

Измене Закона о рачуноводства и ревизији

1. Разлози за измену Закона о рачуноводству и ревизији и његове главне промене

Законом о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, број 111/2009) измењен је и допуњен Закон о рачуноводству и ревизији. Важећи Закон о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, број 46/06) ступио је на снагу 02. јуна 2006. године. Основни разлози за његову измену (кроз доношење Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији – у даљем тексту: Закон) су:

1. **Успостављање Регистра финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетника у Агенцији за привредне регистре** – овим се реализује закључак Владе Републике Србије од 16. јула 2009. године о потреби обједињеног поступка пријема, регистрације и обраде финансијских извештаја у Агенцији за привредне регистре (уместо досадашњег законског решења којим је било прописано да се финансијски извештаји достављају и Народној банци Србије и Агенцији за привредне регистре).

Министарство финансија предвиђа да ће привреда по основу укидања плаћања дуплих накнада уштедети износ од око 52 милиона динара, а по основу других трошкова који су произлазили из достављања ових извештаја на два места (поштарина, папир, време, ангажовање запослених на попуњавању образаца) очекује се смањење трошкова у привреди за додатних 40 милиона динара.

Сем тога, очекује се да ова измена допринесе рационализацији броја запослених на овим пословима ангажованих у обе институције за око 30%, што је у складу са мерама и политиком Владе Републике Србије.

Анализом упоредног законодавства сагледано је да се и у државама чланицама ЕУ спроводи где год је то могуће интегрисање разних регистара о свим пословним субјектима у јединствену информациону базу података - чиме се повећава транспарентност и правна сигурност и смањују трошкови како привредних субјеката, тако и државе. Према томе, извршеним изменама у вези са обједињавањем статусних регистара и регистра финансијских извештаја у једној институцији - Агенцији за привредне регистре, као и јавног објављивања финансијских извештаја на интернет страници Агенције урађено је усклађивање са праксом у ЕУ, I Директивом ЕУ и чл. 47. и 48. IV Директиве ЕУ.

На свом сајту Народна банка Србије је објавила обавештење о променама у вези са предајом финансијских извештај и давању података о бонитету правних лица и предузетника:

“Народна банка Србије обавештава све кориснике да је донет Закон о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији, којим је предвиђено да се почев од 1. јануара 2010. године послови који се односе на финансијске извештаје и бонитет из Народне банке Србије пренесу у Агенцију за привредне регистре, у којој ће бити успостављен Регистар

финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетника.

Агенција ће преузети од Народне банке комплетне базе финансијских извештаја и података о бонитету, као и методологију, савремену информациону технологију и специјализоване кадрове, и наставити започете активности с циљем даљег подизања квалитета финансијског извештавања у земљи и развоја услуга бонитета и њиховог прилагођавања савременим условима пословања.

Обједињавањем финансијских и статусних података, у Агенцији ће бити формирана јединствена информациона база о свим правним лицима и предузетницима у земљи, чиме ће свим заинтересованим корисницима, на једном месту, бити доступне потпуне и ажурне информације.

Почетак давања података из финансијских извештаја и услуга бонитета из Агенције за привредне регистре очекује се од 15. јануара 2010. године, а све детаљне информације о пријему и обради финансијских извештаја, као и о давању података из тих извештаја и услуга бонитета, биће доступне преко Интернет стране Агенције, www.apr.gov.rs, линк Финансијски извештаји и бонитет.

Народна банка Србије обавештава све кориснике да ће од понедељка, 28. децембра 2009. године – због измештања опреме информационог система – прекинути да даје податке из финансијских извештаја и услуге бонитета.”;

2. **Отклањање уочених недостатака у примени Закона о рачуноводству и ревизији и имплементација одређених одредби из нове VIII Директиве ЕУ у делу који уређује обављање ревизије и надзор над предузећима за ревизију, стварањем механизма који треба да утиче на побољшање квалитета ревизорских извештаја на трајној основи** - предвиђено је да контролу рада предузећа за ревизију и лиценцираних овлашћених ревизора, односно контролу квалитета обављених ревизија обављају Министарство финансија и Комора овлашћених ревизора.
Суштина измена огледа се и у чињеници да су постојећа законска решења непрецизна, поступци органа и странака у делу издавања и одузимања дозвола за обављање послова ревизије недоречени, а сам надзор од стране Министарства над радом предузећа за ревизију посебно у погледу изрицања мера надзора недовољно уређен и због тога тешко спроводив;
3. **Проширен је обим казних одредби ради увођења веће дисциплине у примени Закона о рачуноводству и ревизије** – циљ је да се и на овај начин утиче на подизање нивоа квалитета на тржишту пружања услуга ревизије;
4. **Усклађивање са одредбама других закона, а пре свега са законима који уређују тржиште хартија од вредности и инвестиционе фондове** - одређене надлежности из области коју регулише постојећи Закон о рачуноводству и ревизији, а које се односе на привредне субјекте над чијим пословањем контролу врши Комисија за хартије од вредности, пренете на Комисију за хартије од вредности (прописивање контног оквира и образаца финансијских извештаја за те субјекте).

Овим изменама и допунама извршено је и усклађивање са Законом о електронском документу („Службени гласник РС”, број 51/09). Извршене

су одређене техничке и термилошке измене у циљу боље и ефикасније примене овог закона.

Одредбом члана 197. став 2. *Устава Републике Србије*, прописано је да поједине одредбе закона само изузетно могу имати повратно дејство, ако то налаже општи интерес утврђен при доношењу закона. Одредбама чланова 43. и 44. *Закона* предвиђено је да се његове одредбе примењују од 01. јануара 2010. године. У конкретном случају реч је о ретроактивној примени одредби *Закона* које се односе на успостављање *Регистра финансијских извештаја у Агенцији за привредне регистре*. Рок за предају финансијских извештаја Агенцији је два месеца почевши од 1. јануара па све до 28. фебруара 2010. године. Реално је очекивати да највећи број привредних субјеката почиње да доставља финансијске извештаје у фебруару, међутим законски је дозвољено да достављање почне и од 1. јануара. Имајући у виду да је циљ ових измена да се привреда растерети непотребних трошкова и поступака везаних за достављање финансијских извештаја на два места сматра се да је оправдан општи интерес за ретроактивну примену ових одредби, односно за њихову примену од 01. јануара 2010. године, тј. да се од 1. јануара 2010. годишњи финансијски извештаји достављају само једном државном органу.

Разлози за доношење *Закона* по хитном поступку произилазе из чињенице да од 1. јануара 2010. године почиње пријем финансијских извештаја у *Агенцији за привредне регистре*. Недоношење *Закона* по хитном поступку значило би даље оптерећење привреде трошковима достављања финансијских извештаја на два места, као и трошковима објављивања финансијских извештаја у средствима јавног информисања или на сопственим интернет странама уместо достављања финансијских извештаја само *Агенцији за привредне регистре* и јавног објављивања финансијских извештаја на интернет презентацији *Агенције за привредне регистре*.

2. Приказ чланова *Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији*

Члан 1. *Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији*:

У *Закону о рачуноводству и ревизији* („Службени гласник РС”, број 46/06), у члану 1. став 2. после речи: „пензијским фондовима,” додају се речи: „инвестиционе фондове и друштва за управљање инвестиционим фондовима,”.

Објашњење:

Чланом 1. *Закона* мења се одредба члана 1. став 2. *Закона о рачуноводству и ревизији* тако што се прописује да се одредбе *Закона о рачуноводству и ревизији* примењују и на инвестиционе фондове и друштва за управљање инвестиционим фондовима, чиме је извршено усклађивање са одредбама *Закона о инвестиционим фондовима* („Службени гласник РС”, бр. 46/06 и 51/09).

Члан 2. *Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији*:

У члану 2. став 5. брише се.

