

# ZAKON

## O RAČUNOVODSTVU I REVIZIJI

### I. OSNOVNE ODREDBE

#### 1. Predmet uređivanja i primena zakona

##### Član 1.

Ovim zakonom uređuje se način vođenja poslovnih knjiga, priznavanje i procenjivanje imovine i obaveza, prihoda i rashoda, sastavljanje, prikazivanje, dostavljanje, obelodanjivanje i obrada godišnjih finansijskih izveštaja, uslovi i način vršenja revizije finansijskih izveštaja i interna revizija.

Odredbe ovog zakona odnose se na privredna društva, zadruge, banke i druge finansijske organizacije, društva za osiguranje, davaoce finansijskog lizinga, dobrovoljne penzijske fondove, društva za upravljanje dobrovoljnim penzijskim fondovima, berze i brokersko – dilerska društva i druga pravna lica (u daljem tekstu: pravna lica).

Odredbe ovog zakona odnose se i na fizička lica koja samostalno obavljaju privrednu delatnost radi sticanja dobitka, a koja poslovne knjige vode po sistemu dvojnog knjigovodstva (u daljem tekstu: preduzetnici), ako posebnim propisima nije drukčije uređeno.

Odredbe ovog zakona odnose se i na pravna lica i druge oblike organizovanja koje je pravno lice osnovalo u inostranstvu, ako za njih propisima tih država nije utvrđena obaveza vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih izveštaja.

Odredbe ovog zakona odnose se i na ogranke i druge organizacione delove stranih pravnih lica sa sedištem u inostranstvu, koji obavljaju privrednu delatnost u Republici Srbiji, ako posebnim propisima nije drukčije uređeno.

Banke i druge finansijske organizacije, kao i društva za osiguranje, koji su osnivači pravnih lica sa sedištem u inostranstvu, dužni su da na zahtev Narodne banke Srbije obezbede podatke na osnovu kojih se može sagledati poslovanje tih pravnih lica.

Odredbe ovog zakona ne odnose se na budžete i korisnike budžetskih sredstava, crkve i verske zajednice, kao i na organizacije obaveznog socijalnog osiguranja, ako posebnim propisima nije drukčije uređeno.

#### 2. Zakonska, profesionalna i interna regulativa

##### Član 2.

Pravna lica i preduzetnici dužni su da vođenje poslovnih knjiga, priznavanje i procenjivanje imovine i obaveza, prihoda i rashoda, sastavljanje,

prikazivanje, dostavljanje, obelodanjivanje i reviziju finansijskih izveštaja, kao i internu reviziju vrše u skladu sa zakonskom, profesionalnom i internom regulativom.

Pod zakonskom regulativom podrazumevaju se zakoni i podzakonski propisi koji se donose za izvršavanje zakona.

Pod profesionalnom regulativom podrazumevaju se Okvir za pripremanje i prikazivanje finansijskih izveštaja; Međunarodni računovodstveni standardi – MRS (International Accounting Standards – IAS), odnosno Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja – MSFI (International Financial Reporting Standards – IFRS), tumačenja koja su sastavni deo standarda, Međunarodni standardi revizije – MSR (International Standards on Auditing – ISA) i Kodeks etike za profesionalne računovođe (Code of Ethics for Professional Accountants).

Pod internom regulativom podrazumevaju se opšti akti koje donosi pravno lice, odnosno preduzetnik, a koji sadrže posebna uputstva i smernice za vođenje poslovnih knjiga, računovodstvenu politiku za priznavanje, procenjivanje imovine i obaveza, prihoda i rashoda, uputstva i smernice za usvajanje, dostavljanje i obelodanjivanje finansijskih izveštaja, kao i druga pitanja vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih izveštaja za koja je ovim zakonom propisano da se uređuju opštim aktom pravnog lica, odnosno preduzetnika, u skladu sa zakonskom i profesionalnom regulativom.

Preduzetnik može, ali ne mora, da donosi opšta akta iz stava 4. ovog člana.

Malo pravno lice i preduzetnik može, a veliko pravno lice, srednje pravno lice, matično pravno lice koje u skladu sa zakonom sastavlja konsolidovane finansijske izveštaje, pravno lice koje emituju hartije od vrednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na organizovanom tržištu, kao i svi izdavaoci hartija od vrednosti i drugih finansijskih instrumenata, obavezno primenjuju MRS, odnosno MSFI.

Ministar nadležan za poslove finansija (u daljem tekstu: ministar finansija), propisuje način priznavanja, merenja i procenjivanja imovine i obaveza, prihoda i rashoda malih pravnih lica i preduzetnika, koji ne primenjuju MRS, odnosno MSFI, u skladu sa zakonskom i profesionalnom regulativom.

### **3. Prevod i objavljivanje profesionalne regulative**

#### **Član 3.**

Prevod, objavljivanje i usklađivanje MRS, MSFI i MSR u skladu sa preporukama Međunarodne federacije računovođa (IFAC), Odbora za međunarodne računovodstvene standarde (IASB) i Komiteta za međunarodnu praksu revizije (IAPC), vrše pravna lica, odnosno organi koji od odgovarajućeg organa Međunarodne federacije računovođa (IFAC) dobiju pravo za prevod i objavljivanje.

Rešenje o utvrđivanju MRS, MSFI i MSR iz stava 1. ovog člana donosi ministar finansija i to rešenje objavljuje u "Službenom glasniku Republike Srbije"

#### **4. Ovlašćeni revizor i ovlašćeni interni revizor**

##### **Član 4.**

U cilju zaštite javnog interesa u vezi sa finansijskim izveštavanjem, ovim zakonom se utvrđuje profesionalno zvanje ovlašćeni revizor i ovlašćeni interni revizor.

Ovlašćeni revizor je nezavisno profesionalno lice koje obavlja reviziju i odgovara za pravilnost obavljanja revizije, sastavljanje izveštaja o reviziji i izražavanje revizorskog mišljenja u skladu sa Međunarodnim standardima revizije i ovim zakonom.

Profesionalno zvanje ovlašćeni revizor može da stekne lice koje ima visoku školsku spremu, radno iskustvo na poslovima eksterne revizije finansijskih izveštaja ili interne revizije u trajanju od tri godine, odnosno tri godine radnog iskustva kao rukovodilac na poslovima računovodstva, položen ispit za sticanje ovog profesionalnog zvanja i koje nije osuđivano za krivična dela koja ga čine nedostojnim za obavljanje ovih poslova.

Ovlašćeni interni revizor je lice koje ima odgovarajuće profesionalno zvanje stečeno u skladu sa ovim zakonom.

Profesionalno zvanje ovlašćeni interni revizor može da stekne lice koje ima visoku školsku spremu, radno iskustvo na poslovima eksterne revizije finansijskih izveštaja ili interne revizije, u trajanju od tri godine, odnosno radno iskustvo u trajanju od pet godina na poslovima računovodstva, položen ispit za sticanje ovog profesionalnog zvanja i koje nije osuđivano za krivična dela koja ga čine nedostojnim za obavljanje ovih poslova.

Pod radnim iskustvom za polaganje ispita za sticanje profesionalnih zvanja iz st. 3. i 5. ovog člana smatra se iskustvo stečeno u radnom odnosu na neodređeno ili na određeno vreme.

O stečenom profesionalnom zvanju iz st. 3. i 5. ovog člana izdaje se sertifikat od strane Komore ovlašćenih revizora (u daljem tekstu: Komora), u skladu sa ovim zakonom.

#### **5. Sprovođenje ispita za sticanje profesionalnih zvanja**

##### **Član 5.**

Polaganje ispita za sticanje profesionalnog zvanja iz člana 4. stav 1. ovog zakona vrši se po programu koji utvrđuje Komora.

Na program iz stava 1. ovog člana saglasnost daje ministar finansija.

Rešenje o davanju saglasnosti iz stava 2. ovog člana objavljuje se u "Službenom glasniku Republike Srbije".

## **Član 6.**

Organizovanje polaganja ispita za sticanje profesionalnih zvanja iz člana 4. stav 1. ovog zakona vrši Komora. Za sprovođenje ispita Komora obrazuje posebnu komisiju.

Komora, strukovno udruženje ili drugo pravno lice može da organizuje obuku za polaganje ispita za sticanje profesionalnih zvanja iz stava 1. ovog člana, kao i stručno usavršavanje lica koja imaju sertifikat o tim zvanjima, u skladu sa međunarodnim smernicama i zahtevima za edukaciju profesionalnih računovođa.

## **6. Razvrstavanje pravnih lica**

### **Član 7.**

Pravna lica, u smislu ovog zakona, razvrstavaju se na mala, srednja i velika, u zavisnosti od prosečnog broja zaposlenih, godišnjeg prihoda i vrednosti imovine utvrđene na dan sastavljanja finansijskih izveštaja u poslovnoj godini.

U srednja pravna lica razvrstavaju se ona pravna lica koja na dan sastavljanja finansijskih izveštaja ispunjavaju najmanje dva od sledećih kriterijuma:

1) da je prosečan broj zaposlenih u godini za koju se podnosi godišnji izveštaj od 50 do 250;

2) da je godišnji prihod od 2.500.000 EUR do 10.000.000 EUR u dinarskoj protivvrednosti;

3) da je prosečna vrednost poslovne imovine (na početku i na kraju poslovne godine) od 1.000.000 EUR do 5.000.000 EUR u dinarskoj protivvrednosti.

Pravna lica koja imaju niže od najnižih iznosa u pokazateljima kod najmanje dva od navedenih kriterijuma iz stava 2. ovog člana, razvrstavaju se u mala pravna lica, a pravna lica koja imaju veće iznose od najvećih u pokazateljima kod najmanje dva od navedenih kriterijuma iz stava 2. ovog člana, razvrstavaju se u velika pravna lica.

U srednja pravna lica razvrstavaju se i pravna lica koja imaju veće iznose od najvećih pokazatelja kod jednog od kriterijuma navedenih u stavu 2. ovog člana.

Razvrstavanje u skladu sa navedenim kriterijumima vrši pravno lice samostalno na dan sastavljanja finansijskih izveštaja i dobijene podatke koristi za narednu poslovnu godinu.

Novoosnovana pravna lica razvrstavaju se, u smislu stava 2. ovog člana, na osnovu podataka iz finansijskih izveštaja tekuće poslovne godine i broja meseci poslovanja, a utvrđeni podaci koriste se za tekuću i narednu poslovnu godinu.

Prosečan broj zaposlenih izračunava se tako što se ukupan zbir zaposlenih krajem svakog meseca, uključujući i zaposlene u inostranstvu, podeli sa brojem meseci.

Obaveštenje o razvrstavanju, u smislu ovog zakona, pravno lice dužno je da, uz finansijski izveštaj za prethodnu poslovnu godinu, dostavi Narodnoj banci Srbije koja verifikuje dostavljeno obaveštenje o razvrstavanju.

Ako pravno lice odbije da obaveštenje o razvrstavanju uskladi sa zahtevom Narodne banke Srbije, u narednoj poslovnoj godini koriste se podaci o veličini pravnog lica utvrđeni od strane Narodne banke Srbije.

Nezavisno od kriterijuma iz stava 2. ovog člana, banke i druge finansijske organizacije, društva za osiguranje, davaoci finansijskog lizinga, dobrovoljni penzijski fondovi, društva za upravljanje dobrovoljnim penzijskim fondovima, berze i brokersko – dilerska društva, smatraju se velikim pravnim licima, a preduzetnici malim pravnim licima.

## **II. ORGANIZACIJA RAČUNOVODSTVA I RAČUNOVODSTVENE ISPRAVE**

### **1. Organizacija računovodstva**

#### **Član 8.**

Pravna lica i preduzetnici opštim aktom, u skladu sa ovim zakonom, uređuju organizaciju računovodstva na način koji omogućava sveobuhvatno evidentiranje, kao i sprečavanje i otkrivanje pogrešno evidentiranih poslovnih promena, uređuju interne računovodstvene kontrolne postupke, utvrđuju računovodstvene politike, određuju lica koja su odgovorna za zakonitost i ispravnost nastanka poslovne promene i sastavljanje i kontrolu računovodstvenih isprava o poslovnoj promeni, uređuju kretanje računovodstvenih isprava i utvrđuju rokove za njihovo dostavljanje na dalju obradu.

Pravno lice i preduzetnik koji vrši obradu podataka na računaru dužan je da koristi standardni računovodstveni softver koji omogućava funkcionisanje sistema internih računovodstvenih kontrola i onemogućava brisanje proknjiženih poslovnih promena.

