

Predmet: Zakon o računovodstvu

U Sl. Listu CG br.52/16 od 09.08.2016.godine objavljen je Zakon o računovodstvu.

Odnosni Zakon je stupio na snagu 17.08.2016.godine.

I. Osnovne napomene

1. Osnovni razlog donošenja Zakona je usaglašavanje postojeće regulative sa odgovarajućim direktivama EU.
2. Odnosni Zakon omogućava unapređenje oblasti računovodstva i finansijskog izvještavanja.

II. Uređenja pojedinih odnosa

1. Zakon se primjenjuje na pravno lice registrovano za obavljanje privredne djelatnosti, nevladinu organizaciju i dio stranog društva.
2. Zakon se ne primjenjuje na računovodstvo i račun budžeta države odnosno jedinice lokalne samouprave.
3. U odnosu na raniji Zakon o računovodstvu i revizije, izvršeno je drugačije razvrstavanje pravnih lica i to:

a) mikro pravna lica su pravna lica koja na dan sastavljanja bilansa stanja ispunjavaju dva od sledeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih u poslovnoj godini nije veći od 10;
- ukupan prihod na godišnjem nivou ne prelazi 700.000,00 €;
- ukupna aktiva ne prelazi 350.000,00 €;

b) mala pravna lica su pravna lica koja na dan sastavljanja bilansa stanja zadovoljavaju dva od sledeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih u poslovnoj godini je veći od 10, a manji od 50;
- ukupan prihod na godišnjem nivou je veći od 700.000,00 € a manji od 8.000.000,00 €;
- ukupna aktiva je veća od 350.000,00 € a manja od 4.000.000,00 €;

c) srednja pravna lica su pravna lica koja na dan sastavljanja bilansa stanja ispunjavaju dva od sledeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih u poslovnoj godini veći od 50, a manji od 250;
- ukupan prihod na godišnjem nivou je veći od 8.000.000,00€, a manji od 40.000.000,00 €;
- ukupna aktiva je veća od 4.000.000,00 €, a manja od 20.000.000,00 €;

d) velika pravna lica su pravna lica koja na dan sastavljanja bilansa stanja ispunjavaju dva od sledeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih u poslovnoj godini je veći od 250;
- ukupan prihod na godišnjem nivou je veći od 40.000.000,00€;

- ukupna aktiva je veća od 20.000.000,00 €.
4. Saglasno kriterijumima iz prethodne tačke razvrstavanje vrši pravno lice samostalno na dan sastavljanja finansijskih iskaza.
 5. Novoosnovana pravna lica razvrstavaju se na osnovu podataka iz finansijskih iskaza tekuće poslovne godine i broja mjeseci poslovanja, a utvrđeni podaci koriste se za tekuću i narednu poslovnu godinu.
 6. Prosječan broj zaposlenih izračunava se tako da se ukupan broj zaposlenih krajem svakog mjeseca podijeli sa brojem mjeseci u poslovnoj godini, odnosno brojem mjeseci poslovanja pravnog lica.
 7. Konsolidovani finansijski izvještaj je finansijski izvještaj grupe pravnih lica u kojoj jedno pravno lice (matično pravno lice) ima kontrolu (dominantan uticaj) na jednim ili više zavisnih pravnih lica.
 8. Matičnim pravnim licem smatra se pravno lice koje:
 - a) ima direktnu ili indirektnu većinu glasačkih prava u drugom pravnom licu;
 - b) ima pravo da imenuje ili razriješi većinu članova upravnog ili nadzornog odbora, ili izvršnih direktora drugog pravnog lica, kao član odnosno akcionar tog pravnog lica;
 - c) ima pravo da vrši odlučujuću kontrolu (dominantan uticaj) nad drugim pravnim licem čiji je akcionar ili član na osnovu ugovora zaključenog s tim pravnim licem, na osnovu osnivačkog akta, ili statuta tog pravnog lica;
 - d) je ostvarivanjem prava glasa kao člana ili akcionara zavisnih pravnih lica imenovalo većinu članova uprave ili nadzornog odbora, upravnog odbora ili izvršnih direktora odnosno drugog upravljačkog ili nadzornog tijela tih pravnih lica, koji su tu funkciju obavljali u prethodnoj poslovnoj godini i obavljaju je u tekućoj poslovnoj godini do sastavljanja godišnjih finansijskih izvještaja;
 - e) ima kontrolu nad većinom glasačkih prava akcionara ili članova u zavisnom pravnom licu na osnovu sporazuma s drugim akcionarima ili članovima u tom pravnom licu i istovremeno je akcionar ili član;
 - f) na jedinstvenoj osnovi na osnovu ugovora, osnivačkog akta ili statuta upravlja matičnim ili zavisnim pravnim licem, ili
 - g) je dužno da primjenjuje MSFI pojedinačno ili kao grupa i da u skladu sa tim standardima sastavlja konsolidovane finansijske izvještaje.
 9. Matično pravno lice nije dužno da sastavlja konsolidovane godišnje finansijske izvještaje za male grupe pravnih lica.
 10. Grupe pravnih lica razvrstavaju se i to:
 - a) male grupe su grupe pravnih lica koje na dan sastavljanja bilansa stanja matičnog pravnog lica na konsolidovanoj osnovi, ispunjavaju dva od tri sljedeća kriterijuma:
 - prosječan broj zaposlenih u poslovnoj godini nije veći od 50;
 - ukupan prihod na godišnjem nivou je manji od 8.000.000,00€;
 - ukupna aktiva je manja od 4.000.000,00 €;
 - b) srednje grupe su grupe pravnih lica koje na dan sastavljanja bilansa stanja matičnog pravnog lica na konsolidovanoj osnovi, ispunjavaju dva od tri sljedeća kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih u poslovnoj godini je veći od 50, a manji od 250;
 - ukupan prihod na godišnjem nivou je veći od 8.000.000,00€, a manji od 40.000.000,00 €;
 - ukupna aktiva je veća od 4.000.000,00 €, a manja od 20.000.000,00 €;
- c) velike grupe su grupe pravnih lica koje na dan sastavljanja bilansa stanja na konsolidovanoj osnovi, ispunjavaju dva od tri sledeća kriterijuma:
- prosječan broj zaposlenih u poslovnoj godini je veći od 250;
 - ukupan prihod na godišnjem nivou je veći od 40.000.000,00€;
 - ukupna aktiva je veća od 20.000.000,00 €.