У досадашњем ставу 6, који постаје став 5, реч: „матично” се брише, а реч: „правно лице које емитује хартије од вредности и друге финансијске

инструменте којима се тргује на организованом тржишту, као и сви издаваоци хартија од вредности и других финансијских инструмената” замењују се речима: „правно лице које јавном понудом издаје хартије од вредности или чијим се хартијама тргује на организованом тржишту хартија од вредности”.

Досадашњи став 7. постаје став 6.

Објашњење:

Чланом 2. Закона брисан је став 5. члана 2. Закона о рачуноводству и ревизији којим је предузетник био изузет од обавезе доношења општинских аката којим би уредио одређена питања вођења пословних књига. Став је обрисан јер је у супротности са другим одредбама Закона о рачуноводству и ревизији које прописују обавезу правним лицима и предузетницима да својим општинским актима уреде поједина питања у вези са вођењем пословних књига (одређују лица надлежна за вођење пословних књига, организују систем рачуноводства, усвајају рачуноводствене политике и др.).

Чланом 2. Закона у ставу 6. члана 2. Закона о рачуноводству и ревизији извршене су измене у смислу прецизнијег одређивања обвезника примене *Међународних стандарда финансијског извештавања*, као и усклађивања са законом који регулише тржиште хартија од вредности. Суштина је да су сва правна лица независно од величине, укључујући и мала правна лица обвезници примене *Међународних стандарда финансијског извештавања* ако јавном понудом издају или чијим се хартијама тргује на организованом тржишту хартија од вредности или ако састављају *консолидоване извештаје*. Остала мала правна лица и предузетници могу да одлуче да не примењују *МСФИ*, већ постојећи Правилник који је донео министар финансија. Мала затворена акционарска друштва не издају јавном понудом хартије од вредности, па према тома нису ни обвезници ревизије – то значи да она нису обавезна да примењују *Међународне стандарде финансијског извештавања*.

Члан 3. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 3. став 2. речи: „*МРС, МСФИ И МСР*” замењују се речима: „*превода основних текстова МРС, односно МСФИ*”, а после речи: „*овог члана*” додају се запета и речи: „*као и тумачења*”.

Додају се ст. 3. и 4, који гласе:

„Решење о утврђивању превода МСР из става 1. овог члана доноси министар финансија и то решење објављује у „Службеном гласнику Републике Србије”.

Основне текстове МРС, односно МСФИ из става 2. овог члана чине 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, односно усвојени, 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.”

Објашњење:

Чланом 3. Закона извршено је појашњење који се преводи *Међународних стандарда финансијског извештавања* објављују у „Службеном гласнику РС”. Министарство финансија је, у складу са споразумом Министарства финансија и *Фондације Комитета за међународне стандарде из Лондона*, добило право да објављује основне текстове превода *МСФИ*, без пратећих прилога и допунских објашњења који се објављују у комерцијалним издањима.

Члан 4. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 4. став 6. после речи: „овог члана” додају се запета и речи: „као и за стицање лиценце за обављање послова ревизије финансијских извештаја.”.

Објашњење:

Чланом 4. Закона прецизира се радно искуство потребно за добијање лиценце за обављање ревизије финансијских извештаја у смислу да се под радним искуством сматра и рад на одређено време у предузећу за ревизију за разлику од досадашњег решења које је подразумевало само рад на неодређено време. Лиценцу за рад издаје *Комора овлашћених ревизора*.

Члан 5. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 7. став 4. мења се и гласи:

„Ако правно лице има различите показатеље по критеријумима наведеним у ставу 2. овог члана, тако да не испуњава најмање два од наведених критеријума за разврставање из става 3. овог члана, то правно лице разврстава се као средње правно лице.”

У ставу 8. речи: „Народној банци Србије” замењују се речима: „Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција)”.

У ставу 9. речи: „Народне банке Србије” на оба места замењују се речима: „Агенције”.

У ставу 10. после речи: „пензијским фондовима,” додају се речи: „инвестициони фондови и друштва за управљање инвестиционим фондовима.”.

Објашњење:

Чланом 5. Закона измењен је и допуњен члан 7. Закона о рачуноводству и ревизији којим су прописани критеријуми за разврставање правних лица на мала, средња и велика ради дефинисања обавезе обима финансијског извештавања и обавезе ревизије финансијских извештаја.

Основни критеријуми за класификацију, односно разврставање обвезника на мала, средња и велика правна лица остали су непромењени.

Став 4. овог члана је замењен јер је био у супротности са ставом 3. у истом члану. Прецизира се и случај када је правно лице по једном критеријуму мало, по другом средње, а по трећем велико у смислу да се тада разврстава у категорију средњих правних лица. Дакле, отклањају се нејасноће у погледу критеријума за разврставање правних лица, с обзиром на то да су два критеријума у члану 7. Закона о рачуноводству и ревизији била супротна један другом. Дешавало се да исто правно лице применом критеријума из става 3. члана 7. буде мало, а применом критеријума из става 4. који се брише - велико. Критеријум који се брише није био

ни у складу са критеријумима које налаже IV Директива ЕУ. Овом изменом око 770 правних лица из категорије средњих прелази у категорију малих правних лица.

Прецизирање критеријума за одређивање величине правног лица било је неопходно како за потребе сагледавања обима финансијског извештавања, тако и са аспекта обавезности ревизије јер у Србији постоји значајна диспропорција између броја обвезника ревизије и броја ревизора. У оваквој ситуацији поставило се питање квалитета и начина обављања ревизије.

Према подацима Народне банке Србије број привредних субјеката који морају да ревидирају своје финансијске извештаје ревизије за 2009. годину је 6.556, а тренутно према подацима *Коморе овлашћених ревизора* расположив број лиценцираних овлашћених ревизора је 130 запослених у 40 предузећа за ревизију.

Према директивама ЕУ финансијски извештаји привредних друштава од јавног интереса треба да буду предмет ревизије, јер земље чланице Европске уније разврставају привредна друштва према њиховој величини која са степеном јавне одговорности показује висок степен корелације. Висина параметара у нашој земљи није усаглашена са висином параметара из IV Директиве ЕУ, док критеријуми углавном јесу. Применом параметара из Директиве ЕУ који су изузетно високи остао би мањи број привредних друштава у земљи разврстаних у категорију великих (346, уместо 925 колико их је сада) и средњих (1416 уместо 3520 колико их је сада), што значи да би велики број предузећа применом параметара ЕУ био разврстан у категорију малих (88.072 уместо 85.389 колико их је сада).

Из обавезе ревизије изузета су новооснована правна лица за годину у којој су основана, као и мала правна лица која не емитују хартије од вредности јавном понудом (затворена акционарска друштва све до тренутка док не пређу у отворена).

Као орган надлежан за пријем обавештења о разврставању одређена је *Агенција за привредне регистре* уместо Народне банке Србије.

Предвиђено је да се независно од величине великим правним лицем сматрају и инвестициони фондови и друштва за управљање инвестиционим фондовима.

Чланови 6 и 7. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 9. став 4. мења се и гласи:

„Рачуноводственом исправом сматра се и исправа достављена електронским путем, укључујући и електронску размену података између рачунара, у складу са законом.“

Став 5. мења се и гласи:

„Електронски документ - рачуноводствена исправа достављена електронским путем мора да буде потписана електронским потписом и потврђена електронском поруком између пошиљача и примаоца, у складу са законом.“

Став 7. мења се и гласи:

„За тачност пренесених порука одговоран је давалац услуга преноса података, односно посредник у обављању одговарајуће трансакције током електронске размене података између рачунара.“

У члану 10. став 3. мења се и гласи:

„Рачуноводствене исправе састављене у електронском облику на рачунару морају да имају електронски потпис особе која је исправу саставила или други ауторизовани електронски потпис.“

Објашњење:

Члановима 6. и 7. Закона измењени су члан 9. став 4, 5. и 7. и члан 10. став 3. Закона о рачуноводству и ревизији ради усклађивања са Законом о електронском потпису и Законом о електронском документу.