Unos podataka u poslovne knjige organizuje se tako da omogućí:

- 1) kontrolu ulaznih podataka;
- 2) kontrolu ispravnosti unetih podataka;
- 3) uvid u promet i stanje računa glavne knjige;
- 4) uvid u hronologiju obavljenog unosa poslovnih promena;
- 5) čuvanje i korišćenje podataka.

### **2. Računovodstvene isprave**

#### **Član 9.**

Knjiženje poslovnih promena na imovini, obavezama i kapitalu, prihodima i rashodima vrši se na osnovu računovodstvenih isprava, koje mogu biti u pisanom ili elektronskom obliku.

Računovodstvena isprava predstavlja pisani dokaz o nastaloj poslovnoj promeni i obuhvata sve podatke potrebne za knjiženje u poslovnim knjigama tako da se iz računovodstvene isprave može saznati osnov i vrsta poslovne promene i koja je potpisana od strane lica koja su ovlašćena za sastavljanje i kontrolu računovodstvenih isprava.

Fotokopija računovodstvene isprave je osnov za knjiženje poslovne promene, pod uslovom da je na njoj navedeno mesto čuvanja originalne isprave, sa potpisom odgovornog lica.

Računovodstvenom ispravom smatra se i isprava dobijena telekomunikacionim putem, uključujući i elektronsku razmenu podataka između računara u skladu sa odgovarajućim standardima iz ove oblasti.

Računovodstvena isprava poslata telekomunikacionim putem mora da bude potpisana digitalnim potpisom, u skladu sa zakonom i potvrđena elektronskom porukom na osnovu ugovora koji je potpisan između pošiljaoca i primaoca.

Pošiljalac je odgovoran da podaci na ulazu u telekomunikacioni sistem budu zasnovani na računovodstvenim ispravama, kao i za čuvanje originalne isprave.

Za tačnost prenesenih poruka odgovoran je davalac usluga, odnosno posrednik u obavljanju EDI (Electronic Data Interchange) transakcije.

### **3. Odgovornost za sastavljanje računovodstvenih isprava**

#### **Član 10.**

Lica odgovorna za sastavljanje i kontrolu računovodstvenih isprava svojim potpisom, u pisanom ili elektronskom obliku, potvrđuju da je računovodstvena isprava potpuna, istinita, računski tačna i da prikazuje poslovnu promenu.

Kontrolu računovodstvenih isprava ne mogu da vrše lica koja su zadužena materijalnim stvarima (vrednostima) na koje se isprave odnose.

Računovodstvene isprave sastavljene na računaru mogu da imaju elektronski potpis osobe koja je ispravu sastavila ili autorizovan digitalni potpis.

### **4. Rokovi dostavljanja računovodstvenih isprava i rokovi knjiženja**

#### **Član 11.**

Lica koja sastavljaju i vrše prijem računovodstvenih isprava, dužna su da potpisanu ispravu i drugu dokumentaciju u vezi sa nastalom promenom dostave računovodstvu odmah po izradi, odnosno prijemu, a najkasnije u roku od tri dana od dana kada je poslovna promena nastala, odnosno u roku od tri dana od datuma prijema.

Lica koja vode poslovne knjige, posle sprovedene kontrole primljenih računovodstvenih isprava, dužna su da računovodstvene isprave proknjiže u poslovnim knjigama narednog dana, a najkasnije u roku od pet dana od dana prijema.

### **III. POSLOVNE KNJIGE**

#### **1. Pojam i vrste poslovnih knjiga**

##### **Član 12.**

Poslovne knjige predstavljaju jednoobrazne evidencije o stanju i promenama na imovini, obavezama i kapitalu i prihodima i rashodima pravnih lica i preduzetnika.

Poslovne knjige jesu dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige.

Dnevnik i glavna knjiga vode se po sistemu dvojnog knjigovodstva.

##### **Član 13.**

Dnevnik je poslovna knjiga u koju se poslovne promene unose prema redosledu njihovog nastanka, odnosno prema redosledu prijema računovodstvene isprave.

Glavna knjiga je potpuni skup računa, sa svojstvom ravnoteže, za sistematsko obuhvatanje stanja i promena na imovini, obavezama, kapitalu, prihodima i rashodima i koja je podloga za sastavljanje finansijskih izveštaja.

Pomoćne knjige su analitičke evidencije koje se vode za nematerijalna ulaganja, nekretnine, postrojenja i opremu, investicione nekretnine, dugoročne finansijske plasmane, zalihe, potraživanja, gotovinu i gotovinske ekvivalente, obaveze, kapital i dr.

U dnevnik blagajne se unose poslovne promene koje nastaju po osnovu gotovine i drugih vrednosti koje se vode u blagajni pravnog lica i preduzetnika. Dnevnik blagajne zaključuje se na kraju svakog dana i dostavlja se računovodstvu istog, a najkasnije narednog dana.

Poslovne knjige mogu da se vode u slobodnim listovima, povezane ili prenete na neki od elektronskih ili magnetnih medija, tako da po potrebi mogu da se odštampaju ili prikažu na ekranu.

##### **Član 14.**

Poslovne knjige vode se za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj. osim u slučaju iz člana 24. stav 2. ovoga zakona, kada se poslovne knjige vode za poslovnu godinu koja je različita od kalendarske.

Otvaranje poslovnih knjiga vrši se na početku poslovne godine na osnovu zaključnog bilansa stanja prethodne godine.

Novoosnovana pravna lica i preduzetnici otvaraju poslovne knjige na osnovu bilansa osnivanja koji se sastavlja na osnovu popisa imovine i obaveza, sa stanjem na dan upisa u registar kod organa, odnosno organizacije nadležne za vođenje registra privrednih subjekata.

Predstavništva koja ne obavljaju privrednu delatnost vode poslovne knjige u skladu sa posebnim propisima.

## **2. Kontni okvir**

### **Član 15.**

Pravna lica i preduzetnici poslovne promene knjiže na računima propisanim kontnim okvirom.

Kontni okvir i sadržinu računa u kontnom okviru, na način koji obezbeđuje punu primenu MRS/MSFI, propisuje:

1) ministar finansija - za privredna društva, zadruge, preduzetnike, berze i brokersko – dilerska društva, kao i za druga pravna lica;

2) guverner Narodne banke Srbije - za Narodnu banku Srbije, banke i druge finansijske organizacije, društva za osiguranje, davaoce finansijskog lizinga, dobrovoljne penzijske fondove i društva za upravljanje dobrovoljnim penzijskim fondovima.

## **3. Poveravanje vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih izveštaja**

### **Član 16.**

Pravno lice, odnosno preduzetnik opštim aktom uređuje školsku spremu, radno iskustvo i ostale uslove za lice koje vodi poslovne knjige i sastavlja finansijske izveštaje.

Pravno lice i preduzetnik opštim aktom određuje lice zaposleno kod pravnog lica i preduzetnika kome poverava vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja.

### **Član 17.**

Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja pravno lice, odnosno preduzetnik može poveriti ugovorom, u skladu sa ovim zakonom, privrednom društvu ili preduzetniku registrovanom za pružanje računovodstvenih usluga koji ima zaposlena lica kojima poverava vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja i koji ispunjavaju uslove iz opšteg akta.

Odredba stava 1. ovog člana ne odnosi se na banke i druge finansijske organizacije, društva za osiguranje, davaoce finansijskog lizinga, dobrovoljne penzijske fondove, društva za upravljanje dobrovoljnim penzijskim fondovima i berze i brokersko – dilerska društva.

## **IV. POPIS IMOVINE I OBAVEZA**

### **1. Usklađivanje poslovnih knjiga i obaveza vršenja popisa**

#### **Član 18.**

Usklađivanje prometa i stanja glavne knjige sa dnevnikom i pomoćnih knjiga sa glavnom knjigom vrši se pre popisa imovine i obaveza i pre sastavljanja godišnjih finansijskih izveštaja.

Pravno lice, odnosno preduzetnik vrši popis imovine i obaveza i usklađuje stanje po knjigama sa stanjem po popisu na kraju poslovne godine.

Pravno lice, odnosno preduzetnik može predvideti opštim aktom i duže periode za vršenje popisa knjiga, filmova, fotosa, arhivske građe i slično, s tim što ti periodi ne mogu biti duži od pet godina.

Izuzetno od stava 2. ovog člana, pravno lice, odnosno preduzetnik može opštim aktom predvideti da se popis određene imovine vrši i u toku godine.

### **Član 19.**

Pored popisa imovine i obaveza iz člana 18. ovog zakona, pravno lice, odnosno preduzetnik vrši popis i usklađivanje stanja i prilikom primopredaje dužnosti računopolagača, promene prodajnih cena proizvoda i robe u prodavnici, statusne promene, promene pravne forme, otvaranja, odnosno zaključenja postupka redovne likvidacije i stečaja pravnog lica i u drugim slučajevima predviđenim zakonom.

Način i rokove vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem propisuje ministar finansija.

## **2. Usaglašavanje potraživanja i obaveza**

### **Član 20.**

Pravna lica i preduzetnici dužni su da pre sastavljanja finansijskih izveštaja, usaglase međusobna potraživanja i obaveze što se dokazuje odgovarajućom ispravom.

Poverilac je dužan da pre sastavljanja finansijskih izveštaja dostavi dužniku spisak neplaćenih računa.

Lica iz stava 1. ovog člana dužna su da odgovore na zahtev ovlašćenog revizora za nezavisnu potvrdu stanja potraživanja i obaveza.

Pravno lice, odnosno preduzetnik dužan je da u Napomenama uz finansijske izveštaje obelodani neusaglašena potraživanja i obaveze.

## **V. PRIZNAVANJE I PROCENJIVANJE ELEMENATA FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA**

### **Član 21.**

Za priznavanje, procenjivanje elemenata finansijskih izveštaja, kao i za sastavljanje i prikazivanje finansijskih izveštaja, pravno lice, odnosno preduzetnik, primenjuje regulativu iz člana 2. ovog zakona.

## **VI. ZAKLJUČIVANJE POSLOVNIH KNJIGA I ČUVANJE RAČUNOVODSTVENIH ISPRAVA, POSLOVNIH KNJIGA I FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA**

### **1. Zaključivanje poslovnih knjiga**

#### **Član 22.**

Poslovne knjige se zaključuju posle knjiženja svih poslovnih promena i obračuna na kraju poslovne godine, kao i u slučajevima statusnih promena, prestanka poslovanja, i u drugim slučajevima u kojima je neophodno zaključiti poslovne knjige.

Pomoćne knjige koje se koriste više od jedne godine zaključuju se po prestanku njihovog korišćenja.

Poslovne knjige se zaključuju najkasnije do roka za dostavljanje finansijskih izveštaja.

### **2. Čuvanje računovodstvenih isprava, poslovnih knjiga i finansijskih izveštaja**

#### **Član 23.**

Pravna lica i preduzetnici dužni su da uredno čuvaju računovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izveštaje i da opštim aktom odrede odgovorna lica i poslovne prostorije za njihovo čuvanje, kao i način čuvanja.

Finansijski izveštaji i izveštaji o izvršenoj reviziji čuvaju se 20 godina.

Dnevnik i glavna knjiga čuvaju se 10 godina.

Pomoćne knjige čuvaju se pet godina.

Trajno se čuvaju isplatne liste ili analitičke evidencije zarada ako predstavljaju bitne podatke o zaposlenom.

Pet godina se čuvaju isprave na osnovu kojih se unose podaci u poslovne knjige.

Pet godina se čuvaju isprave platnog prometa u ovlašćenim finansijskim institucijama platnog prometa.

Dve godine se čuvaju prodajni i kontrolni blokovi, pomoćni obrasci i slična dokumentacija.

Rokovi čuvanja računovodstvenih isprava i poslovnih knjiga iz stava 1. ovog člana računaju se od poslednjeg dana poslovne godine na koju se odnose.

Preduzeća za reviziju čuvaju pet godina dokumentaciju na osnovu koje je obavljena revizija.

Računovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijski izveštaji čuvaju se u originalu ili korišćenjem drugih sredstava arhiviranja utvrđenih zakonom.

Računovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijski izveštaji čuvaju se u poslovnim prostorijama pravnog lica, odnosno preduzetnika, odnosno kod pravnih lica ili preduzetnika kojima je povereno vođenje poslovnih knjiga.

Ako se poslovne knjige vode na računaru, uporedo sa memorisanim podacima, pravno lice, odnosno preduzetnik mora da obezbedi i memorisanje aplikativnog softvera, kako bi podaci bili dostupni kontroli.

Pri otvaranju postupka likvidacije ili stečaja, računovodstvene isprave i poslovne knjige zapisnički se predaju likvidacionom, odnosno stečajnom upravniku.