III. Finansijski iskazi

1. Pravno lice dužno je da pripremi godišnje finansijske iskaze i konsolidovane iskaze sa stanjem na dan 31.decembra poslovne godine, odnosno na dan registracije statusnih promjena (spajanje, pripajanje, podijela) i na dan donošenja odluke o dobrovoljnoj likvidaciji pravnih lica.
2. Finansijski izvještaj i izvještaj menadžmenta dostavljaju se Poreskoj upravi najkasnije do 31. marta tekuće, za narednu godinu.
3. Veliko i srednje pravno lice i pravno lice koje emituje hartije od vrijednosti i druge finansijske instrumente dužno je da sastavlja godišnji izvještaj menadžmenta i konsolidovani izvještaj menadžmenta.
4. Izvještaj menadžmenta sadrži naročito:
 - a) kratak opis poslovnih aktivnosti i organizacione strukture pravnog lica;
 - b) istinit prikaz razvoja, analize finansijskog položaja i rezultata poslovanja pravnog lica, uključujući finansijske i nefinansijske pokazatelje primjerene za određenu vrstu poslovne aktivnosti, kao i informacije o članovima upravnih i nadzornih tijela;
 - c) informacije o ulaganjima u cilju zaštite životne sredine;
 - d) planirani budući razvoj;
 - e) podatke o aktivnostima istraživanja i razvoja, a posebno ulaganjima u obrazovanje zaposlenih;
 - f) informacije o otkupu sopstvenih akcija, odnosno udjela;
 - g) postojanje poslovnih jedinica;
 - h) podatke o finansijskim instrumentima koji se koriste ako su od značaja za procjenu finansijskog položaja i uspješnosti poslovanja i za utvrđivanje aktive, pasive, finansijskog stanja i dobiti ili gubitaka;
 - i) informacije o ciljevima i metodama upravljanja finansijskim rizikom pravnog lica, uključujući politiku izbjegavanja ili smanjenja gubitaka za svaku veću vrstu najavljene transakcije za koju se koristi zaštita od rizika;
 - j) informacije o izloženosti pravnog lica rizicima cijena, kreditnim rizicima, rizicima likvidnosti i rizicima novčanog toka;