Члан 8. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 14. став 4. брише се.

Објашњење:

Чланом 8. Закона обрисан је став 4. у члану 14. Закона о рачуноводству и ревизији којим је било прописано да представништва која не обављају привредну делатност воде пословне књиге у складу са посебним прописима. Ова одредба стварала је забуну јер представништва у складу са законом о привредним друштвима не могу да обављају привредну делатност, а у складу са Законом о рачуноводству и ревизији и не воде пословне књиге, већ само одређене евиденције које су уређене пореским прописима.

Члан 9. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 15. став 2. тачка 1) речи: „берзе и брокерско-дилерска друштва,“ бришу се.

У тачки 2) тачка на крају замењује се тачком и запетом и додаје се тачка 3), која гласи:

„3) Комисија за хартије од вредности - за инвестиционе фондове и друштва за управљање инвестиционим фондовима, као и за берзе и брокерско-дилерска друштва.“

Објашњење:

Чланом 9. Закона измењен је и допуњен члан 15. Закона о рачуноводству и ревизији, тако што се Комисији за хартије од вредности даје у надлежност да прописује *Контни оквир за инвестиционе фондове и друштва за управљање инвестиционим фондовима*, као и *Контни оквир за берзе и брокерско-дилерска друштва*, чиме је извршено усклађивање са одредбама Закона о инвестиционим фондовима и прописима који уређују тржиште хартија од вредности.

Члан 10. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 17. став 2. после речи: „добровољним пензијским фондовима“ додаје се запета и речи: „инвестиционе фондове, друштва за управљање инвестиционим фондовима“.

Објашњење:

Чланом 10. Закона допуњују се одредбе члана 17. став 2. Закона о рачуноводству и ревизији којима се прописује да друштва за управљање инвестиционим фондовима не могу да повере вођење пословних књига привредним

друштвима, односно агенцијама чија је то делатност, већ морају да имају запослена лица која обављају те послове.

Члан 11. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 19. став 1. речи: „промене правне форме,” бришу се.

Објашњење:

Чланом 11. Закона мења се одредба члана 19. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији којом је прописано у којим све случајевима правно лице и предузетник врши попис имовине и обавеза. Обавеза вршења комплетног пописа би требало да буде усаглашена са обавезом састављања финансијских извештаја. Међутим, чланом 19. Закона о рачуноводству и ревизији била је прописана обавеза вршења комплетног пописа и у случају промене правне форме привредног субјекта иако у таквој ситуацији не постоји обавеза састављања финансијских извештаја. Отклањањем ове неусаглашености правно лице неће имати обавезу да у случају промене правне форме врши комплетан попис имовине и обавеза.

Члан 12. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 24. став 1. после речи: „децембра текуће године” додају се речи: „(у даљем тексту: редовни годишњи финансијски извештаји)”.

Став 2. мења се и гласи:

„Изузетно од става 1. овог члана, зависно правно лице чије матично правно лице са седиштем у иностранству има пословну годину различиту од календарске године, као и огранак из члана 1. став 5. овог закона, могу уз сагласност министра финансија, односно гувернера Народне банке Србије за правна лица (осим банака) из члана 26. став 2. овог закона, односно Комисије за хартије од вредности за правна лица из члана 26. став 3. овог закона, да састављају и приказују редовне годишње финансијске извештаје са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске.”

У ставу 3. речи: „или продаја,” запета испред речи: „односно на дан утврђен у уговору о продаји”, као и речи: „односно на дан утврђен у уговору о продаји”, бришу се.

Додаје се став 6, који гласи:

„Финансијски извештаји из ст. 3. и 5. овог члана сматрају се ванредним финансијским извештајима у смислу овог закона.”

Објашњење:

Чланом 12. Закона отклањене су одређене непрецизности у члану 24. Закона о рачуноводству и ревизији. Суштина ове измене је да се направи разлика између редовних финансијских извештаја који се састављају за текући извештајни период са стањем на дан 31. децембра текуће пословне године, од ванредних финансијских извештаја који се састављају приликом настанка статусних промена (спајање, подела и одвајање), као и у случају отварања и закључења стечаја и ликвидације.

Изоставља се обавеза састављања финансијских извештаја у случају продаје правног лица, јер нема економског, тржишног нити другог валидног разлога да се приликом продаје нпр. акција или удела састављају финансијски извештаји на дан

утврђен у уговору о продаји. Продаја акција и удела може да се дешава често, чак и свакодневно, у току године, што није разлог за састављање финансијских извештаја.

Члан 13. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 25. став 1. реч: „су” замењује се речју: „обухватају”.

После става 1. додаје се нови став 2, који гласи:

„Изузетно од става 1. овог члана, финансијски извештаји малих правних лица која нису обавезна да примењују МРС/МСФИ, односно која јавном понудом не издају хартије од вредности или чијим се хартијама не тргује на организованом тржишту хартија од вредности, као и финансијски извештаји предузетника обухватају: Биланс стања, Биланс успеха и Статистички анекс.”

Досадашњи ст. 2. до 5. постају ст. 3. до 6.

У досадашњем ставу 6, који постаје став 7, реч: „приказивање” замењује се речју: „састављање”, реч: „усвојене” замењује се речју: „примењене”, а речи: „став 7.” замењују се речима: „став 6.”.

Досадашњи став 7. постаје став 8.

Објашњење:

Чланом 13. Закона измењен је и допуњен члан 25. Закона о рачуноводству и ревизији. Изменама је прецизирано шта финансијски извештаји у смислу Закона о рачуноводству и ревизији обухватају, јер се поред сета финансијских извештаја дефинисаних у МСФИ: биланса стања, биланса успеха, извештаја о променама на капиталу, извештаја о новчаним токовима и напоменама саставља и посебан извештај за статистичке потребе - статистички анекс.

Прецизира се да финансијски извештаји малих правних лица и предузетника који нису обавезни да примењују МСФИ обухватају: биланс стања, биланс успеха и статистички анекс.

Такође је извршено техничко усклађивање јер су одредбе којима се уређује састављање финансијских извештаја садржане у одељку VII. Финансијски извештаји, а не у одељку IX.

Достављање финансијских извештаја који се састављају и достављају у прописаним роковима уређено је чланом 30. а достављање мишљења ревизора и измењених финансијских извештаја чланом 31.

Члан 14. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 26. став 1. мења се и гласи:

„Министар финансија прописује садржину и форму образаца финансијских извештаја за потребе јединственог информисања и статистичке обраде за привредна друштва, задруге, предузетнике и друга правна лица.”

Додаје се став 3, који гласи:

„Комисија за хартије од вредности прописује садржај и форму образаца финансијских извештаја за инвестиционе фондове, друштва за управљање инвестиционим фондовима и берзе и брокерско-дилерска друштва.”

Објашњење:

У члану 14. Закона извршена је измена и допуна члана 26. Закона о рачуноводству и ревизији, тако што се Комисији за хартије од вредности даје у

надлежност да прописује садржај и форму образаца финансијских извештаја за инвестиционе фондове, друштва за управљање инвестиционим фондovima, као и за берзе и брокерско-дилерска друштва.

Члан 15. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 27. став 3. речи: „имовине, односно” замењују се речима: „имовине и”.

Објашњење:

Чланом 15. Закона прецизирано је у члану 27. став 3. Закона о рачуноводству и ревизији да уколико вредности имовине и прихода матичног и зависних правних лица, не рачунајући интерне пласмане и потраживања, односно приходе матичног и зависних правних лица, у збиру чине мало правно лице, у смислу члана 7. Закона о рачуноводству и ревизији (члан 7. дефинише критеријуме за разврставање правних лица), не постоји обавеза да састављају и достављају консолидоване финансијске извештаје. Наведена одредба Закона о рачуноводству и ревизији није била прецизно написана. Наиме, није било јасно да ли оба критеријума за изузеће од састављања консолидованих финансијских извештаја морају бити задовољена или само један. Дилема је произилазила из употребљене речи "односно", која би у контексту могла да значи "или", тј. да је довољно да буде задовољен или критеријум висине прихода или критеријум вредности имовине. Изменом овог става прецизира се да оба критеријума морају бити испуњена да би се остварило изузеће.