## **VII. FINANSIJSKI IZVEŠTAJI**

### **1. Obaveza sastavljanja finansijskih izveštaja**

#### **Član 24.**

Pravno lice i preduzetnik sastavljaju i prikazuju finansijske izveštaje za tekuću poslovnu godinu sa stanjem na dan 31. decembra tekuće godine.

Izuzetno od stava 1. ovog člana, zavisno pravno lice čije matično pravno lice sa sedištem u inostranstvu ima poslovnu godinu različitu od kalendarske godine, može uz saglasnost ministra finansija, odnosno guvernera Narodne banke Srbije za pravna lica (osim banaka) iz člana 26. stav 2. ovog zakona, da sastavlja i prikazuje finansijske izveštaje sa stanjem na poslednji dan poslovne godine koja je različita od kalendarske.

Pravno lice, odnosno preduzetnik, kod koga nastanu statusne promene (spajanje, podela i odvajanje) ili prodaja, sastavlja finansijske izveštaje na dan utvrđen u odluci o promeni, odnosno na dan utvrđen u ugovoru o prodaji.

Poslovne promene nastale između dana bilansa i dana upisa u registar privrednih subjekata obuhvataju se u poslovnim knjigama prethodnog pravnog lica ili novog pravnog lica, što se utvrđuje u odluci o promeni.

Finansijski izveštaji sastavljaju se i u slučaju otvaranja, odnosno zaključenja stečaja, odnosno postupka likvidacije pravnog lica.

### **2. Finansijski izveštaji**

#### **Član 25.**

Finansijski izveštaji su:

- 1) Bilans stanja;
- 2) Bilans uspeha;
- 3) Izveštaj o tokovima gotovine;
- 4) Izveštaj o promenama na kapitalu;
- 5) Napomene uz finansijske izveštaje;
- 6) Statistički aneks.

Bilans stanja predstavlja pregled imovine, obaveza i kapitala na određeni dan.

Bilans uspeha predstavlja pregled prihoda, rashoda i rezultata ostvarenih u određenom vremenskom periodu.

Izveštaj o tokovima gotovine pruža informacije o primanjima i izdavanjima gotovine i gotovinskih ekvivalenata tokom određenog obračunskog perioda.

Izveštaj o promenama na kapitalu pruža informacije o promenama na kapitalu pravnih lica tokom određenog obračunskog perioda.

Napomene uz finansijske izveštaje sadrže osnovu za prikazivanje finansijskih izveštaja i usvojene računovodstvene politike, kao i druga obelodanjivanja u skladu sa MRS, odnosno MSFI ili u skladu sa regulativom iz člana 2. stav 7. ovog zakona.

Statistički aneks sadrži određene statističke i statusne podatke.

### **Član 26.**

Ministar finansija propisuje sadržinu i formu obrazaca finansijskih izveštaja za potrebe jedinstvenog informisanja i statističke obrade za:

- 1) privredna društva, zadruge, preduzetnike i druga pravna lica;
- 2) berze i brokersko - dilerska društva.

Guverner Narodne banke Srbije propisuje sadržaj i formu obrazaca finansijskih izveštaja za Narodnu banku Srbije, banke i druge finansijske organizacije, društva za osiguranje, davaoce finansijskog lizinga, dobrovoljne penzijske fondove i društva za upravljanje dobrovoljnim penzijskim fondovima.

## **3. Konsolidovani finansijski izveštaji**

### **Član 27.**

Pravna lica koja imaju kontrolu (kontrolno, odnosno matično pravno lice) nad jednim ili više pravnih lica (podređeno, odnosno zavisno pravno lice), u skladu sa zakonom i sa zahtevima MRS/MSFI, obavezna su da sastavljaju, prikazuju, dostavljaju i obelodanjuju konsolidovane finansijske izveštaje.

Konsolidovani finansijski izveštaji su izveštaji ekonomske celine, koju čine matično i sva zavisna pravna lica.

Izuzetno, ukoliko vrednosti imovine, odnosno prihoda matičnog i zavisnih pravnih lica, ne računajući interne plasmane i potraživanja, odnosno prihode matičnog i zavisnih pravnih lica, u zbiru čine malo pravno lice, u smislu člana 7. ovog zakona, nisu obavezna da sastavljaju, dostavljaju i obelodanjuju konsolidovane finansijske izveštaje.

#### **4. Usvajanje i odgovornost za finansijske izveštaje**

##### **Član 28.**

Godišnje finansijske izveštaje usvaja skupština ili drugi nadležni organ pravnog lica, odnosno preduzetnik.

Organ upravljanja pravnog lica, odnosno preduzetnik, odgovoran je za istinito i pošteno prikazivanje finansijskih izveštaja.

Finansijske izveštaje potpisuje zakonski zastupnik pravnog lica, odnosno preduzetnik, kao i lice određeno opštim aktom za njegovo sastavljanje iz člana 16. ovog zakona.

Finansijski izveštaji mogu biti potpisani digitalnim potpisom, ako se izveštaji prikazuju u elektronskom obliku u skladu sa odgovarajućim standardom.

#### **VIII. INTERNA REVIZIJA**

##### **Član 29.**

Pravno lice može da obezbedi, a u zakonom određenim slučajevima dužno je da obezbedi, internu reviziju sa zadatkom da ispituje, ocenjuje i prati adekvatnost i efikasnost računovodstvenog sistema i sistema internih kontrola, u skladu sa zakonom.

Sistem internih kontrola obuhvata sve procedure i postupke koje je rukovodstvo pravnog lica utvrdilo u cilju obezbeđenja urednog i efikasnog poslovanja pravnog lica, pridržavanja utvrđene politike rukovodstva, očuvanja integriteta sredstava, sprečavanja i otkrivanja kriminalnih radnji i grešaka, primene zakonskih propisa, tačnosti i potpunosti računovodstvenih evidencija, kao i blagovremenog sastavljanja pouzdanih finansijskih informacija.

#### **IX. DOSTAVLJANJE, OBELODANJIVANJE I OBRADA FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA**

##### **Član 30.**

Veliko pravno lice, srednje pravno lice, matično pravno lice koje u skladu sa zakonom sastavlja konsolidovane finansijske izveštaje, pravno lice koje emituju hartije od vrednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na organizovanom tržištu, kao i izdavalac hartija od vrednosti i drugih finansijskih instrumenata, dužno je da Narodnoj banci Srbije dostavi usvojene finansijske izveštaje u skladu sa zahtevima MRS/MSFI.

Malo pravno lice i preduzetnik dužno je da Narodnoj banci Srbije dostavi usvojene finansijske izveštaje, koje čine bilans stanja, bilans uspeha i Statistički aneks.

### **Član 31.**

Pravno lice, odnosno preduzetnik, dužni su da odobrene finansijske izveštaje za izveštajnu godinu dostave Narodnoj banci Srbije, najkasnije do kraja februara naredne godine, osim ako posebnim propisom nije drukčije uređeno.

Usvojene finansijske izveštaje, od strane skupštine ili drugog organa, za izveštajnu godinu u kojima je revizijom izvršena korekcija u odnosu na finansijske izveštaje iz stava 1. ovog člana, sa mišljenjem revizora, obveznici revizije dužni su da dostave Narodnoj banci Srbije, najkasnije do 30. septembra naredne godine, osim ako posebnim propisom nije drukčije uređeno.

Ako u usvojenim finansijskim izveštajima nisu revizijom vršene korekcije, obveznik revizije dužan je da u roku iz stava 2. ovoga člana dostavi samo mišljenje revizora.

Pravna lica koja sastavljaju konsolidovane finansijske izveštaje dužna su da usvojene konsolidovane izveštaje za izveštajnu godinu dostave Narodnoj banci Srbije, najkasnije do kraja aprila naredne godine, odnosno najkasnije do 31. oktobra naredne godine, ako je revizijom izvršena njihova korekcija, a ako korekcija nije vršena, obveznik revizije je dužan da dostavi samo mišljenje revizora.

Pravna lica i preduzetnici koji finansijske izveštaje sastavljaju u skladu sa članom 24. st. 2, 3. i 5. ovog zakona dostavljaju ih Narodnoj banci Srbije, u roku od 60 dana od dana kada su finansijski izveštaji sastavljeni.

### **Član 32.**

Obveznici revizije iz člana 37. ovog zakona dužni su da obelodane Bilans stanja, Bilans uspeha, Izveštaj o tokovima gotovine, Izveštaj o promenama na kapitalu i Napomene uz finansijske izveštaje, zajedno sa mišljenjem revizora, najkasnije do 30. septembra tekuće godine u štampi, časopisima ili putem WEB SITE-a., a pravna lica iz člana 31. stav 5. ovog zakona - u roku od šest meseci od dana kada su finansijski izveštaji sastavljeni.

### **Član 33.**

Narodna banka Srbije primljene finansijske izveštaje iz člana 31. ovog zakona obrađuje i objavljuje podatke iz tih izveštaja, na osnovu kojih se sagledavaju rezultati poslovanja i finansijski položaj pravnih lica i preduzetnika.

Podaci iz stava 1. ovog člana javni su i dostupni svim pravnim i fizičkim licima.

Finansijske izveštaje iz stava 1. ovog člana Narodna banka Srbije čuva 20 godina.

### **Član 34.**

Bliže uslove i način prijema, kontrole i obrade finansijskih izveštaja, i davanje podataka iz tih izveštaja kao i naknadu za obavljanje tih poslova propisuje Narodna banka Srbije.

### **Član 35.**

Narodna banka Srbije na osnovu podataka iz člana 33. ovog zakona i drugih evidencija koje ona vodi, kao i podataka koje joj dostavljaju drugi nadležni organi, vodi registar podataka o bonitetu pravnih lica i preduzetnika.

### **Član 36.**

Bliže uslove i način vođenja registra podataka o bonitetu pravnih lica i preduzetnika, davanja podataka i mišljenja o bonitetu, kao i naknadu za davanje podataka i mišljenja o bonitetu propisuje Narodna banka Srbije.

## **X. REVIZIJA FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA**

### **1. Revizija finansijskih izveštaja**

#### **Član 37.**

Revizija godišnjih finansijskih izveštaja obavezna je za velika i srednja pravna lica, matična pravna lica koja, u skladu sa ovim zakonom, sastavljaju konsolidovane finansijske izveštaje, za pravna lica koja emituju hartije od vrednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na organizovanom tržištu, kao i za sve izdavaoce hartija od vrednosti.

Mala pravna lica i preduzetnici mogu da odluče da vrše reviziju finansijskih izveštaja, u skladu sa ovim zakonom.

Poreski organ može da vrši kontrolu finansijskih izveštaja malih pravnih lica i preduzetnika.

Način vršenja kontrole iz stava 3. ovog člana propisuje ministar finansija.

Emitenti hartija od vrednosti i drugih finansijskih instrumenata koji emitovanje vrše putem javne ponude dužni su da pribave izveštaj o izvršenoj reviziji za godinu koja prethodi godini u kojoj vrše izdavanje hartija od vrednosti, odnosno drugih finansijskih instrumenata.

Posebne ugovorene revizije finansijskih izveštaja pravnih lica i preduzetnika ne smatraju se revizijom godišnjih finansijskih izveštaja u smislu ovog zakona.

### **2. Obavljanje revizije**

#### **Član 38.**

Revizija godišnjih finansijskih izveštaja obavlja se u skladu sa ovim zakonom i Međunarodnim standardima revizije (MSR).

Reviziju finansijskih izveštaja obavljaju lica koja imaju profesionalno zvanje u skladu sa ovim zakonom, odnosno ovlašćeni revizori koji imaju licencu za rad na poslovima revizije finansijskih izveštaja (u daljem tekstu: licencirani ovlašćeni revizori), zaposleni u preduzeću za reviziju i koji su članovi Komore.

Reviziju finansijskih izveštaja mogu da obavljaju i ovlašćeni revizori iz člana 73. st. 2. i 3. ovog zakona bez licence za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja, najduže do isteka roka iz člana 73. stav 4. ovog zakona.

Reviziju finansijskih izveštaja mogu da obavljaju i revizori i ovlašćene računovođe iz člana 73. stav 5. ovog zakona, zaposleni u preduzeću za reviziju, najduže u roku propisanom tim stavom, ali ne mogu da izražavaju revizorsko mišljenje u izveštaju o izvršenoj reviziji.

Licencirani ovlašćeni revizor vrši reviziju finansijskih izveštaja i u izveštaju o izvršenoj reviziji nedvosmisleno izražava mišljenje o tome da li finansijski izveštaji istinito i objektivno, po svim materijalno značajnim pitanjima prikazuju finansijsko stanje, poslovni rezultat i tokove gotovine i da li su sastavljeni u skladu sa MRS, odnosno MSFI, odnosno u skladu sa propisima iz člana 2. ovog zakona.