- k) ciljeve i politike u upravljanju finansijskim rizicima, rizicima i neizvjesnostima poslovanja, zajedno sa politikom zaštite svake značajne vrste planirane transakcije za koju se koristi zaštita.
5. Mikro i mala pravna lica nijesu dužna da sastavljaju izvještaj menadžmenta.
6. Revizorski izvještaj se daje u formi mišljenja koje može biti: pozitivno, mišljenje sa rezervom ili negativno mišljenje, ili se ovlašćeni revizor može uzdržati od izražavanja mišljenja.
- Odnosni izvještaj naročito:
- a) uvod u kojem se navode finansijski izvještaji koji su predmet revizije, sa okvirom finansijskog izvještavanja koji je korišćen ili primijenjen prilikom njihovog sastavljanja;
 - b) opis obima revizije, uz navođenje standarda revizije u skladu sa kojima je revizija obavljena;
 - c) mišljenje revizora kojim se jasno izražava ocjena pružaju li godišnji finansijski izvještaji istinit i fer prikaz finansijskog položaja u skladu sa ovim zakonom;
 - d) pitanja na koja revizor ukazuje, bez izražavanja mišljenja sa rezervom;
 - e) mišljenje o usklađenosti izvještaja menadžmenta sa godišnjim finansijskim izvještajima za istu poslovnu godinu;
 - f) mišljenje da li je izvještaj menadžmenta sastavljen u skladu sa ovim zakonom;
 - g) izjavu da li je na osnovu poznavanja poslovanja i poslovnog okruženja pravnog lica revizor identifikovao značajne pogrešne prikaze u izvještaju iz člana 12 ovog zakona, sa opisom prirode pogrešnih prikaza.
7. Velika pravna lica i matična pravna lica kao i velike grupe koje imaju više od 500 zaposlenih u izvještaju menadžmenta ili kroz poseban nefinansijski izvještaj dužni su da uključe i informacije koje se odnose na socijalna i kadrovska pitanja, pitanja zaštite životne sredine, poštovanja ljudskih prava, borbu protiv korupcije, a sadrže naročito:
- a) kratak opis poslovnog modela pravnog lica;
 - b) opis politika pravnog lica u vezi sa socijalnim i kadrovskim pitanjima, pitanjima zaštite životne sredine, poštovanja ljudskih prava, borbu protiv korupcije, uključujući postupke osnovnih analiza koje se sprovode;
 - c) rezultate preduzetih mjera;
 - d) osnovne rizike povezane sa pitanjima iz tačke 2 ovog stava, koji se odnose na poslovanje pravnog lica, uključujući, kad je potrebno poslovne odnose, proizvode ili usluge koji mogu prouzrokovati negativne učinke u tim oblastima, kao i način upravlja tim rizicima;
 - e) nefinansijske ključne pokazatelje uspješnosti od značaja za određeno poslovanje.
8. Subjekti od javnog interesa dužni su da u godišnji izvještaj menadžmenta kao poseban dio uključe naročito:
- a) izjavu o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja;
 - b) informacije, ako je potrebno o:
 - kodeksu korporativnog upravljanja koji je pravno lice dužno da primjenjuje;
 - kodeksu korporativnog upravljanja koji pravno lice dobrovoljno primjenjuje;

- primijenjenim mjerama korporativnog upravljanja čija primjena nije obavezna u skladu sa ovim zakonom;
- c) izjavu o odstupanju od primjene obaveznog ili dobrovoljno prihvaćenog kodeksa korporativnog upravljanja, sa navođenjem djelova kodeksa korporativnog upravljanja od kojih odstupa sa razlozima za odstupanje;
 - d) opis glavnih elemenata sistema unutrašnje kontrole pravnog lica i upravljanja rizikom u odnosu na postupak finansijskog izvještavanja;
 - e) podatke o značajnim direktnim i indirektnim vlasnicima akcija pravnog lica, uključujući indirektno posjedovanje akcija u piramidalnim strukturama i uzajamnim udjelima, vlasnicima hartija od vrijednosti s posebnim pravima kontrole i opisom tih prava, ograničenjima prava glasa (ograničenja prava glasa na određeni procenat, broj glasova, periode ograničenja ostvarenja prava glasa) ili ako su u saradnji s pravnim licem finansijska prava iz hartija od vrijednosti odvojena od njihovog posjedovanja, pravila imenovanja i opoziva članova uprave, odnosno izvršnih direktora, nadzornog, ili upravnog odbora i statutom izvršenim promjenama ovlašćenja članova uprave, izvršnih direktora, nadzornog ili upravnog odbora, naročito u pogledu emitovanja akcija pravnog lica ili sticanja sopstvenih akcija;
 - f) podatke o sastavu i radu izvršnih, upravljačkih i nadzornih tijela i njihovih odbora.
9. Subjekt od javnog interesa koji obavlja djelatnost u sektoru vađenja ruda i kamena ili djelatnosti sječe šuma, sačinjavaju i objavljuju izvještaj o plaćenim koncesionim i drugim naknadama državi, odnosno jedinici lokalne samouprave, a sadrže naročito:
 - a) ukupan iznos plaćen državi, odnosno jedinici lokalne samouprave;
 - b) ukupan novčani iznos po vrstama plaćanja i to:
 - naknade za korišćenje prava, dividende;
 - bonuse vezane uz ugovaranje, istraživanje i proizvodnju;
 - naknade za licence, zakupnine i druge naknade za licence i/ili koncesije, ostale naknade i plaćanja za unaprjeđenje infrastrukture;
 - c) ako se plaćanja vrše u skladu sa određenim projektom iskazuje se iznos plaćanja po vrstama iz tačke 2 ovog stava za svaki pojedinačni projekat kao i ukupan iznos plaćanja.
 10. Odnosni izvještaj dostavlja se Poreskoj upravi do 31.marta tekuće, za prethodnu poslovnu godinu.
 11. Matična pravna lica koja imaju zavisna prva lica od javnog interesa, a koja obavljaju djelatnost vađenja ruda i kamena, ili djelatnosti sječe šuma, takođe sastavljaju konsolidovani izvještaje o plaćanju naknade državi, odnosno jedinici lokalne samouprave.