Члан 16. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 28. став 4. мења се и гласи:

„Финансијски извештаји треба да буду потписани електронским потписом, у случају да су састављени и достављени у електронском облику, у складу са законом.”

Објашњење:

Чланом 16. Закона извршена је измена члана 28. став 4. Закона о рачуноводству и ревизији у циљу његовог усаглашавања са одредбама Закона о електронском документу.

Члан 17. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Назив поглавља „IX ДОСТАВЉАЊЕ, ОБЕЛОДАЊИВАЊЕ И ОБРАДА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА” мења се и гласи:

„IX ДОСТАВЉАЊЕ, РЕГИСТРАЦИЈА, ОБРАДА И ОБЕЛОДАЊИВАЊЕ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА И ПОДАТАКА О БОНИТЕТУ ПРАВНИХ ЛИЦА И ПРЕДУЗЕТНИКА”.

Објашњење:

У члану 17. Закона измењен је и допуњен наслов IX поглавља Закона о рачуноводству и ревизији, с обзиром да се овом поглављу поред одредби везаних за достављање, обелодањивање и обраду финансијских извештаја, додају и одредбе

везане за нови Регистар финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетника.

Чланови 18. и 19. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Члан 30. мења се и гласи:

„Правна лица, односно предузетници дужни су да редовне годишње финансијске извештаје за извештајну годину доставе Агенцији, најкасније до краја фебруара наредне године, осим ако посебним прописом није другачије уређено.

Правна лица из члана 24. став 2. овог закона, редовне годишње финансијске извештаје за извештајну годину достављају Агенцији у року од 60 дана од дана када су ти извештаји састављени.

Правна лица која састављају консолидоване финансијске извештаје (матична правна лица) дужна су да консолидоване финансијске извештаје за извештајну годину доставе Агенцији најкасније до 30. априла наредне године.

Правна лица, односно предузетници који састављају ванредне финансијске извештаје у складу са чланом 24. овог закона дужни су да их доставе Агенцији у року од 60 дана од дана када су ти извештаји састављени.”

Члан 31. мења се и гласи:

„Обвезници ревизије из члана 37. овог закона дужни су да уз редовне годишње финансијске извештаје, односно консолидоване финансијске извештаје из члана 30. ст. 1. и 3. овог закона, доставе Агенцији најкасније до 30. септембра:

- 1) одлуку о усвајању редовних годишњих финансијских извештаја, односно консолидованих финансијских извештаја;
- 2) извештај ревизора о обављеној ревизији редовних годишњих, односно консолидованих финансијских извештаја у складу са овим законом и међународним стандардима ревизије;
- 3) 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;
- 4) кориговане редовне годишње финансијске извештаје, односно кориговане консолидоване финансијске извештаје, усвојене од стране надлежног органа, ако садрже корекције у односу на достављене финансијске извештаје из члана 30. ст. 1. и 3. овог закона;
- 5) годишњи извештај о пословању, за правна лица за која је то посебним прописима уређено.

Изузетно од става 1. овог члана, правна лица из члана 24. став 2. овог закона уз редовне годишње финансијске извештаје, достављају документацију из става 1. овог члана најкасније у року од 90 дана од дана достављања редовног годишњег финансијског извештаја из члана 30. став 2. овог закона.”

Објашњење:

Члановима 18. и 19. Закона измењене су одредбе чланова 30. и 31. Закона о рачуноводству и ревизији. Циљ измене је прегледније обухватање одредби у вези са достављањем финансијских извештаја. Ове измене не представљају суштински нове одредбе у погледу рокова за достављање и врсту финансијских извештаја, већ

прецизирање досадашњих решења садржаних у закону и подзаконским актима. Новину представља достављање и обелодањивање одлуке о расподели добити, односно покрићу губитка ако је одлучено да се добит распоређује, односно да се врши покриће губитка. Захтев за јавним обелодањивањем предложене, односно спроведене расподеле добити прописан је чланом 50. IV Директиве ЕУ, а исте одредбе могу се наћи и упоредном законодавству Словеније и Хрватске.

Члан 20. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Члан 32. мења се и гласи:

„Примљене финансијске извештаје Агенција региструје у Регистру финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетника (у даљем тексту: Регистар финансијских извештаја).

Регистар финансијских извештаја води Агенција преко Регистратора именованог у складу са законом којим се уређује регистрација привредних субјеката.

Регистар финансијских извештаја је централна, јавна, јединствена електронска база података из финансијских извештаја из чл. 30. и 31. овог закона, као и података о бонитету правних лица и предузетника, на основу којих се сагледавају резултати пословања и финансијски положај правних лица и предузетника, као и привредна кретања у Републици Србији.

Агенција је дужна да финансијске извештаје из става 1. овог члана чува десет година.”

Објашњење:

Чланом 20. Закона уређује се да Агенција за привредне регистре преко Регистратора води Регистар финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетника. Дефинише се Регистар као централна, јавна, јединствена електронска база података из финансијских извештаја, као и података о бонитету правних лица и предузетника, на основу којих се сагледавају резултати пословања и финансијски положај правних лица и предузетника, као и привредна кретања у Републици Србији. У складу са овом изменом Агенција је дужна да све финансијске извештаје чува 10 година. У односу на досадашње решење рок чувања је скраћен са 20 на 10 година.

Имајући у виду природу и карактер података из финансијских извештаја рок од 10 година у којем би се чували изворни документи (у папирној форми) је рационалан и оправдан, утолико пре што се сви подаци из примљених финансијских извештаја уносе у електронске базе података, а изворни документи се скенирају и на тај начин биће сачувани и доступни у електронској форми и у периоду који је дужи од 10 година, јер ће се у тој форми чувати трајно.

Упоредна искуства земаља у окружењу такође указују да органи који примају финансијске извештаје у тим земљама, исте чувају у роковима који су компатибилни са предложеним роком од 10 година.

Члан 21. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Члан 33. мења се и гласи:

„Примљене финансијске извештаје Агенција обрађује и објављује податке из тих извештаја, на основу којих се сагледавају резултати пословања и финансијски положај правних лица и предузетника.

Агенција је за потребе вођења Регистра финансијских извештаја овлашћена да прибавља и користи податке од надлежних државних органа и институција.

На основу 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, даје мишљења о бонитету правних лица и предузетника и пружа друге услуге у складу са законом и другим прописима.

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

Агенција обезбеђује, у складу са законом и другим прописима, електронску повезаност Регистра финансијских извештаја са другим регистрима или базама података, који се воде у Републици Србији и изван Републике Србије, као и са другим корисницима, кроз телекомуникациону мрежу или путем компјутерских медија.”

Објашњење:

Чланом 21. Закона уређује послове Агенције за привредне регистре у вези са Регистром финансијских извештаја и података о бонитету правних лица.

У делу измена и допуна Закона којима се уређују питања из делокруга рачуноводства, односно финансијског извештавања правних лица најзначајнија измена и допуна односи се на обавезу достављања финансијских извештаја Агенцији за привредне регистре и формирање Регистра финансијских извештаја и података о бонитету правних лица у Агенцији.

Значајну новину представља и обавеза Агенције да на својим интернет страницама обелодањује податке о регистрованим финансијским извештајима и да свим заинтересованим корисницима без накнаде омогући на интернет страници увид у те финансијске извештаје.