Mišljenje ovlašćenog revizora mora biti izraženo u skladu sa Međunarodnim standardima revizije i može biti pozitivno, mišljenje sa rezervom, negativno ili se revizor uzdržava od mišljenja.

Preduzeće za reviziju iz stava 2. ovog člana može da obavlja reviziju kod pravnih lica iz člana 37. stav 1. ovog zakona, ako u radnom odnosu ima najmanje tri licencirana ovlašćena revizora. Preduzeće za reviziju može da obavlja reviziju kod srednjih pravnih lica ako ima najmanje jednog licenciranog ovlašćenog revizora.

Reviziju finansijskih izveštaja može da obavlja isto preduzeće za reviziju najviše pet godina uzastopno kod istog pravnog lica, osim ako drugim zakonom nije drukčije uređeno.

Izuzetno, preduzeće za reviziju može obavljati reviziju kod istog pravnog lica, najviše još pet godina, osim ako drugim zakonom nije drukčije uređeno, ukoliko reviziju vrše drugi ovlašćeni revizori tog preduzeća za reviziju (rotiranje revizora).

U period uzastopnog vršenja revizije računaju se i godine do stupanja na snagu ovog zakona.

Revizija finansijskih izveštaja iz člana 37. ovog zakona obavlja se za svaku godinu, na osnovu podataka o razvrstavanju pravnih lica za prethodnu godinu.

Nadležni organ pravnog lica odlučuje o izboru preduzeća za reviziju u skladu sa zakonom.

Ovlašćeni revizor izabranog preduzeća za reviziju ima pravo da prisustvuje sednici skupštine, odnosno drugog organa, prilikom usvajanja godišnjih finansijskih izveštaja i da dobija sva potrebna obaveštenja i dokumenta koje dobijaju članovi organa upravljanja za tu sednicu.

Ovlašćeni revizor ima pravo uvida u sva dokumenta, poslovne knjige i obračune i da od članova organa upravljanja i rukovodstva pravnog lica zahteva i dobije sva dodatna objašnjenja neophodna za obavljanje revizije.

Ovlašćeni revizor je dužan da dobijene podatke i informacije koristi isključivo za potrebe revizije i ne može ih saopštiti trećim licima, osim u slučajevima

kriminalnih radnji, u skladu sa Međunarodnim standardima revizije i u skladu sa zakonom.

Revizija se obavlja na osnovu ugovora, koji je obveznik za reviziju dužan da zaključi sa preduzećem za reviziju, najkasnije, do kraja kalendarske, odnosno poslovne godine.

Preduzeća za reviziju dužna su da Ministarstvu nadležnom za poslove finansija (u daljem tekstu: Ministarstvo) dostave spisak zaključenih ugovora o reviziji iz stava 16. ovog člana najkasnije do kraja tekuće godine.

### **3. Davanje i oduzimanje licenci za obavljanje revizije**

#### **Član 39.**

Komora izdaje, produžava i oduzima licence za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja ovlašćenim revizorima i vodi Registar izdatih licenci za obavljanje poslova revizije.

Komora, uz saglasnost ministra finansija, propisuje uslove za sticanje, produžavanje i oduzimanje licenci iz stava 1. ovog člana.

### **4. Preduzeća za reviziju**

#### **Član 40.**

Preduzeće za reviziju osniva se u skladu sa zakonom kojim se uređuju privredna društva, ako ovim zakonom nije drukčije određeno.

Preduzeće za reviziju mora da ispunjava i sledeće posebne uslove:

- 1) da ovlašćeni revizori ili preduzeća za reviziju, kao osnivači preduzeća za reviziju imaju većinsko upravljačko pravo;
- 2) da ima dozvolu za obavljanje poslova revizije;
- 3) da ovlašćeni revizori osnivači preduzeća za reviziju i ovlašćeni revizori zaposleni u preduzeću za reviziju nisu pod kontrolom bilo kog lica ili interesnih grupa, u skladu sa Kodeksom etike za profesionalne računovođe;
- 4) da imaju u radnom odnosu propisan broj ovlašćenih revizora koji imaju licencu iz člana 38. ovog zakona;
- 5) da je član Komore.

Preduzeće za reviziju obavezno je da se osigura od rizika od odgovornosti za štetu koju može prouzrokovati pogrešno izraženo revizorsko mišljenje licenciranog ovlašćenog revizora, kao i zbog neprimenjivanja Međunarodnih standarda revizije i Kodeksa etike za profesionalne računovođe.

Preduzeće za reviziju može, osim revizije finansijskih izveštaja, da pruža usluge vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih izveštaja i da vrši procenu vrednosti imovine i kapitala.

Preduzeće za reviziju ne može da vrši reviziju kod pravnog lica kome istovremeno pruža usluge iz stava 4. ovog člana.

Preduzeće za reviziju može pravnim licima kod kojih vrši reviziju da pruža savetodavne usluge u skladu Kodeksom etike za profesionalne računovođe.

#### **Član 41.**

Dozvolu za obavljanje poslova revizije na osnovu koje se preduzeće za reviziju registruje za obavljanje poslova revizije izdaje Ministarstvo.

#### **Član 42.**

Zahtev za izdavanje dozvole za obavljanje poslova revizije osnivač preduzeća za reviziju podnosi Ministarstvu.

Uz zahtev iz stava 1. ovog člana, osnivač podnosi:

- 1) statut ili osnivački akt, u skladu sa zakonom kojim se uređuju privredna društva;
- 2) interni akt kojim je uređena metodologija obavljanja revizije;
- 3) podatke o licima koja će obavljati reviziju sa dokazima o radu na neodređeno radno vreme sa punim radnim vremenom i sa dokazom da imaju profesionalno zvanje i licencu za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja, u skladu sa ovim zakonom;
- 4) podatke o osnivačima.

#### **Član 43.**

Ministarstvo je dužno da odluči o zahtevu iz člana 42. ovog zakona u roku od 30 dana od dana podnošenja zahteva.

Ako nisu ispunjeni uslovi propisani ovim zakonom, Ministarstvo rešenjem odbija zahtev iz stava 1. ovog člana.

Rešenje iz stava 2. ovog člana konačno je, a protiv njega može da se pokrene upravni spor.

#### **Član 44.**

Preduzeće za reviziju, u roku od 30 dana od dana dobijanja dozvole za obavljanje poslova revizije, podnosi zahtev za upis u Registar preduzeća za reviziju, koji vodi Ministarstvo i dostavlja dokaze o radu na neodređeno i određeno vreme sa punim radnim vremenom licenciranih ovlašćenih revizora (overene fotokopije ugovora o radu, radne knjižice i prijave organizacijama obaveznog socijalnog osiguranja i dr.) i licence za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja.

Sadržinu registra iz stava 1. ovog člana bliže uređuje ministar finansija.

#### **Član 45.**

Reviziju ne može da obavlja:

1) preduzeće za reviziju koje je akcionar, ulagač sredstava ili osnivač pravnog lica kod kojeg se obavlja revizija;

2) preduzeće za reviziju - kod pravnog lica koje je akcionar, ulagač sredstava ili osnivač tog preduzeća za reviziju;

3) ovlašćeni revizor koji nema licencu za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja;

4) licencirani ovlašćeni revizor koji je akcionar, ulagač sredstava ili osnivač pravnog lica kod koga se obavlja revizija;

5) licencirani ovlašćeni revizor koji je srodnik po krvi u pravoj liniji do bilo kog stepena, a u pobočnoj liniji do četvrtog stepena, supružnik ili srodnik po tazbini do drugog stepena, bez obzira da li je brak prestao, usvojilac, odnosno usvojenik osnivača ili direktora pravnog lica kod kojeg se obavlja revizija i staralac, odnosno hranilac osnivača pravnog lica kod kojeg se obavlja revizija.

#### **Član 46.**

Preduzeće za reviziju u kojem se broj licenciranih ovlašćenih revizora smanji ispod broja propisanog ovim zakonom, dužno je da o toj promeni obavesti Minisarstvo u roku od osam dana od dana nastale promene.

Preduzeće za reviziju, koje u toku obavljanja revizije ostane bez i jednog licenciranog ovlašćenog revizora dužno je da prekine poslove revizije i o tome obavesti pravno lice kod kojeg se obavlja revizija i Ministarstvo u roku od osam dana od dana nastale promene, a pravno lice započetu reviziju poverava drugom preduzeću za reviziju.

U slučajevima iz st. 1. i 2. ovog člana, preduzeće za reviziju ne može da zaključuje nove ugovore o obavljanju revizije dok ponovo ne ispuni uslove iz člana 38. stav 7. ovog zakona i o tome obavesti Ministarstvo.

#### **Član 47.**

U slučaju otkrivanja materijalno značajnih radnji koje imaju elemente krivičnog dela, preduzeće za reviziju je dužno da u skladu sa MSR, obavesti rukovodstvo pravnog lica i nadležni državni organ, u skladu sa zakonom.

#### **Član 48.**

Ministarstvo donosi rešenje o oduzimanju dozvole za obavljanje poslova revizije preduzeću za reviziju ako:

1) ne obavlja reviziju u skladu sa odredbama ovog zakona;

2) je dozvola za obavljanje poslova revizije izdata na osnovu neistinitih podataka osnivača;

3) ne podnese zahtev za upis u Registar preduzeća za reviziju;

4) se broj licenciranih ovlašćenih revizora smanji ispod propisanog broja, a preduzeće za reviziju, u roku od tri meseca od nastanka promene, ne poveća broj licenciranih ovlašćenih revizora do broja propisanog ovim zakonom i o tome ne obavesti Ministarstvo.

Rešenje iz stava 1. ovog člana konačno je, a protiv njega može da se pokrene upravni spor.

#### **Član 49.**

Kad rešenje o oduzimanju dozvole za obavljanje poslova revizije iz člana 48. ovog zakona bude izvršno, Ministarstvo dostavlja primerak rešenja nadležnom organu, odnosno organizaciji koja vodi registar privrednih subjekata.

### **XI. KOMORA OVLAŠĆENIH REVIZORA**

#### **1. Osnivanje Komore**

##### **Član 50.**

Radi unapređenja i razvoja računovodstvene i revizorske profesije, primene međunarodne računovodstvene i revizorske regulative i harmonizacije sa tom regulativom, zaštite opšteg i pojedinačnog interesa u obavljanju poslova u toj oblasti, organizovanja u pružanju usluga u navedenoj oblasti, sprovođenja ispita za sticanje profesionalnog zvanja davanja i oduzimanja licenci za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja, kao i radi ostvarivanja drugih ciljeva, osniva se Komora ovlašćenih revizora.

Članovi Komore su ovlašćeni revizori koje su zaposleni u preduzeću za reviziju i ovlašćeni interni revizori, kao i preduzeća za reviziju.

Komora je pravno lice sa sedištem u Beogradu.

#### **2. Poslovi koje obavlja Komora**

##### **Član 51.**

Komora obavlja sledeće poslove:

1) prati primenu Međunarodnih računovodstvenih standarda, odnosno Međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja, Međunarodnih standarda revizije, Međunarodnih standarda kontrole kvaliteta i Kodeksa etike za profesionalne računovođe.

2) prati proces harmonizacije računovodstvene i revizorske regulative sa međunarodnom profesionalnom regulativom;

3) donosi program, vrši obuku kandidata, organizuje ispite i izdaje sertifikate za sticanje profesionalnih zvanja, kao i pravila za kontinuirano profesionalno usavršavanje, u skladu sa međunarodnim zahtevima za profesionalno osposobljavanje i ovim zakonom;

4) propisuje uslove za sticanje, produžavanje i oduzimanje licenci za obavljanje poslova revizije ovlašćenim revizorima za rad na poslovima revizije finansijskih izveštaja, u skladu sa ovim zakonom;

5) izdaje, produžava i oduzima licence za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja ovlašćenim revizorima i vodi registar izdatih licenci ovlašćenim revizorima za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja;

6) vodi registre izdatih sertifikata za profesionalna zvanja;

7) utvrđuje kriterijume i vrši nostrifikaciju profesionalnih zvanja stečenih u inostranstvu;

8) najmanje jednom godišnje obaveštava Ministarstvo o primeni međunarodnih standarda u oblasti računovodstva i revizije i Kodeksa etike za profesionalne računovođe kod pravnih lica i u preduzećima za reviziju;

9) utvrđuje kriterijume za obrazovanje cena revizorskih usluga preduzeća za reviziju;

10) saraduje sa međunarodnim profesionalnim organizacijama;

11) dostavlja Ministarstvu godišnji finansijski izveštaj i izveštaj o radu.

