за усаглашавање потраживања и обавеза).

- Које ће мере током примене акта бити предузете да би се остварили разлози доношења акта?

С обзиром да је примена закона условљена доношењем одговарајућих општих аката министарства надлежног за послове финансија и других органа и институција надлежних за спровођење овог закона, претпоставка за његову примену јесте доношење тих аката у разумном року.

Овим законом је предвиђено доношење девет подзаконских аката, која су у надлежности министарства надлежног за послове финансија. С тим у вези, указујемо да постоји могућност да буде донет и мањи број подзаконских аката, с обзиром да поједина питања подзаконског уређивања могу бити обухваћена једним општим актом.

V. ПРОЦЕНА ИЗНОСА ФИНАНСИЈСКИХ СРЕДСТАВА ПОТРЕБНИХ ЗА СПРОВОЂЕЊЕ ЗАКОНА

У циљу успостављања система, односно развоја информатичке структуре, неопходног за обезбеђење адекватних техничких услова за пријем, обраду и чување финансијских извештаја у електронском облику од стране Агенције за привредне регистре, прелиминарна процена је Агенције да би трошкови набавке неопходне опреме, као и прилагођавања и унапређења постојећег информационог система Агенције (примера ради, за израду модула за идентификовање корисника система и контролу приступа; електронску комуникацију са корисницима система и достављање решења и обавештења у електронској форми, дигитално потписивање и проверу исправности електронског потписа, успостављање електронске архиве (Е-архиве), администрирање пуномоћја, за генерисање и попуњавање захтева, пријаву за регистрацију и подношење финансијских извештаја, инфраструктуру за постављање веб сервера, као и за успостављање заштитне базе (Disaster recovery – hardware и software, итд.) били на нивоу од око 2,6 милиона евра. Ближе одређење ових трошкова, који би били реализовани у 2014. години, биће утврђено унутар Акционог плана, који се доноси сваке године ради спровођења Стратегије развоја информационог друштва у Републици Србији до 2020. године. Уз констатацију да је исте потребно планирати као расход буџета за ту годину, потребно је истаћи постојање могућности да исти буду финансирани и из донаторских средстава неке од међународних развојних институција.

С тим у вези, указујемо да ће увођење електронског достављања финансијских извештаја имати читав низ користи и предности за привредне субјекте и друга правна лица која су дужна да исте састављају и достављају Агенцији за привредне регистре ради објављивања, а самим тим и за целокупно привредно окружење у Републици Србији. Очигледна корист се, примарно, огледа у ефикасности, прецизности и извесности комуникације и доступности релевантних података. Потребно је истаћи и велике уштеде које ће елиминисање достављања извештаја у папирној форми, односно прелазак на електронско достављање донети са собом: почев од уштеде на самом папиру на којем око 120.000 субјеката штампа извештаје, преко уштеда везаних за само штампање, уштеда везаних за поштанске или друге трошкове физичког

достављања, и слично томе. Извесно је и да ће сама Агенција за привредне регистре бити у ситуацији да ефикасније и рентабилније обавља своју функцију имајући првенствено у виду чињеницу да ће, уместо физичке обраде веома великог броја извештаја у папирној форми, то извршавати путем савремене технологије. Никако не треба заборавити ни позитиван утицај на заштиту човекове околине. Из набројаних, али и других везаних и непоменутих предности и користи следи и закључак да ће ово унапређење, у садејству са другим факторима, имати позитивног утицаја на развој привредне активности у Републици Србији, тиме и на генерисање нових радних места и, сходно, добробит грађана.