Члан 22. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Члан 34. мења се и гласи:

„Агенција је дужна да на интернет страници Регистра финансијских извештаја објави регистроване редовне годишње финансијске извештаје и консолидоване финансијске извештаје обвезника ревизије из члана 37. овог закона, најкасније до 30. јуна, односно документацију из члана 31. овог закона најкасније до краја октобра, осим ако посебним прописом није друкчије уређено.

Изузетно, Агенција је дужна да редовне годишње финансијске извештаје обвезника ревизије, који се састављају у складу са чланом 24. став 2. овог закона, односно документацију из члана 31. овог закона, објави на интернет страници у року од 30 дана од дана достављања.

Агенција је дужна да без накнаде омогући корисницима увид у финансијске извештаје из ст. 1. и 2. овог члана на интернет страници Регистра финансијских извештаја за последње три извештајне године.”

Објашњење:

Чланом 22. Закона уводи се значајна новина у погледу објављивања финансијских извештаја на интернет презентацији Агенције за привредне регистре. Према досадашњем решењу правна лица-обвезници ревизије били су дужни да на свом WEB сајту или у средствима јавног информисања објаве финансијске извештаје. Ова одредба се није увек примењивала у пракси, захтевала је додатне трошкове привредних субјеката, а није ни била предвиђена санкција за необјављивање финансијских извештаја. С тим у вези, Агенција је дужна да на интернет страници Регистра објави финансијске извештаје обвезника ревизије и омогући корисницима бесплатан приступ сајту и увид у финансијске извештаје за три пословне године.

Чланови 23. и 24. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Члан 35. мења се и гласи:

„Ближе услове поступка пријема, контроле, регистрације, обраде и објављивања финансијских извештаја, начин вођења и садржину Регистра финансијских извештаја, као и давање података из тих извештаја, прописује министар финансија на предлог Агенције.

Ближе услове и начин прибављања података које Агенцији достављају други надлежни органи и давања података и мишљења о бонитету правних лица и предузетника, као и друге услуге које Агенција пружа у поступку вођења Регистра финансијских извештаја прописује министар финансија на предлог Агенције.”

Члан 36. мења се и гласи:

„Накнаде за регистрацију финансијских извештаја, давање података из Регистра финансијских извештаја, као и накнаде за друге услуге које Агенција пружа у поступку вођења Регистра финансијских извештаја на предлог Управног одбора Агенције утврђује Влада Републике Србије.”

Објашњење:

Члановима 23. и 24. Закона даје се надлежност министру финансија да подзаконским прописима ближе уреди питања дефинисана овим законом у вези са Регистром, с тим да накнаду за услуге које обавља Агенција утврђује Влада Републике Србије.

Члан 25. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 37. став 1. мења се и гласи:

„Ревизија редовних годишњих финансијских извештаја обавезна је за велика и средња правна лица, као и за мала правна лица која јавном понудом издају хартије од вредности или чијим се хартијама тргује на организованом тржишту хартија од вредности.”

После става 1. додају се нови ст. 2. и 3, који гласе:

„Ревизија консолидованих финансијских извештаја обавезна је за матична правна лица која састављају консолидоване финансијске извештаје у складу са чланом 27. овог закона.

Новооснована правна лица нису обвезници ревизије у години у којој су основана, осим ако посебним прописом није друкчије уређено.”

Досадашњи став 2. постаје став 4.

Досадашњи ст. 3. и 4. бришу се.

Објашњење:

Чланом 25. Закона прецизирани су обвезници ревизије у смислу да обавези ревизије финансијских извештаја не подлежу новооснована правна лица у години у којој су основана, као ни мала затворена акционарска друштва. Овакво решење доприноси смањењу трошкова новооснованих привредних друштава, за која се поуздано може утврдити величина тек након прве пословне године. Мала затворена акционарска друштва не издају јавном понудом хартије од вредности, па према тома нису ни обвезници ревизије.

Према томе, обвезници ревизије су сва велика и средња правна лица, као и мала правна лица ако јавном понудом издају хартије од вредности.

Из овог члана изостављене су одредбе којима је било прописано да порески орган може да врши контролу финансијских извештаја малих правних лица и предузетника, јер је ова норма сувишна, с обзиром да порески орган у поступку контроле у сваком случају врши контролу финансијских извештаја код свих правних лица независно од величине правног лица што је уређено *Законом о пореском поступку и пореској администрацији*. Овај одељак Закона о рачуноводству и ревизији се односи на ревизију, а порески орган свакако не врши ревизију, те овај став никако не треба да је у овом одељку.

Члан 26. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 38. став 1. мења се и гласи:

„Ревизија редовних годишњих финансијских извештаја и консолидованих финансијских извештаја обавља се у складу са овим законом, другим законима који уређују ревизију финансијских извештаја код појединих правних лица, Међународним стандардима ревизије (МСР) и Кодексом етике за професионалне рачуновође.”

Став 4. мења се и гласи:

„Лиценцирани овлашћени ревизори могу поједине послове у поступку ревизије да повере и другим лицима која су запослена у предузећу за ревизију, а која немају професионално звање у складу са овим законом, под условом да је њихов рад планиран и надзиран од стране лиценцираног овлашћеног ревизора.”

У ставу 7. речи: „став 1.” бришу се.

Став 14. мења се и гласи:

„Запослени у предузећу за ревизију дужни су да добијене податке и информације користе искључиво за потребе ревизије и не могу их саопштавати трећим лицима, осим у случајевима сумње на криминалне радње, у другим случајевима предвиђеним законом којим се уређује спречавања прања новца и финансирања тероризма, као и другим законима и у складу са МСР и Кодексом етике за професионалне рачуновође.”

У ставу 15. после речи: „односно пословне године” додају се запета и речи: „а изузетно нови уговор се може закључити и после истека овог рока уколико је раније закључени уговор раскинут у смислу става 19. овог члана, као и члана 46. став 2. овог закона”.

Став 16. мења се и гласи:

„Предузеће за ревизију дужно је да обезбеди у писаној форми сваке године потврду о независности у складу са чл. 40. и 45. овог закона којом потврђује своју независност, независност лиценцираних и овлашћених ревизора, као и лица из става 4. овог члана, од обвезника ревизије.”

Додају се ст. 17, 18. и 19, који гласе:

„Предузеће за ревизију дужно је да извештава орган управљања правног лица у којем врши ревизију финансијских извештаја, односно други надлежан орган (одбор за ревизију) о значајним питањима која се јављају у току ревизије, а посебно о значајним недостацима у функционисању система интерних контрола у процесу финансијског извештавања и да своје закључке и налазе уврсти у обавезни садржај писма руководству.

Предузеће за ревизију не може уговорене послове ревизије уступати другим предузећима за ревизију.

Уговор о ревизији се може раскинути када за то постоје оправдани разлози. Неслагање мишљења о рачуноводственом третману или ревизорским поступцима не сматрају се оправданим разлогом за раскид уговора.”

Објашњење:

Члан 26. Закона уређује одређена питања практичне обуке ревизора. Наиме, ревизију обављају запослени у предузећу за ревизију и пре него што стекну звање овлашћеног ревизора и лиценцу за обављање тих послова, што је, између осталог и услов за стицање професионалног звања. Због тога је неопходно прецизирати да само запослени у предузећу за ревизију могу учествовати у обављању ревизије, како би се избегло ангажовање неодговарајућих лица. Сходно *Међународним стандардима ревизије* на пословима ревизије могу бити ангажована лица са посебним знањима, као што су на пример актуари, проценитељи, ИТ експерти. Они могу бити запослени у предузећу за ревизију или ангажовани по основу уговора.

Уведена је у складу са захтевима VIII Директиве ЕУ чл. 39. и 40. обавеза предузећа за ревизију да извештава директора правног лица-наручиоца ревизије, односно други надлежан орган (одбор за ревизију) о значајним питањима која се јављају у току ревизије, а посебно о значајним недостацима интерне контроле у процесу финансијског извештавања, као и обавеза да сваке године у писаној форми потврди своју независност од правног лица код кога се врши ревизија.