12) obavlja poslove za koje je ovlašćena od strane Međunarodne federacije računovođa i drugih međunarodnih profesionalnih organizacija;

13) obavlja i druge poslove utvrđene osnivačkim aktom Komore.

Poslove iz stava 1. tač. 3) do 7) ovog člana Komora obavlja kao poverene.

Akti iz stava 1. tač 5) i 7) ovog člana su konačni i protiv njih se može pokrenuti upravni spor.

Za obavljanje stručnih i administrativnih poslova Komora obrazuje stručnu službu. U pogledu službenog jezika i pisma, stručne spreme i osposobljenosti zaposlenih koji rade na poverenim poslovima državne uprave i u pogledu kancelarijskog poslovanja na rad stručne službe primenjuju se propisi vezani za državnu upravu.

Organizacija i način obavljanja poslova iz stava 1. ovog člana bliže se uređuje statutom i opštim aktima Komore.

Na statut i druge opšte akte Komore saglasnost daje Ministarstvo u roku od 30 dana od dana njihovog usvajanja u organima Komore.

Rešenje o davanju saglasnosti na statut Komore objavljuje se u "Službenom glasniku Republike Srbije".

#### **Član 52.**

Komora je ovlašćena da postane član Međunarodne federacije računovođa (IFAC) u skladu sa statutom te federacije.

### **3. Organi Komore**

#### **Član 53.**

Organi Komore jesu Skupština, Savet, Nadzorni odbor i Disciplinska komisija.

#### **Član 54.**

Skupština je najviši organ Komore.

Skupština bira predsednika Skupštine iz reda ovlašćenih revizora članova Komore.

Za predsednika Skupštine ne može biti izabrano lice koje je član političke stranke i funkcioner u smislu zakona kojim se uređuje sprečavanje sukoba interesa pri vršenju javnih funkcija, ili funkcioner sindikalne organizacije.

Ministar finansija daje saglasnost na izbor predsednika Skupštine.

Predsednik Skupštine bira se na period od pet godina i isto lice ne može ponovo da bude izabrano na tu funkciju.

Skupština:

1) donosi statut Komore, poslovnik o radu, utvrđuje pravila za primenu Kodeksa etike za profesionalne računovođe, donosi pravilnik o disciplinskom postupku i stručna pravila;

2) bira i opoziva članove organa i tela u sastavu Komore u skladu sa ovim zakonom i statutom, osim članova koji su prema odredbama ovog zakona predstavnici određenih organa i organizacija, koje imenuju ti organi i organizacije;

3) donosi program za sticanje profesionalnih zvanja iz člana 4. ovog zakona, u skladu sa međunarodnim smernicama i zahtevima za profesionalno osposobljavanje i sa ovim zakonom;

4) obrazuje komisiju za sprovođenje ispita iz člana 6. stav 1. ovog zakona;

5) propisuje uslove za sticanje, produžavanje i oduzimanje licenci za rad ovlašćenim revizorima za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja;

6) odlučuje o iznosu članskog doprinosa koji plaćaju članovi da bi se pokrili troškovi aktivnosti Komore, kao i o iznosu naknada za polaganje ispita i upis u registre koje vodi;

7) razmatra i usvaja izveštaj o aktivnostima drugih organa i odobrava finansijski plan Komore;

8) usvaja godišnji izveštaj o poslovanju Komore i godišnje finansijske izveštaje Komore i sa mišljenjem revizora dostavlja Ministarstvu.

9) obavlja i druge poslove na osnovu statuta Komore, u skladu sa ovim zakonom.

Predstavnik Ministarstva je član Skupštine.

## **Član 55.**

Savet je izvršni organ Komore.

Savet čine: predsednik, potpredsednik, jedan predstavnik Ministarstva, jedan predstavnik Narodne banke Srbije, jedan predstavnik Udruženja banaka Srbije, jedan predstavnik Komisije za hartije od vrednosti, jedan univerzitetski profesor i četiri ovlašćena revizora zaposlena u preduzećima za reviziju.

Predsednika i potpredsednika predlažu članovi Komore, iz reda članova Komore.

Za predsjednika i potpredsjednika Saveta ne može biti izabrano lice koje je član političke stranke i funkcioner u smislu zakona kojim se uređuje sprečavanje sukoba interesa pri vršenju javnih funkcija, ili funkcioner sindikalne organizacije.

Ministar finansija daje saglasnost na imenovanje predsjednika i potpredsjednika Saveta.

Predsjednik i potpredsjednik Saveta biraju se na period od pet godina i ista lica ne mogu ponovo da budu birana na tu funkciju.

Savet:

1) priprema predlog statuta i drugih opštih akata koje donosi Skupština;

2) priprema predlog programa za sticanje profesionalnog zvanja iz člana 4. ovog zakona, u skladu sa međunarodnim smernicama i zahtevima za profesionalno osposobljavanje, u skladu sa ovim zakonom;

3) predlaže članove komisije za sprovođenje ispita iz člana 6. stav 1. ovog zakona;

4) predlaže uslove za sticanje, produžavanje i oduzimanje licenci ovlašćenim revizorima za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja;

5) odlučuje o izdavanju, produžavanju i oduzimanju licenci ovlašćenim revizorima za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja;

6) odlučuje o upisu i brisanju članova iz registara koje Komora vodi;

7) utvrđuje procedure za praćenje primene međunarodnih standarda revizije i Kodeksa etike za profesionalne računovođe u preduzećima za reviziju;

8) utvrđuje smernice za obavljanje interne revizije, u skladu sa međunarodnim opšteprihvaćenim principima za obavljanje interne revizije;

9) obavlja i druge poslove na osnovu zakona i statuta Komore.

## **Član 56.**

Nadzorni odbor ima pet članova.

Nadzorni odbor čine: predsjednik, potpredsjednik, jedan predstavnik Ministarstva i dva predstavnika preduzeća za reviziju.

Predsjednika i potpredsjednika predlažu članovi Skupštine Komore, iz reda članova Komore.

Za predsjednika i potpredsjednika Nadzornog odbora ne može biti izabrano lice koje je član političke stranke i funkcioner u smislu zakona kojim se uređuje sprečavanje sukoba interesa pri vršenju javnih funkcija, ili funkcioner sindikalne organizacije.

Ministar finansija daje saglasnost na imenovanje predsjednika i potpredsjednika Nadzornog odbora.

Predsjednik i potpredsjednik biraju se na period od pet godina i ista lica ne mogu ponovo da budu izabrana na tu funkciju.

Nadzorni odbor:

- 1) vrši nadzor nad zakonitošću rada Komore;
- 2) pregleda godišnji izveštaj o radu i finansijske izveštaje, kao i druge akte Komore;
- 3) obavlja i druge poslove na osnovu ovog zakona i statuta Komore.

#### **Član 57.**

Disciplinska komisija je organ Komore koji sprovodi ovlašćenja utvrđena statutom i pravilnikom o disciplinskom postupku u sprovođenju disciplinskih i drugih mera, u skladu sa ovim zakonom.

Disciplinsku komisiju čine: tri člana Komore, jedan predstavnik Ministarstva finansija i jedan predstavnik Ministarstva pravde.

#### **Član 58.**

Delokrug poslova, način izbora, kao i broj i sastav pojedinih organa iz čl. 53. do 57. ovog zakona bliže se utvrđuje statutom Komore.

### **4. Sredstva za rad Komore**

#### **Član 59.**

Komora stiče sredstva za rad od članskog doprinosa, naknade za sprovođenje ispita i izdavanje sertifikata, licenci, naknade za upis i davanje podataka iz registara koje vodi, donacija, sponzorstva, poklona i drugih izvora, u skladu sa zakonom.

Sredstva za početak rada Komore mogu se obezbediti iz budžeta Republike Srbije.

Komora, uz saglasnost Ministarstva, utvrđuje visinu članskog doprinosa, naknade za sprovođenje ispita i izdavanje sertifikata i licenci, kao i visinu naknade za upis i davanje podataka iz registara koje vodi.

Rešenje o davanju saglasnosti iz stava 3. ovog člana objavljuje se u "Službenom glasniku Republike Srbije".

## **XII. NACIONALNA KOMISIJA ZA RAČUNOVODSTVO**

#### **Član 60.**

Vlada, na predlog Ministarstva, obrazuje Nacionalnu komisiju za računovodstvo (u daljem tekstu: Komisija) sa zadatkom da:

- 1) prati proces primene direktiva Evropske unije iz oblasti računovodstva i revizije i predlaže odgovarajuća rešenja za nacionalno zakonodavstvo;

2) prati proces primene međunarodnih računovodstvenih standarda (MRS, odnosno MSFI) i predlaže Ministarstvu rešenja za eventualne probleme koji mogu da nastanu u postupku primene tih standarda;

3) prati izmene u međunarodnoj računovodstvenoj i revizorskoj regulativi (MRS/MSFI, odnosno MSR) i da o tome izveštava Ministarstvo;

4) predlaže strategiju, smernice i akcioni plan za poboljšanje kvaliteta finansijskog izveštavanja i inicira donošenje novih ili izmene postojećih propisa iz oblasti računovodstva;

5) ostvaruje saradnju sa Ministarstvom, Komorom, fakultetima koji imaju katedre iz oblasti računovodstva i revizije, kao i sa domaćim i stranim strukovnim organizacijama.

#### **Član 61.**

Komisija je dužna da Ministarstvu najmanje jednom mesečno dostavlja izveštaj o svome radu.

#### **Član 62.**

Vlada, na predlog Ministarstva, imenuje predsednika i šest članova Komisije, od čega dva člana na predlog strukovnih udruženja iz oblasti računovodstva i revizije, a jednog na predlog Narodne banke Srbije.

Stručne i administrativne poslove za potrebe Komisije obavlja Ministarstvo.

Naknada za rad predsednika i članova Komisije obezbeđuje se iz budžeta Republike Srbije.

Visinu naknade predsedniku i članovima Komisije određuje Vlada, na predlog Ministarstva.

### **XIII. NADZOR**

#### **1. Nadzor nad radom preduzeća za reviziju**

#### **Član 63.**

Inspekcijski nadzor nad sprovođenjem ovog zakona vrši Ministarstvo preko ovlašćenih lica.

Obrazac legitimacije ovlašćenog lica i način izdavanja propisuje ministar finansija.

Inspekcijski nadzor nad radom preduzeća za reviziju vrši se najmanje jedanput godišnje.

Ovlašćeno lice Ministarstva u postupku vršenja inspekcijskog nadzora ima pravo i dužnost da:

1) u poslovnim prostorijama preduzeća za reviziju vrši uvid u opšte i pojedinačne akte, evidenciju i drugu dokumentaciju radi utvrđivanja činjenica i okolnosti koje su bitne za vršenje nadzora i pri tome utvrđuje naročito:

- (1) naziv i sedište pravnog lica kod koga se obavlja revizija,
- (2) broj i datum ugovora, vrstu revizije ili usluge i vreme na koje je ugovor zaključen,
- (3) podatke o osnivanju preduzeća za reviziju,
- (4) podatke o osnivačima preduzeća za reviziju,
- (5) broj licenciranih ovlašćenih revizora u radnom odnosu na neodređeno i određeno vreme,
- (6) da li se Ministarstvu dostavljaju podaci o zaključenim ugovorima o reviziji,
- (7) da li su ugovoreni poslovi osigurani od odgovornosti za štetu,
- (8) da li postoji zabrana obavljanja revizije kod pojedinačnih pravnih lica,
- (9) da li se primenjuje profesionalna regulativa iz oblasti revizije;
- (10) da li postoje razlozi za oduzimanje dozvole za obavljanje poslova revizije preduzeću za reviziju;

2) zahteva dodatno dostavljanje dokumentacije za koju smatra da je neophodno;

3) preduzima druge mere i radnje za koje je ovlašćeno zakonom.

Nadzor iz stava 4. ovog člana može se vršiti i na obrazložen zahtev Komore.

Preduzeće za reviziju dužno je da omogući ovlašćenom licu Ministarstva pristup u službene prostorije i potrebne uslove za vršenje nadzora, da mu pruži sva tražena obaveštenja i stavi na uvid isprave i podatke o poslovanju preduzeća.

#### **Član 64.**

O izvršenom nadzoru u preduzeću za reviziju sačinjava se zapisnik.

Primerak zapisnika dostavlja se preduzeću za reviziju.

#### **Član 65.**

Ako ovlašćeno lice Ministarstva utvrdi da su opštim ili pojedinačnim aktom ili preduzetom radnjom povređene odredbe ovog zakona, ima obavezu i ovlašćenje da:

1) naloži rešenjem otklanjanje utvrđene povrede ovog zakona i odredi rok u kome se to mora učiniti;

2) preduzme druge mere i radnje za koje je ovlašćeno zakonom.