Matično pravno lice nije dužno da sačini konsolidovani izvještaj za:

 - a) za male grupe, osim ako za člana grupe ima subjekta od javnog interesa;
 - b) za srednje grupe, osim ako za člana grupe ima subjekta od javnog interesa;
 - c) ako je zavisno pravno lice drugog matičnog pravnog lica sa sjedištem u Crnoj Gori.
 - d) Pravno lice, odnosno subjekat od javnog interesa, ne mora biti uključen u konsolidovani izvještaj o plaćanjima državi ili jedinici lokalne samouprave, ako:

- je matično pravno lice u značajnoj mjeri zbog ozbiljnih dugotrajnih ograničenja spriječeno da vrši prava na imovini tog pravnog lica ili na upravljanje tim pravnim licem;
 - podatke potrebne za sastavljanje konsolidovanog izvještaja o plaćanjima državi ili jedinici lokalne samouprave ne može pribaviti bez nesrazmjerno visokih troškova ili zbog znatnog kašnjenja;
 - se akcije/udjeli u tom pravnom licu drže isključivo radi preprodaje u kraćem roku.
- e) Odredba stava 4 ovoga člana primjenjuje se samo ako smetnje postoje u postupku konsolidacije.
12. Pravno lice koje emituje hartije od vrijednosti i druge finansijske instrumente sastavlja konsolidovane finansijske izvještaje koje dostavlja Komisiji za hartije od vrijednosti kao godišnje i kvartalne finansijske izvještaje.
13. Članovi upravnih i nadzornih organa pravnog lica kolektivno su odgovorni za sastavljanje i objavljivanje: godišnjih finansijskih izvještaja, izvještaja menadžmenta i izjave o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja, konsolidovanih finansijskih izvještaja, konsolidovanih izvještaja menadžmenta i konsolidovanih izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja.

IV. Poslovne knjige i sertifikacija računovođa

1. Pravna lica obavezno vode poslovne knjige u kojima se registruju sve poslovne transakcije, te vode njihovu evidenciju u poslovnim knjigama.
2. Poslovne knjige vodi i finansijske iskaze pravnog lica sastavlja lice određeno opštim aktom pravnog lica.
3. Pravno lice dužno je da na kraju poslovne godine popiše svu imovinu i obaveze.
4. Pravno lice dužno je da čuva poslovne knjige i to:
 - a. godišnje obračune zarada zaposlenih lica ili originalne isplatne liste za periode za koje se ne raspolaže godišnjim obračunima potpisanim od strane zaposlenih, trajno;
 - b. finansijski izvještaj (godišnji račun), glavnu knjigu i prateći dnevnik čuva najmanje deset godina, a pomoćne knjige i finansijske izvještaje za kraće izvještajne periode, najmanje pet godina;
 - c. knjigovodstvene isprave na osnovu kojih su vršena knjiženja čuvaju se najmanje pet godina, a prodajni i kontrolni blokovi, pomoćni obrasci i slična dokumentacija, kao i isprave koje se odnose na poslove platnog prometa u instituciji koja obavlja platni promet najmanje tri godine.
5. Zvanje serifikovanog računovođe može steći lice koje:
 - a. je položilo ispite utvrđene programom sertifikacije koji je utvrdilo Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova u skladu sa standardom obuke IFAC-a;
 - b. ima VIII nivo kvalifikacije obrazovanja;
 - c. ima tri godine radnog iskustva na računovodstvenim poslovima;
 - d. nije osuđivano za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva.