У односу на постојеће законско решење овим изменама је обухватније уређено питање располагања информацијама до којих у поступку ревизије долазе лица која обављају ревизију. Према предложеним изменама обавеза коришћења података и информација искључиво за потребе ревизије се односи не само на овлашћене ревизоре, већ и на чланове ревизорског тима, који немају професионално звање и на све остале запослене у ревизији који долазе у контакт са подацима о пословању клијената.

Одредбе у вези раскидања већ закљученог уговора о ревизији преузете су из члана 36. VIII Директиве ЕУ.

Члан 27. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 41. додаје се став 2, који гласи:

„Правно лице које нема дозволу за обављање послова ревизије у складу са овим законом, не може користити у правном промету назив „ревизија”.”

Објашњење:

Чланом 27. Закона прецизира се да правно лице које нема дозволу за обављање послова ревизије у складу са овим законом, не може користити у правном промету у свом називу реч „ревизија”.”

Члан 28. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Члан 44. мења се и гласи:

„Предузеће за ревизију у року од 30 дана од дана добијања дозволе за обављање послова ревизије подноси захтев за чланство у Комори.

Предузеће за ревизију у року од 30 дана од дана уписа у евиденцију чланова Коморе подноси захтев за упис у Регистар предузећа за ревизију (у даљем тексту: Регистар).

Регистар води Министарство финансија, а подаци из Регистра доступни су на интернет презентацији Министарства финансија.

Регистар предузећа за ревизију садржи:

- 1) пословно име, адресу, матични број, ПИБ и правну форму;
- 2) контакт податке и интернет адресу;
- 3) адресу сваке канцеларије или повезаног лица у земљи и у иностранству;
- 4) име и регистарски број свих лиценцираних овлашћених ревизора који су запослени у предузећу за ревизију;
- 5) податке о оснивачима;
- 6) податке о директору, односно о члановима управног одбора;
- 7) податке о чланству у мрежи;
- 8) мере надзора.

Ближе услове и начин вођења регистра предузећа за ревизију уређује министар финансија.”

Објашњење:

Чланом 28. Закона извршена је допуна поступка уписа предузећа за ревизију у Регистар предузећа за ревизију који води Министарство. Наиме, досадашњим решењем није било прецизирано када предузеће за ревизију постаје члан Коморе овлашћених ревизора у смислу да ли предузеће прво постаје члан Коморе овлашћених ревизора па подноси захтев Министарству за добијање дозволе за обављање послова ревизије финансијских извештаја, или прво добије дозволу од Министарства па подноси захтев за чланство у Комори. Разматрајући наведени пропуст, предложено је да се ово питање прецизира тако да привредно друштво прво треба прво да добије дозволу за обављање послова ревизије од Министарства, па да поднесе захтев за чланство у Комори. Овом изменом уређено је да само предузећа која добију дозволу за обављање послова ревизије могу да буду чланови Коморе.

Прецизира се садржај Регистра предузећа за ревизију који је као јавни регистар доступан на интернет страници Министарства финансија. Поред података које садржи постојећи Регистар предузећа за ревизију, новину представљају подаци

о: чланству предузећа за ревизију у ревизорској мрежи, основаним канцеларијама, односно повезаним лицима у другим земљама, као и подаци о изреченим мерама надзора.

Члан 29. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 45. став 1. тачка 5) речи: „а у побочној линији до четвртог степена,” бришу се, тачка се замењује тачком и запетом и додаје се тачка б), која гласи:

„б) предузеће за ревизију и лиценцирани овлашћени ревизор ако има посредно власништво код правног лица код кога се обавља ревизија.”

Објашњење:

Чланом 29. Закона измењене су и допуњене одредбе члана 45. Закона о рачуноводству и ревизији којима су прописани случајеви у којима предузеће за ревизију, односно лиценцирани овлашћени ревизори не могу да обављају послове ревизије код обвезника ревизије.

Циљ ових измена је да се због потребе независности прецизирају случајеви у којима може бити угрожена независност ревизора, односно објективност ревизорског извештаја. Измена се по угледу на упоредно законодавство Хрватске и Словеније пре свега односи на ситуацију када су предузећа за ревизију, односно овлашћени ревизори преко повезаних предузећа индиректни власници правног лица које је наручилац ревизије.

Члан 30. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

После члана 47. додаје се члан 47а, који гласи:

„Члан 47а

Предузеће за ревизију је дужно да обавештава Министарство о променама свих чињеница и околности на основу којих је уписано у Регистар у року од осам дана од дана настанка промена, као и да најмање једном годишње до краја марта текуће године достави податке о:

- 1) имаоцима акција и удела у предузећу за ревизију, као и о стицању и промени власника акција, односно удела;
- 2) улагањима на основу којих је ревизорско друштво директно или индиректно стекло учешће у другом правном лицу;
- 3) променама статута или уговора о оснивању;
- 4) основици за утврђивање премије осигурања;
- 5) запосленима;
- 6) списку свих уговора о ревизији финансијских извештаја, по врстама ревизије, које је предузеће за ревизију закључило са обвезницима ревизије у протеклом обрачунском периоду, као и списку свих уговора о ревизији финансијских извештаја који су раскинути уз одговарајуће образложење, независно од тога која је страна раскинула уговор;
- 7) броју извештаја о ревизији које је потписао сваки лиценцирани овлашћени ревизор.

У годишњи извештај из става 1. тач. 1) до 7) овог члана укључују се сви подаци у периоду од 31. децембра претходне до 31. децембра текуће године.

На захтев Министарства, предузећа за ревизију су дужна да доставе и податке о броју планираних и остварених сати за сваког члана ревизорског тима и за сваку појединачну ревизију финансијских извештаја.

Начин извештавања, као и садржај извештаја из става 1. овог члана ближе уређује министар финансија.”

Објашњење:

Чланом 30. Закона уводи се нови члан 47а, којим се на прецизнији и свеобухватнији начин уводи обавеза редовног годишњег извештавања предузећа за ревизију, као и ванредног извештавања сваки пут када се промене подаци о предузећу који су већ објављени у Регистру предузећа за ревизију. Редовно годишње извештавање односи се на период 31. децембар претходне – 31. децембар текуће године, а ванредно – у року од осам дана од дана настанка догађаја који утиче на промену података.

Члан 31. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 48. став 1. тачка 1) мења се и гласи:

„1) оснивач донесе одлуку о престанку обављања делатности ревизије финансијских извештаја, као и у случајевима престанка привредног друштва у складу са законом којим се уређују привредна друштва;”.

У тачки 4) тачка се замењује тачком и запетом и додаје тачка 5), која гласи:

„5) предузеће за ревизију престане да испуњава један од услова из члана 40. став 2. овог закона, односно обавља ревизију супротно одредбама овог закона, а по том основу не отклони неправилности, односно не спроведе додатне мере у одређеном року које утврди надлежни орган.”

Објашњење:

Чланом 31. Закона измењене су и допуњене одредбе члана 48. Закона о рачуноводству и ревизији којима су прописани случајеви када се предузећу за ревизију одузима дозвола за рад. Тако се у односу на претходно решење, дозвола за рад предузећу за ревизију одузима и у случају када оснивач донесе одлуку о престанку обављања делатности ревизије финансијских извештаја, као и у случајевима престанка привредног друштва у складу са законом којим се уређују привредна друштва. Овим нацртом је предвиђено да се дозвола одузима и у случају када предузеће за ревизију престане да испуњава један од услова који представљају основ за добијање дозволе за рад, а по том основу не отклони неправилност, односно не спроведе додатне мере у одређеном року које утврди надлежни орган.

Члан 32. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 49. после речи: „субјеката” додају се речи: „и Комори ради брисања из чланства.”.

Објашњење:

Чланом 32. Закона прецизирано је да се решење којим је одузета дозвола за рад предузећу за ревизију, поред Агенције за привредне регистре, доставља и Комори овлашћених ревизора како би то предузеће за ревизију било брисано из чланства Коморе.