#### **Član 66.**

Protiv rešenja ovlašćenog lica može se izjaviti žalba ministru finansija u roku od 15 dana od dana dostavljanja rešenja.

Žalba na rešenje iz člana 65. tačka 1) ovog zakona ne odlaže izvršenje rešenja.

Ministar finansija dužan je da u roku od 30 dana od dana prijema žalbe rešenjem odluči po žalbi.

Protiv konačnog rešenja iz člana 65. tačka 1) ovog zakona i rešenja iz stava 3. ovog člana ne može se pokrenuti upravni spor.

Ako preduzeće za reviziju ne postupi u skladu sa nalogom i u roku utvrđenom u konačnom rešenju iz člana 65. tačka 1) ovog zakona, Ministarstvo na predlog ovlašćenog lica donosi rešenje o oduzimanju dozvole za obavljanje poslova revizije.

Rešenje iz stava 5. ovog člana konačno je i protiv njega se može pokrenuti upravni spor.

Primerak rešenja iz stava 5. ovog člana Ministarstvo dostavlja i organizaciji nadležnoj za vođenje registra privrednih subjekata.

## **2. Nadzor nad radom Komore**

### **Član 67.**

Ministarstvo finansija vrši nadzor nad radom Komore u vršenju ovim zakonom poverenih poslova državne uprave, u skladu sa zakonom kojim se uređuje državna uprava.

## **XIV. KAZNE NE ODREDBE**

### **Član 68.**

Novčanom kaznom od 100.000 do 3.000.000 dinara kazniće se za privredni prestup pravno lice ako:

1) se ne razvrsta u mala, srednja ili velika pravna lica, u skladu sa članom 7. ovog zakona;

2) opštim aktom ne uredi organizaciju računovodstva na način iz člana 8. stav 1. ovog zakona;

3) vrši obradu podataka na računaru, a ne obezbedi računovodstveni softver koji omogućava funkcionisanje sistema internih računovodstvenih kontrola i onemogućava brisanje proknjiženih poslovnih promena (član 8. stav 2);

4) računovodstvene isprave i dokumentaciju ne dostavi na knjiženje u propisanom roku i ako poslovnu promenu ne proknjiži u poslovnim knjigama u propisanom roku (član 11);

5) opštim aktom ne odredi lice kome se poverava vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja (član 16. stav 2);

6) vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja poveri suprotno odredbama člana 17. stav 1. ovog zakona;

7) ne izvrši popis imovine i obaveza u propisanom roku (član 18. st. 2. i 3. i član 19);

8) kao poverilac ne dostavi svom dužniku stanje neplaćenih računa i ako ne obelodani u Napomenama uz finansijske izveštaje neusaglašena potraživanja i obaveze (član 20. st. 2. i 4);

9) ne odgovori na zahtev ovlašćenog revizora za nezvisnu potvrdu stanja potraživanja i obaveza (član 20. stav 3);

10) ne sastavlja i ne prikazuje finansijske izveštaje u skladu sa ovim zakonom (član 21);

11) ne zaključi poslovne knjige u zakonom propisanim slučajevima i rokovima, ili ako finansijske izveštaje, poslovne knjige i računovodstvene isprave ne čuva na način i u rokovima propisanim ovim zakonom (član 22. i član 23. st. 1. do 13);

12) ne dostavi finansijske izveštaje u skladu sa članom 31. ovog zakona;

13) u rokovima iz člana 32. ovog zakona ne obelodani finansijske izveštaje;

14) ne izvrši reviziju finansijskih izveštaja u skladu sa članom 37. st. 1. i 5. ovog zakona;

15) vrši reviziju suprotno članu 40. stav 5. ovog zakona;

Za radnje iz stava 1. ovog člana kazniće se za privredni prestup i odgovorno lice u pravnom licu, novčanom kaznom od 5.000 do 150.000 dinara.

#### **Član 69.**

Novčanom kaznom od 5.000 do 500.000 dinara kazniće se za prekršaj preduzetnik za radnje iz člana 68. stav 1. tač. 2) do 12) ovog zakona.

### **XV. PRELAZNE I ZAVRŠNE ODREDBE**

#### **Član 70.**

Komora će početi sa radom najkasnije u roku od šest meseci od dana stupanja na snagu ovog zakona.

#### **Član 71.**

Ministar finansija imenovaće predsednika i deset članova Pripremne komisije, čiji je zadatak izrada statuta i drugih opštih akata, priprema za izbor organa, kao i obavljanje drugih poslova neophodnih za početak rada Komore.

Sredstva za rad Pripremne komisije obezbeđuju se iz budžeta Republike Srbije.

Ministarstvo obezbeđuje prostorije za rad Pripremne komisije.

Početak rada Komore prestaje sa radom Pripremna komisija.

## **Član 72.**

Prvi Savet Komore ima predsednika, podpredsednika i devet članova, od kojih su pet iz reda Pripremne komisije. Ostala četiri člana imenuje Skupština Komore.

## **Član 73.**

Licima koja su do dana stupanja na snagu ovog zakona stekla stručna zvanja u skladu sa Zakonom o računovodstvu ("Službeni list SRJ, br. 46/96, 74/99, 22/01 i 71/01) i Zakonom o računovodstvu i reviziji ("Službeni list SRJ, broj 71/02 i "Službeni glasnik RS, broj 55/04), priznaju se ta zvanja.

Licima koja su do dana stupanja na snagu ovog zakona stekla sertifikat ili rešenje o zvanju ovlašćeni revizor, polaganjem po programu Savezne vlade, priznaje se profesionalno zvanje ovlašćeni revizor, u skladu sa ovim zakonom.

Licima koja su do dana stupanja na snagu ovog zakona stekla sertifikat ili imaju rešenje o zvanju ovlašćeni revizor bez polaganja ispita u skladu sa Zakonom o reviziji računovodstvenih izveštaja ("Službeni list SRJ", br. 30/96, 74/99, 1/00 i 71/01), priznaje se profesionalno zvanje ovlašćeni revizor u skladu sa ovim zakonom.

Lica iz st. 2. i 3. ovog člana mogu da obavljaju reviziju finansijskih izveštaja iz člana 38. stav 2. ovog zakona i bez licence za obavljanje ovih poslova, a najduže do isteka jedne godine od dana donošenja propisa iz člana 39. stav 2. ovog zakona, u kom roku su dužna da steknu licencu za obavljanje revizije finansijskih izveštaja.

Izuzetno, licima koja su do dana stupanja na snagu ovog zakona stekla sertifikat ili imaju rešenje o stručnom zvanju revizor, polaganjem ispita po programu Savezne vlade ili bez polaganja ispita, kao i licima koja su stekla stručno zvanje ovlašćeni računovođa, u skladu sa Zakonom o računovodstvu ("Službeni list SRJ", br. 46/96, 74/99, 22/01 i 71/02) priznaju se ta stručna zvanja. Navedena lica mogu da obavljaju reviziju finansijskih izveštaja iz člana 38. stav 2. ovog zakona najduže tri godine od dana obrazovanja komisije iz člana 6. stav 1. ovog zakona, u kom roku su dužna da polože ispit i dobiju sertifikat za profesionalno zvanje ovlašćeni revizor i licencu za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja

Lica iz st. 2. i 3. ovog člana upisuju se u Registar iz člana 51. stav 1. tačka 5) ovog zakona.

## **Član 74.**

Lica koja su do dana stupanja na snagu ovog zakona započela polaganje ispita po programu Savezne vlade za sticanje zvanja revizor i ovlašćeni revizor, mogu da polože preostale ispite po programu po kojem su započela polaganje tog ispita, najkasnije u roku od godinu dana od dana obrazovanja komisije iz člana 6. stav 1. ovog zakona.

## **Član 75.**

Preduzeća za reviziju koja su do dana stupanja na snagu ovog zakona dobila dozvolu, odnosno licencu od Saveznog ministarstva finansija dužna su

da usklade svoje poslovanje sa odredbama ovog zakona najkasnije u roku od godinu dana od dana propisivanja uslova za sticanje licence za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja iz člana 38. ovog zakona.

Uz zahtev za izdavanje dozvole iz člana 42. stav 1. ovog zakona, preduzeća za reviziju dužna su da dostave i dokumentaciju iz stava 2. tog člana, kao i svu potrebnu dokumentaciju na zahtev Ministarstva.

#### **Član 76.**

Danom stupanja na snagu ovog zakona prestaje da važi Zakon o računovodstvu i reviziji ("Službeni list SRJ", broj 71/02 i "Službeni glasnik RS", broj 55/04).

Do donošenja podzakonskih akata na osnovu ovlašćenja iz ovog zakona, primenjivaće se podzakonski akti doneti na osnovu zakona koji prestaje da važi u smislu stava 1. ovog člana, ako nisu u suprotnosti sa ovim zakonom.

#### **Član 77.**

Ovaj zakon stupa na snagu osmog dana od dana objavljivanja u "Službenom glasniku Republike Srbije".

## **O B R A Z L O Ž E N J E**

### **I. USTAVNI OSNOV ZA DONOŠENJE ZAKONA**

Ustavni osnov za donošenje ovog zakona sadržan je u odredbama člana 72. stav 1. tač. 4, 8. i 12. Ustava Republike Srbije, prema kojima Republika, pored ostalog, uređuje i obezbeđuje pravni položaj preduzeća i drugih organizacija, finansijski sistem, kontrolu zakonitosti raspolaganja sredstvima pravnih lica i druge ekonomske odnose od opšteg interesa za Republiku.

### **II. RAZLOZI ZA DONOŠENJE ZAKONA**

Savezna skupština je u decembru 2002. godine usvojila Zakon o računovodstvu i reviziji, koji je stupio na snagu 1. januara 2003. godine i koji je kroz jedan zakonski tekst objedinio pitanja iz oblasti računovodstva i revizije. Posebni zakoni o računovodstvu i reviziji prestali su da važe stupanjem na snagu tog zakona.

Navedenim zakonom u sistem finansijskog izveštavanja uvedeni su međunarodni računovodstveni standardi (u daljem tekstu: MRS) i međunarodni standardi revizije finansijskog izveštavanja (u daljem tekstu: MSR).

Obavezu primene MRS od 1. januara 2003. godine imale su banke i druge finansijske organizacije, a od 1. januara 2004. godine sva ostala pravna lica koja vode poslovne knjige u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji, osim budžetskih korisnika, na koje se ovaj zakon ne primenjuje.

Osnovni razlozi za donošenje novog Zakona o računovodstvu i reviziji prvenstveno su:

1) otklanjanje nedostataka u primeni važećeg Zakona o računovodstvu i reviziji i neophodnost da se izvrši dopuna velikog broja odredbi u delu Zakona koji se odnosi na primenu profesionalne i interne regulative u računovodstvu i na pitanja stručnih i profesionalnih zvanja ovlašćenih revizora i ovlašćenih internih revizora.

2) otklanjanje prisutnih nedostataka koji se odnose na kontrolu i nadzor nad preduzećima za reviziju, davanje i oduzimanje dozvola za njihov rad, kao i druga važna pitanja koja su Osmom direktivom Evropske unije i Međunarodnim standardima revizije definisana.

3) preciziranje poslova koje treba da obavlja Nacionalna komisija za računovodstvo, imajući u vidu njenu savetodavnu ulogu prema propisima Republike Srbije (Zakon o Vladi i dr.), s obzirom da, prema važećem Zakonu o računovodstvu i reviziji, obrazovana komisija nije radila.

4) potreba osnivanja Komore ovlašćenih revizora kao profesionalnog tela koje treba da prati i usavršavava praksu revizije, vrši obuku i daje sertifikate i licence za profesionalna zvanja i vodi registre o stečenim profesionalnim zvanjima i datim licencama ovlašćenim revizorima, kao i da vrši nostrifikaciju stranih licenci za poslove revizije.

5) usaglašavanje sa Četvrtom, Sedmom i Osmom direktivom Evropske unije, drugim donetim direktivama koje se odnose na računovodstvo i reviziju, kao i sa izmenama Međunarodnih računovodstvenim standardima (MRS) i sa novousvojenim Međunarodnim standardima finansijskog izveštavanja (MSFI).

Predložena rešenja zasnivaju se i na iskustvima razvijenih zemalja, kao i zemalja u okruženju, koje su u postupku kandidovanja ili su postale članice Evropske unije.