6. Odnosno zvanje stiče se polaganjem ispita pred Ministarstvom za finansije, odnosno pravnim lice kojem je povjereno vršenje tih poslova.

V. Procjena vrijednosti

1. Procjena vrijednosti je djelatnost istinite i objektivne procjene vrijednosti imovine pravnog i fizičkog lica i preduzetnika i to: nepokretnosti, mašina, uređaja i opreme, za potrebe računovodstvenih izvještaja i druge potrebe, u skladu sa metodologijom za procjenu vrijednosti imovine koju obavlja ovlašćeni procjenjivač.
2. Procjenu iz prethodne tačke može da vrši fizičko lice koje ima licencu izdatu od Ministarstva finansija.
3. Zvanja ovlašćenog procjenjivača može steći fizičko lice koje ima položen ispit pred Ministarstvom finansija, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova.
4. Ministarstvo finansija može izdati licencu za objavljivanje procjene vrijednosti imovine na zahtjev lica koje:
 - a. je steklo zvanje ovlašćenog procjenjivača;
 - b. ima VIII nivo kvalifikacije obrazovanja;
 - c. ima tri godine radnog iskustva na poslovima procjene vrijednosti imovine;
 - d. nije osuđivano za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova procjene vrijednosti imovine.
5. Ovlašćeni procjenjivač dužan je da prije početka vršenja poslova zaključi ugovor o obaveznom osiguranju od odgovornosti za štetu koju bi svojim radom magao da prouzrokuje licu za čije potrebe vrši procjenu vrijednosti imovine.

VI. Nadzor

1. Nadzor nad sprovođenjem zakona i podzakonskih akata vrši Minisatarstvo finansija i Poreska uprava.
2. Nadzor se vrši u skladu sa zakonom kojim se uređuje inspekcijski nadzor uz ovlašćenja:
 - a. tačnost razvrstavanja pravnih lica na mikro, mala, srednja i velika;
 - b. tačnost razvrstavanja grupa pravnih lica na male, srednje i velike;
 - c. da li pravna lica dostavljaju Poreskoj upravi godišnje finansijske iskaze, konsolidovane iskaze, izvještaj menadžmenta o poslovanju i konsolidovani izvještaj menadžmenta o poslovanju, u rokovima utvrđenim ovim zakonom i da li su objavljeni na propisan način;
 - d. da li je uz finansijske iskaze dostavljen i statistički aneks;
 - e. da li su finansijski iskazi i konsolidovani iskazi potpisani od strane odgovornog lica;
 - f. da li su pravna lica dostavila izvještaj o reviziji sa mišljenjem o obavljenoj reviziji u pisanom i elektronskom obliku Poreskoj upravi, u zakonom propisanom roku i da li je objavljen na propisan način;
 - g. da li su pravna lica iz člana 17 stav 1 ovog zakona dostavila Komisiji za hartije od vrijednosti godišnje i kvartalne finansijske iskaze u zakonom propisanom roku;

- h. da li su pravna lica iz člana 17 stav 4 ovog zakona dostavila Centralnoj banci, odnosno Agenciji godišnje i kvartalne finansijske iskaze u zakonom propisanom roku.

VII. Kaznene odredbe

Zakonom je propisano niz novčnih kazni za prekršaj pravnog lica (u rasponu od 500 do 16500 €), za odgovorno lice u pravnom licu (u rasponu od 50 do 2000€), za fizičko lice koje obavlja procjenu vrijednosti ako istu vrši, a nema zvanje ovlašćenog procjenjivača i licencu, odnosno ako prije početka vršenja poslova ne zaključi ugovor o obaveznom osiguranju od odgovornosti za štetu (u rasponu od 50 do 2000€).

VIII. Zaključne napomene

1. Podzakonska akta za sprovođenje ovog zakona donijeće se do 17.02.2017.godine, a do tada će se primjenjivati akta donijeta na osnovu Zakona o računovodstvu i reviziji.
2. Privredna društva su dužna da usklade svoje poslovanje sa odredbama ovog Zakona do 17.08.2017.godine.
3. Sa 17.08.2016.godine prestaju da važe odredbe Zakona o računovodstvu i reviziji (Sl. List RCG br.69/05 i Sl. List CG br.80/08 i 32/11) kojima se uređuje računovodstvo.

Pripremio:
Begović Branislav
Pravni savjetnik