Члан 33. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 51. став 1. после тачке 8) додаје се тачка 8а), која гласи:

„8а) врши проверу квалитета обављених ревизија у складу са Кодексом етике за професионалне рачуновође и у складу са Методологијом коју утврди Комора;”.

Објашњење:

Чланом 33. Закона извршена је допуна члана 51. Закона о рачуноводству и ревизији којим су прописани послови које обавља Комора овлашћених ревизора. Овом допуном Комори је дато у надлежност да врши проверу квалитета обављених ревизија чланова Коморе у смислу да ли чланови Коморе обављају ревизију у складу са Кодексом етике за професионалне рачуновође и Методологијом коју утврди Комора. Ова провера је веома значајна јер од квалитета ревизорских извештаја зависи и поверење јавности у целу ревизорску професију.

Члан 34. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 55. став 7. после тачке 3) додаје се нова тачка 3а), која гласи:

„3а) изузетно од тачке 3) овог става, може да именује највише једну трећину чланова комисије за спровођење испита из члана 6. став 1. овог закона;”.

Објашњење:

Чланом 34. Закона ради ефикаснијег рада испитне комисије прописано је да Савет Коморе овлашћених ревизора може без сагласности Скупштине да именује 1/3 чланова испитне Комисије.

Члан 35. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 62. став 1. мења се и гласи:

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

Објашњење:

Чланом 35. Закона измењене су одредбе у вези са именовањем чланова Националне Комисије за рачуноводство. За разлику од досадашњег решења према којем су од седам чланова Комисије обавезно била два представника струковних удружења и један представник Народне банке Србије, новим решењем прецизира се да по један члан буде из Народне банке Србије и Комисије за хартије од вредности. Предложено је да се чланови бирају из редова стручних лица која поседују знања и праксу из области финансија, рачуноводства и ревизије. Циљ ове измене је да се прошири круг стручних лица која могу бити именована у чланство ове Комисије, како би се наставио њен даљи рад у случају када неко струковно удружење повуче свог представника, а не именује другог.

Члан 36. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Члан 63. мења се и гласи:

„Надзор над радом предузећа за ревизију врши Министарство преко овлашћених лица.

Надзор над радом предузећа за ревизију обавља се у просторијама Министарства и у просторијама предузећа за ревизију.

Надзор над радом предузећа за ревизију обухвата:

- 1) контролу да ли предузећа за ревизију испуњавају услов за издавање дозволе за обављање ревизије финансијских извештаја и упис у Регистар;*
- 2) контролу да ли лиценцирани овлашћени ревизори испуњавају услове за упис у одговарајуће регистре Коморе;*
- 3) контролу независности предузећа за ревизију и лиценцираног овлашћеног ревизора од наручиоца ревизије;*
- 4) праћење, прикупљање и проверу извештаја која су предузећа за ревизију дужна да достављају Министарству;*
- 5) контролу да ли предузећа за ревизију имају установљене и примењене интерне процедуре за обезбеђење система квалитета;*
- 6) да ли постоје разлози за одузимање дозволе за обављање послова ревизије предузећу за ревизију;*
- 7) увид у опште и појединачне акте, евиденције и другу документацију ради утврђивања чињеница и околности које су битне за вршење надзора;*
- 8) изрицање мера надзора у складу са овим законом.*

Надзор из става 1. овог члана може се вршити и на образложен захтев Коморе.

Предузећа за ревизију, као и Комора дужни су да доставе сву документацију неопходну за вршење надзора из става 1. овог члана, у року који одреди Министарство.

Предузеће за ревизију дужно је да омогући овлашћеном лицу Министарства приступ у службене просторије и потребне услове за вршење надзора, да му пружи сва тражена обавештења и стави на увид исправе и податке о пословању предузећа.”

Објашњење:

Чланом 36. Закона измењене су одредбе члана 63. Закона о рачуноводству и ревизији којима се ближе уређује надзор над предузећима за ревизију. Предложеним решењем прописано је да се надзор над радом предузећа за ревизију од стране овлашћеног лица Министарства може вршити како у просторијама Министарства, тако и у просторијама предузећа за ревизију. У досадашњем законском решењу под надзором се подразумевао само инспекцијски надзор у просторијама предузећа за ревизију. У складу са одредбама новог члана, надзор без обзира где се обавља (да ли у просторијама Министарства или у просторијама предузећа за ревизију) обухвата:

1. контролу да ли предузећа за ревизију испуњавају услов за издавање дозволе за обављање ревизије финансијских извештаја и упис у Регистар;
2. контролу да ли лиценцирани овлашћени ревизори испуњавају услове за упис у одговарајуће регистре Коморе;

3. контролу независности предузећа за ревизију и лиценцираног овлашћеног ревизора од наручиоца ревизије;
4. праћење, прикупљање и проверу извештаја која су предузећа за ревизију и Комора овлашћених ревизора дужни да достављају министарству;
5. контролу да ли предузећа за ревизију имају процедуре за успостављање система квалитета у складу са *Међународним стандардима ревизије*, да ли постоје разлози за одузимање дозволе за обављање послова ревизије предузећу за ревизију, увид у опште и појединачне акте, евиденције и другу документацију ради утврђивања чињеница и околности које су битне за вршење надзор, као и изрицање мера надзора у складу са *Законом о рачуноводству и ревизији*.

Члан 37. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

После члана 63. додају се чл. 63а, 63б и 63в, који гласе:

„Члан 63а

Овлашћено лице Министарства у поступку надзора може предузећу за ревизију да одреди следеће мере:

- 1) *да се утврђена неправилност, односно незаконитост отклони;*
- 2) *додатне мере;*
- 3) *да му одузме дозволу за обављање послова ревизије.*

Члан 63б

Овлашћено лице Министарства решењем налаже отклањање неправилности, односно незаконитости ако утврди да:

- 1) *предузеће за ревизију поступа супротно члану 45. овог закона;*
- 2) *предузеће за ревизију обавља делатност супротно члану 40. став 5. овог закона;*
- 3) *предузеће за ревизију поступа супротно члану 47а овог закона;*
- 4) *предузеће за ревизију не испуњава било који од услова за издавање дозволе за обављање послова ревизије;*
- 5) *предузеће за ревизију не обавља ревизију у складу са одредбама овог закона.*

Овлашћено лице Министарства утврђује рок за отклањање неправилности, односно незаконитости.

Члан 63в

Овлашћено лице Министарства може решењем да одреди додатну меру ако утврди да:

- 1) *предузеће за ревизију не поступа у складу са налогом за отклањање неправилности, односно незаконитости;*
- 2) *је против лиценцираног овлашћеног ревизора који у предузећу за ревизију обавља послове ревизије започет поступак за одузимање лиценце;*
- 3) *предузеће за ревизију у последње две године преко четири пута прекрши дужност правременог и правилног подношења извештаја, односно обавештавања, или на други начин омета обављање надзора над његовим пословањем.*

Додатном мером налаже се предузећу за ревизију да спроведе мере:

- 1) побољшања интерних процедура којима се обезбеђује квалитет обављања ревизије;*
- 2) промену интерне организације предузећа за ревизију;*
- 3) друге мере потребне за отклањање утврђених неправилности.”*

Објашњење:

Чланом 37. Закона уведени су нови чл. 63а, 63б и 63в. Закона о рачуноводству и ревизији.