Predložena rešenja zasnovana su i na sugestijama i mišljenjima eksperata Svetske banke (grupa ROSC), na sugestijama i mišljenjima strukovnih udruženja i sugestijama i mišljenjima većih revizorskih preduzeća, kao i na predlozima proisteklih iz javne rasprave koja je sprovedena u vezi radne verzije Nacrta zakona o računovodstvu i reviziji.

1) Otklanjanje problema u primeni važećeg Zakona o računovodstvu i reviziji koji se odnose na računovodstvo i predlog novih rešenja

a) Neophodno je bliže preciziranje pojma profesionalne regulative, tako što se pod profesionalnom regulativom podrazumevaju Okvir za sastavljanje i prezentovanje finansijskih izveštaja, Međunarodni računovodstveni standardi (MRS) i Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja (MSFI), sa svim tumačenjima koja su sastavni delovi ovih standarda, Međunarodni standardi revizije (MSR) i Kodeks etike za profesionalne računovođe.

Iako naša država nije članica Evropske unije, potrebno je da se i direktive Evropske unije kao pravna regulativa, tretiraju sa jednakim značajem kao i međunarodni standardi, o kojima je napred rečeno, pogotovo kada se ima u vidu da su zahtevi međunarodnih standarda iz oblasti računovodstva i revizije usklađeni sa odgovarajućim direktivama Evropske unije. Polazi se od potrebe da se domaće zakonodavstvo iz oblasti računovodstva i revizije usklađuje i sa propisima Evropske unije, onako kako se i zakonodavstvo zemalja članica Unije usklađuje sa tim zakonodavstvom. Naime, zemlje članice Unije u svom zakonodavstvu i u praksi primenjuju međunarodne računovodstvene standarde i međunarodne standarde revizije, na osnovu preporuka odgovarajućih direktiva Evropske unije, koje za određene oblasti računovodstva i revizije propisuju obavezu primene ovih standarda, a za druge oblasti dopušta njihovu primenu.

b) Potrebno je da se preciznije definiše obaveza pravnog lica u pogledu sadržaja interne regulative, odnosno obaveznosti poštovanja opšteg akta koji se odnosi na računovodstvo. Naime, poznato je pravno stanovište i domaća sudska praksa, da se utvrđivanje odgovornosti za nepoštovanje zakona sprovodi, u prvom redu, sa stanovišta utvrđivanja zakonitosti opšteg akta, a zatim odgovornost lica za nepoštovanje opšteg akta. I međunarodni računovodstveni standardi definišu obavezu da pravno lice donosi računovodstvene politike kao opšta akta i da je dužno da te politike primenjuje.

Propisuje se obaveza potpune primene MRS/MSFI za velika i srednja pravna lica, matična pravna lica koja sastavljaju konsolidovane finansijske izveštaje, pravna lica koja emitju hartije od vrednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na organizovanom tržištu, kao i za sve emitente hartija od vrednosti. Potpuna primena MRS/MSFI podrazumeva primenu svih (a ne pojedinačnih) standarda, zajedno sa svim tumačenjima koji su sastavni deo standarda.

Mala pravna lica i preduzetnici mogu, ali ne moraju da primenjuju navedene standarde, a u slučaju da ih ne primenjuju, predlaže se da se u tim slučajevima primenjuje propis ministra finansija, koji će urediti način priznavanja, merenja i procenjivanja bilansnih pozicija. Navedeni propis treba da se zasniva na MRS/MSFI.

v) Otklanjanje problema koji se odnose na stručna i profesionalna zvanja lica koja se bave poslovima računovodstva, a naročito problema koji se odnose na nepostojanje mehanizama zakonske kontrole i nadzora nad strukovnim organizacijama koje se bave obukom i usavršavanjem ovih lica i davanjem sertifikata. Pojedina strukovna udruženja su nastavila sa ovim poslovima, iako im je oduzeto zakonsko pravo da obavljaju ovakve poslove, obrazlažući da su ta prava stekla od Međunarodne federacije računovođa (IFAC), i proglašavajući da međunarodna strukovna udruženja imaju veću nadležnost od nacionalnog zakonodavstva.

Problem sprovođenja ispita za lica koja rade u računovodstvu praktično je otvoren od 1. januara 2002. godine i traje do danas.

U ranijem periodu (1999. godina - decembar 2001. godine) Savezu računovođa i revizora Srbije, Savezu računovođa i revizora Jugoslavije, Savezu računovođa i revizora Crne Gore i Jugoslovenskom udruženju računovođa, bila su Zakonom o računovodstvu poverena javna ovlašćenja da sertifikuju računovođe.

Javna ovlašćenja pomenutim asocijacijama računovođa ukinuta su 28. decembra 2001. godine, izmenama Zakona o računovodstvu, zbog velikog broja dodeljenih sertifikata u periodu kada su imala ta ovlašćenja, pri čemu je program obuke, način organizovanja ispita i davanje sertifikata bio van kontrole. Dodeljen je veliki broj sertifikata bez ikakve kontrole, tako da je u velikoj meri devalviran cilj koji je trebalo da se postigne.

Prema članu 36. Zakona o računovodstvu i reviziji koji je u primeni, nadležno telo koje sprovodi te ispite za sticanje profesionalnih zvanja za računovođe i revizore trebalo je da bude posebna Komisija (osnovala bi je Savezna vlada posebnom uredbom). Takvu komisiju Savezna vlada nije osnovala. Vlada Republike Srbije je u postupku preuzimanja ovog zakona u nadležnost Republike Srbije, obrazovala Komisiju za računovodstvo i reviziju, ali po Zakonu o Vladi takva komisija može biti samo savetodavno telo, tako da nije ni mogla da rešava o upravnim stvarima, kao što je davanje rešenja i sertifikata računovođama o položenim ispitima.

Zbog navedene nedorečenosti ovog propisa, ostala su otvorena pitanja sticanja stručnih zvanja računovođa i revizora, jer zbog nepostojanja Komisije, ova lica ne mogu da polažu ispite i ne mogu da ispune uslove iz važećeg Zakona o računovodstvu i reviziji. Važećim zakonom je, naime, propisano da računovođe, samostalne računovođe, ovlašćene računovođe i revizori (sa i bez položenog ispita) su u obavezi da u roku od tri godine od donošenja ovog zakona (Zakon donet 31.12.2002. godine), a taj rok je istekao 31.12.2005. godine, polože ispite za navedena stručna zvanja.

Problem je još složeniji, jer je u važećem zakonu propisano (čl. 21. i 22. Zakona) da vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja mogu da obavljaju samo lica koja imaju položen ispit za odgovarajuće stručno zvanje, što znači, da zbog nedostataka u važećem zakonu, nastaje problem vođenja ovih poslova.

U cilju otklanjanja ovih problema, predlaže se rešenje da se ovim zakonom priznaju sva stečena stručna zvanja po ranijem Zakonu o računovodstvu i važećem Zakonu o računovodstvu i reviziji.

Za lica koja se bave poslovima računovodstva kod pravnih lica, ovim zakonom se ne propisuju uslovi u pogledu školske spreme, potrebnog radnog

iskustva i potrebnog profesionalnog zvanja, već se predlaže da pravno lice opštim aktom uredi kojim licima se poverava vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja, polazeći od sopstvenih potreba.

Na taj način se omogućava pravnim licima da u svojim opštim aktima uredi da vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja mogu da povere i licima koja su stekla stručna zvanja po ranijim zakonima, kao i svim drugim licima koja imaju školsku spremu, radno iskustvo i druge uslove koji se zahtevaju prema opštem aktu.

Lica koja vode poslovne knjige i sastvaljaju finansijske izveštaje mogu da se obučavaju, usavršavaju i stiču sertifikate i diplome kod strukovnih udruženja iz oblasti računovodstva, prema pravilima iz opšteg akta tih udruženja, u skladu sa delatnošću udruženja, registrovanoj kod nadležnog organa. Strukovna udruženja koja ponude najbolji program za obuku i usavršavanje, usklađen sa međunarodnim smernicama za edukaciju, imaće prednost prilikom opredeljivanja računovođa zaposlenih u preduzećima da takvu obuku realizuju kod tih udruženja.

Predloženo rešenje po kome se ne propisuju stručna zvanja iz oblasti računovodstva je saglasno rešenjima svih zemalja u širem i užem okruženju. U njihovim zakonima o računovodstvu se ne uređuju pitanja stručnih zvanja u računovodstvu. To je bila samo naša specifičnost, proistekla iz nametanja interesa pojedinih strukovnih udruženja.

Za lica koja se bave stručnim poslovima revizije i po tom osnovu imaju posebna ovlašćenja (ovlašćeni revizori i ovlašćeni interni revizori), predloženo je da njihovu obuku i usavršavanje obavlja Komora ovlašćenih revizora, koja organizuje i sprovodi ispite i daje oduzima sertifikate i licence i vodi registar ovih lica. Pored toga, obuku za polaganje ispita i stručno usavršavanje revizora mogu da obavljaju i strukovna udruženja i druga pravna lica u skladu sa međunarodnim smernicama i zahtevima za edukaciju.

Na predloženi način vrši se deregulacija, tako što se zakon ubuduće ne bi bavio pitanjima stručnih i profesionalnih zvanja, za lica koja vode poslovne knjige i sastavlja finansijske izveštaje pravnih lica, već se to pitanje prepušta, u prvom slučaju pravnim licima, njihovim računovođama i strukovnim udruženjima, a u drugom slučaju Komori ovlašćenih revizora, koja postaje regulator za navedena pitanja, a što je u skladu sa savremenim evropskim zakonskim i profesionalnim rešenjima.

Takođe, predlaže se da prevod, objavljivanje i usklađivanje MRS, MSFI i MSR vrše pravna lica, odnosno organi koji od odgovarajućeg organa Međunarodne federacije računovođa dobiju pravo za prevod i objavljivanje, a rešenje o utvrđivanju navedenih standarda donosi ministar finansija i to rešenje objavljuje u "Službenom glasniku Republike Srbije".

2) Otklanjanje nedostataka koji se odnose na reviziju i predlog novih rešenja

U delu važećeg Zakona o računovodstvu i reviziji koji se odnosi na reviziju finansijskih izveštaja, postoje neadekvatna i nepotpuna rešenja koja se, u prvom redu, odnose na to da nije propisan način i postupak i nadležnost organa za davanje i oduzimanje dozvola za rad preduzećima za reviziju, kao i način i postupak nadzora nad njihovim poslovanjem.

Naime, prema važećim zakonskim rešenjima (član 31. Zakona o računovodstvu i reviziji) postojala je samo obaveza da revizori i preduzeća za reviziju moraju da imaju licencu za rad, ali nije bio propisan postupak izdavanja i oduzimanja licence za rad i nije bio definisan organ koji te poslove obavlja.

Od 1. januara 2003. godine do danas od strane Ministarstva finansija nije vršeno izdavanje, niti oduzimanje licenci za rad, jer nije postojao osnov u Zakonu da to ono radi.

Predloženim rešenjem propisani su potrebni uslovi za osnivanje i poslovanje preduzeća za reviziju u skladu sa zahtevima Osme direktive Evropske unije.

Predlaže se da se preduzeća za reviziju osnivaju u skladu sa propisima kojima se uređuju privredna društva, ali moraju da ispunjavaju i posebne uslove, prema ovom zakonu i prema zahtevima iz Osme direktive Evropske unije, a naročito da većinsko upravljačko pravo u preduzeću imaju ovlašćeni revizori i revizorske firme kao osnivači i da u radnom odnosu imaju propisan broj revizora.

Predloženo je da se revizija finansijskih izveštaja obavezno vrši za svaki godišnji finansijski izveštaj velikih i srednjih pravnih lica, pravnih lica koja sastavljaju konsolidovane finansijske izveštaje i pravnih lica koja emituju hartije od vrednosti na otvorenom tržištu, dok ostala pravna lica mogu da vrše reviziju finansijskih izveštaja, ako je to u njihovom interesu.

Znatno su proširena i precizirana rešenja koja se odnose na obavljanje revizije i izražavanje mišljenja ovlašćenih revizora o revidovanim godišnjim finansijskim izveštajima.

Pre svega, precizira se obavljanje revizije od strane ovlašćenog revizora u smislu: da revizorsko mišljenje mora biti jasno izraženo prema standardima; da ovlašćeni revizor obavezno prisustvuje sednici skupštine ili drugog nadležnog organa pravnog lica prilikom usvajanja finansijskih izveštaja; da dobija dokumanta za tu sednicu koja su dostavljena članovima organa upravljanja; da ima pravo da zahteva i da dobije sve podatke i informacije od uprave preduzeća i pojedinaca iz te uprave, i slično, pri čemu je dužan da poverljive podatke ne obelodanjuje, osim podataka koji su prema zakonu mogu smatrati kao osnov za krivična dela.