Новим чланом 63а, ближе се уређује део надзорне функције из претходног члана који се односи на изрицање мера надзора. Мере које овлашћено лице Министарства у поступку надзора над радом предузећа за ревизију доноси, су у зависности од тежине повреда одредаба овог закона, разврстане у три групе. Прва група мера подразумева лакше повреде овог закона за које се доноси решење којим Министарство налаже надзираном предузећу за ревизију да отклони уочене недостатке и своје пословање усклади са законом. У случају да су у питању теже повреде одредби овог закона, Министарство може наложити и додатне мере (друга група мера) које предузеће за ревизију мора да предузме да би се његово пословање одвијало у складу са одредбама овог закона, с тим да непредузимање наложених мера у предвиђеном року низоставно води ка најтежој од свих мера надзора, тј. до одузимања дозволе за обављање послова ревизије (трећа група мера). Овакво уређење надзора смањује дискреционо право надзорног органа, односно овлашћеног лица у надзору у погледу вођења поступка и доношења аката којима се окончава поступак надзора.

Новим члановима 63б и 63в ближе се описују радње, чијим предузимањем предузеће за ревизију чини лакше, односно теже повреде одредаба овог закона, због којих се од стране овлашћеног лица Министарства предузимају мере надзора из члана 63а Закона.

Чланови 38. и 39. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Члан 65. брише се.

Члан 66. мења се и гласи:

„Против решења из члана 63б став 1. и члана 63в став 1. може се изјавити жалба министру финансија у року од 15 дана од дана достављања решења.

Жалба на решење из члана 63б став 1. и члана 63в став 1. не одлаже извршење.

Министар финансија дужан је да у року од 30 дана од дана пријема жалбе решењем одлучи о жалби.

Против коначног решења из члана 63б став 1. и члана 63в став 1. и решења из става 3. овог члана не може се покренути управни спор.”

Објашњење:

Члановима 38. и 39. Закона извршено је брисање члана 65. и извршене су измене и допуне члана 66. Закона о рачуноводству и ревизији, којима су ближе прописане врсте аката која се доносе у поступку надзора и њихово правно дејство. Циљ ових корекција је да се део управног поступка који се односи на врсту аката и

њихово правно дејство прилагоди предложеним изменама постојећег законског решења у делу надзора над радом предузећа за ревизију.

Чланови 40. и 41. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

У члану 68. после тачке 11) додаје се тачка 11а), која гласи:

„11а) не састави финансијске извештаје у складу са чланом 24. овог закона;”.

У тачки 12) број: „31” замењује се бројем: „30”.

После тачке 12) додаје се тачка 12а), која гласи:

„12а) у роковима не достави прописану документацију из члана 31. овог закона;”.

Тачка 13) брише се.

У тачки 14) речи: „ст. 1. и 5.” замењују се речима: „ст. 1, 2. и 5.”

Тачка 15) мења се и гласи:

„15) онемогући овлашћеном ревизору изабраног предузећа за ревизију да присуствује седници скупштине, односно другог органа, приликом усвајања годишњих финансијских извештаја и да добија сва потребна обавештења и документа које добијају чланови органа управљања за ту седницу (члан 38. став 12);”.

После тачке 15) додају се тач. 16), 17) и 18), које гласе:

„16) онемогући овлашћеном ревизору да изврши увид у сва документа, пословне књиге и обрачуне и да од чланова органа управљања и руководства правног лица захтева и добије сва додатна објашњења неопходна за обављање ревизије (члан 38. став 13);

17) је обвезник ревизије у смислу овог закона, а не закључи уговор о ревизији са предузећем за ревизију у року из члана 38. став 15. овог закона;

18) раскине уговор о ревизији због разлога који се у смислу члана 38. став 19. не сматра оправданим разлогом за раскид уговора о ревизији.”

После члана 68. додају се чл. 68а и 68б, који гласе:

„Члан 68а

Новчаном казном од 100.000 до 3.000.000 динара казниће се за привредни преступ предузеће за ревизију ако:

1) обавља ревизију супротно члану 38. овог закона;

2) се не осигура од ризика од одговорности за штету коју може проузроковати погрешно изражено ревизорско мишљење лиценцираног овлашћеног ревизора (члан 40. став 3);

3) обавља ревизију супротно члану 40. став 5. овог закона;

4) обавља ревизију супротно члану 45. овог закона;

5) поступи супротно члану 46. овог закона;

6) поступи супротно члану 47. овог закона;

7) ако не достави прописане податке из члана 47а овог закона.

За радње из става 1. овог члана казниће се за привредни преступ и одговорно лице у правном лицу, новчаном казном од 5.000 до 150.000 динара.

Члан 68б

Новчаном казном од 500 до 50.000 динара казниће се за прекршај овлашћени ревизор ако:

- 1) поступа супротно члану 38. став 14. овог закона;*
- 2) обавља ревизију супротно члану 45. став 1. тач. 3) до б) овог закона.”*

Објашњење:

Члановима 40. и 41. Закона извршене су измене и допуне члана 68. Закона о рачуноводству и ревизији, којим су прописане казнене одредбе. Овим изменама и допунама извршено је проширивање обима казних одредби ради увођења веће дисциплине у примени Закона о рачуноводству и ревизији, са циљем да се и на овај начин утиче на подизање нивоа квалитета финансијског извештавања. Казнене одредбе су односу на постојеће законско решење далеко обухватније и њима се санкционише већи број радњи које имају карактер привредног преступа, односно прекршаја. Казнене одредбе су приказане на систематичнији начин него у постојећем закону (подељене су у четири члана, у зависности на кога се односе, тј. да ли је учинилац кажњивог дела правно лице, предузеће за ревизију, овлашћени ревизор или предузетник).

Чланови 42. до 46. Закона о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији:

Правна лица која су основана у 2009. години нису обвезници ревизије у 2009. години, као и мала правна лица која јавном понудом не издају хартије од вредности или чијим се хартијама не тргује на организованом тржишту хартија од вредности, осим ако посебним прописом није друкчије уређено.

Одредбе члана 5. ст. 2. и 3, чл. 18. до 24. и члана 44. став 1. овог закона примењиваће се од 1. јануара 2010. године.

Одредбе члана 44. Закона о регистрацији привредних субјеката („Службени гласник РС”, бр. 55/04 и 61/05) и члана 54. Закона о платном промету („Службени лист СРЈ”, бр. 3/02 и 5/03 и „Службени гласник РС”, бр. 43/04 и 62/06), престају да важе 1. јануара 2010. године.

Одредбе члана 77. став 2. тач. 13) и 14) Закона о регистрацији привредних субјеката („Службени гласник РС”, бр. 55/04 и 61/05) престају да важе даном почетка примене акта Владе из члана 24. овог закона.

Даном ступања на снагу овог закона, Агенција преузима предмете, документацију, архиву, базе података, средства за рад, потребан број запослених, као и део информационог система и неопходну информатичко технолошку опрему, које је Народна банка Србије користила за обављање послова пријема и обраде финансијских извештаја и вођења регистра података о бонитету правних лица и предузетника.

Преузимање предмета, документације, архиве, база података, средстава за рад, потребног броја запослених, као и дела информационог система и неопходне информатичко технолошке опреме Народне банке Србије, из става 1. овог члана, извршиће се на основу споразума између Народне банке Србије и Агенције.

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

Објашњење:

Члановима 42. до 46. *Закона* прописане су прелазне и завршне одредбе *Закона о рачуноводству и ревизији* јер се одређене одредбе у вези са Регистром финансијских извештаја примењују од 1. јануара 2010. године. Такође је предвиђено да правна лица која су основана у 2009. години нису обвезници ревизије у 2009. години, као ни мала правна лица која јавном понудом не издају хартије од вредности или чијим се хартијама не тргује на организованом тржишту хартија од вредности, осим ако посебним прописом није друкчије уређено.

Предложено је ступање на снагу *Закона* наредног дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије”, како би се закон донео по хитном поступку.

Закон ступа на снагу наредног дана од дана објављивања зато што је неопходно да се у кратком року формира Регистар финансијских извештаја и именује регистратор, као и да се изврши преузимање постојећих ресурса (софтверска решења, методологије, кадрови, архива, базе података и др.) из Одељења за регистре Народне банке Србије у *Агенцију за привредне регистре*.