Ovlašćeni revizor je odgovoran za izraženo revizorsko mišljenje u skladu sa standardima, ali ne može zbog izraženog revizorskog mišljenja datog u skladu sa standardima, da snosi odgovornost za štetu koja nastane kod subjekta revizije, iuzuzev ako je to mišljenje pogrešno. Preduzeće za reviziju je obavezno da se osigura kod osiguravajuće organizacije za eventualnu štetu koja može nastati u vršenju revizije.

Ovlašćeni revizori koji su stekli sertifikat i licencu Saveznog ministarstva finansija, dužni su da u roku od godinu dana od dana donošenja programa Komore dobiju licencu Komore za vršenje revizije.

Predviđen je i rok za usklađivanje postojećih preduzeća za reviziju sa odredbama ovog zakona, u smislu da su ova preduzeća dužna da usklade svoje poslovanje u roku od godinu dana od dana propisivanja uslova za sticanje licence za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja u skladu sa odredbama ovog

zakona. Radi se o preduzećima koja su dobila dozvolu, odnosno licencu Saveznog ministarstva finansija.

### 3) Osnivanje Komore ovlašćenih revizora

Predlaže se osnivanje Komore ovlašćenih revizora, kao novog profesionalnog tela, radi unapređenja i razvoja revizorske profesije, primene međunarodne regulative i harmonizacije sa tom regulativom, zaštite opšteg i pojedinačnih interesa, organizovanja u pružanju usluga u oblasti revizije finansijskih izveštaja, kontrole kvaliteta u obavljanju revizije, davanja i oduzimanja sertifikata o položenom stručnom ispitu, davanju i oduzimanju licenci za rad ovlašćenim revizorima, vođenje registra svih stručnih zvanja lica koja vrše javna ovlašćenja, kao i obavljanje drugih poslova.

Predloženi model Komore zasnovan je na modelima koji su primenjeni u zakonodavstvima zemalja koje su pristupile ili su u postupku pristupanja Evropskoj uniji (Rumunija, Češka, Mađarska, Slovenija, Estonija, Litvanija i druge), a posebno na osnovu preporuka Svetske banke (Izveštaj grupe ROSC).

Na primer:

- u Češkoj je Zakonom o revizorima, formirana Komora revizora kao samo-regulatorna profesionalna organizacija svih revizora (ima status pravnog lica). U okviru svoje nadležnosti Komora obavlja brojne poslove (donosi profesionalna pravila i smernice za obavljanje revizije; nadgleda pravilnost pružanja revizorskih usluga; vodi Registar revizora, Registar revizora trenera i Registar preduzeća za reviziju; sprovodi i druge aktivnosti propisane statutom Komore).

- u Mađarskoj postoji poseban Zakon o Komori revizora i reviziji. Komora je javno revizorsko samoregulatorno telo (nacionalna organizacija koja osniva lokalne organizacije radi izvršavanja svojih dužnosti), sa statusom pravnog lica. Članovi Komore su fizička lica – ovlašćeni revizori. U okviru svoje nadležnosti propisane Zakonom i Statutom, Komora obavlja sledeće poslove: sastavlja, ažurira, menja, dopunjuje i objavljuje nacionalne revizorske standarde (prati njihovu implementaciju i preduzima mere za usaglašavanje tih standarda sa međunarodnim revizorskim standardima); organizuje i nadgleda režim kontrole kvaliteta rada revizora (ovlašćenih revizora); učestvuje u obuci ovlašćenih revizora; donosi pravila i propise Komore; vodi Registar članova i Registar preduzeća za reviziju; vrši brisanje preduzeća za reviziju iz Registra; prati profesionalnu aktivnost članova (ako Komora sazna za bilo kakvo kršenje etičkih propisa preduzeće korake u skladu sa etičkim propisima i objaviti svoju odluku o tome). Nadzor nad radom Komore vrši ministarstvo finansija. Saglasnost na sva akta i pravila Komore daje ministar finansija.

Slična su rešenja i u drugim zemljama koje su obrazovale ovakve komore.

Prema predloženim rešenjima u ovom zakonu, članovi Komore ovlašćenih revizora su preduzeća za reviziju, ovlašćeni revizori i ovlašćeni interni revizori.

Najvažniji poslovi Komore su:

- praćenje primene međunarodnih računovodstvenih standarda, odnosno standarda finansijskog izveštavanja i međunarodnih standarda revizije i Kodeksa etike za profesionalne računovođe u preduzećima za reviziju;

- sprovođenje ispita za ovlašćene revizore i ovlašćene interne revizore, po programima zasnovanim na međunarodnim smernicama za edukaciju, kao i davanje sertifikata i licenci i vođenje registra o tim zvanjima;

- praćenje primene standarda kontrole kvaliteta vršenja revizije ovlašćenih revizora i preduzeća za reviziju;

- propisivanje kriterijuma za nostrifikaciju i nostrifikacija-profesionalnih zvanja revizora stečenih u inostranstvu;

- ostali poslovi koji se odnose na utvrđivanje kriterijuma za cene revizorskih usluga.

Na primer, kada se radi o sprovođenju ispita za ovlašćene revizore, u Češkoj ministar finansija Uredbom, nakon konsultovanja Komore, propisuje ispitna pravila, postavlja članove i predsednike ispitnih komisija, a u Mađarskoj posebnu ispitnu komisiju imenuje ministar i propisuje ispitna pravila.

Takođe, korišćena su i iskustva slovenačkog Instituta i Komore revizora Rumunije za uređivanje ostalih pitanja koja su u nadležnosti Komore, a odnose se, između ostalog, na stručno osposobljavanje internih revizora.

Predloženo je da Ministarstvo finansija vrši nadzor nad radom Komore, jer se iz uporednog zakonodavstva (Češka, Mađarska) može sagledati da nije prisutna apsolutna nezavisnost Komora revizora i da postoji povezanost sa državnim organima.

S tim u vezi predloženo je da:

- Ministarstvo finansija daje saglasnost na statut Komore u roku od 30 dana od dana usvajanja u organima Komore;

- predstavnici Ministarstva finansija, Ministarstva pravde, Narodne banke Srbije, Udruženja banaka Srbije, Komisije za hartije od vrednosti, univerzitetski profesori, pored ovlašćenih revizora i ovlašćenih internih revizora, budu u organima Komore;

- na visinu članskog doprinosa i na sve naknade Komori saglasnost daje ministar finansija, jer Komora treba da bude nedobitno udruženje, a da se sredstva od naknada upotrebe npr. za razvoj struke;

- ako se uoče nepravilnosti u radu Komore, Ministarstvo preduzima mere iz svoje nadležnosti;

- ministar finansija imenuje Pripremnu Komisiju za početak rada Komore.

Organi komore su Skupština, Savet, Nadzorni odbor i Disciplinska komisija.

Predviđeno je, da u cilju obavljanja pripremnih radnji za početak rada Komore, ministar finansija obrazuje Pripremnju komisiju od 11 članova koja treba da izradi statut i druga opšta akta Komore, kako bi se izvršio izbor organa Komore i otpočelo sa radom.

Komora ovlašćenih revizora bi prema Predlogu zakona trebalo da počne sa radom najkasnije u roku od šest meseci od dana stupanja na snagu ovog zakona.

#### 4) Nacionalna komisija za računovodstvo

Predloženo je i obrazovanje Nacionalne Komisije za računovodstvo, koja bi bila savetodavni organ u delu koji se odnosi na računovodstvo i koja bi radila kao stalno radno telo.

Ova komisija treba da bude sastavljena od sedam računovodstvenih stručnjaka (predsednik i šest članova) iz strukovnih udruženja računovođa, Narodne banke Srbije, profesora sa ekonomskih fakulteta sa katedri iz oblasti računovodstva i revizije i Ministarstva finansija.

Na primer, u Mađarskoj je Zakonom o računovodstvu predviđeno postojanje Nacionalne računovodstvene komisije (ovu komisiju čine eksperti iz oblasti računovodstvene teorije i prakse). Predsednika i članove Komisije imenuje ministar finansija na period od 5 godina (1/3 imenuje na predlog Mađarske Komore revizora, 1/3 na predlog eksperata Mađarske Asocijacije računovođa i 1/3 na predlog ministra finansija.

Nacionalna komisija za računovodstvo, prema ovom predlogu, treba da dobije veoma značajnu ulogu, u prvom redu, da predlaže Vladi dugoročnu strategiju i smernice za stalno unapređenje računovodstva i finansijskog izveštavanja, da predlaže donošenje zakonskih propisa, da prati primenu MRS/MSFI i MSR, da saraduje sa domaćim i stranim profesionalnim organima i strukovnim udruženjima iz oblasti računovodstva, da saraduje sa ekonomskim fakultetima u zemlji i da inicira modernizaciju nastavnog programa iz oblasti računovodstva.

Nacionalna komisija za računovodstvo treba da bude naznačajnija institucija i stalno radno telo Vlade koje će na trajnim i dugoročnim osnovama pratiti i predlagati strategiju usavršavanja sistema finansijskog izveštavanja i stalno pratiti sve novine u Evropskoj uniji iz ove oblasti, tako da državni organi, u najvećoj meri, prepuste regulativu finansijskog izveštavanja stručnim asocijacijama, koje samoregulatorno treba da uređuju ovu oblast, a državni organi da vrše nadzor nad njihovim radom. Svetsko i evropsko zakonodavstvo i praksa sve više se orijentišu u pravcu samoregulacije iz ove oblasti.

Propisuje se da Ministarstvo finansija vrši inspeksijski nadzor nad radom preduzeća za reviziju, u skladu sa propisima kojima se uređuje državna uprava. Inspeksijski nadzor obuhvata utvrđivanje ispunjenosti uslova za osnivanje preduzeća za reviziju i praćenje vršenja revizije. Propisan je i postupak inspeksijskog nadzora u skladu sa propisima o upravnom postupku.

Takođe, propisuje se i da Minisatarstvo finansija vrši nadzor nad zakonitošću rada Komore ovlašćenih revizora.

### III. OBJAŠNJENJE OSNOVNIH PRAVNIH INSTITUTA I POJEDINAČNIH REŠENJA

Nacrt zakona sadrži odredbe, sistematizovane u određena poglavlja, prema prirodi materije koja se tim odredbama reguliše.

Član 1. opredeljuje predmet uređivanja ovog zakona i kategorije privrednih subjekata na koje se ovaj zakon odnosi.

Ovaj zakon se odnosi na privredna društva, zadruge, banke i druge finansijske organizacije, društva za osiguranje, davaoce finansijskog lizinga, dobrovoljne penziske fondove, društva za upravljanje dobrovoljnim penziskim fondovima, berze i brokersko – dilerska društva i druga pravna lica, kao i fizička lica koja samostalno obavljaju privrednu delatnost radi sticanja dobiti, odnosno preduzetnike, osim preduzetnika, koji u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak građana, poslovne knjige vode po sistemu prostog knjigovodstva i preduzetnika koji su «paušalci».

Odredbe ovog zakona odnose se i na pravna lica i druge oblike organizovanja koje je pravno lice osnovalo u inostranstvu, ako za njih propisima tih država nije utvrđena obaveza vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih izveštaja.

Takođe, odredbe ovog zakona odnose se i na ogranke i druge organizacione delove pravnih lica sa sedištem u inostranstvu, a koji obavljaju privrednu delatnost u Republici Srbiji.

Odredbe ovog zakona ne odnose se na budžete i korisnike budžetskih sredstava, crkve i verske zajednice, kao i na organizacije obaveznog socijalnog osiguranja, ako posebnim propisima nije drukčije uređeno. Ovi subjekti poslovne knjige vode u skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu i propisima koji se donose na osnovu tog Zakona.

Članom 2. propisano je da su pravna lica i preduzetnici dužni da vođenje poslovnih knjiga, priznavanje i procenjivanje imovine i obaveza, prihoda i rashoda, sastavljanje, dostavljanje, obelodanjivanje i reviziju finansijskih izveštaja, kao i internu reviziju vrše u skladu sa zakonskom, profesionalnom i internom regulativom.

Odredbama ovog člana definiše se pojam i sadržaj zakonske, profesionalne i interne regulative.

Zakonsku regulativu čine zakoni i podzakonski propisi doneseni na osnovu zakona.

Profesionalnu regulativu čine: Okvir za sastavljanje i prezentovanje finansijskih izveštaja, Međunarodni računovodstveni standardi odnosno Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja, tumačenja koja su sastvani deo standarda; Međunarodni standardi revizije i Kodeks etike za profesionalne računovođe.

Pod internom regulativom podrazumevaju se interni opšti akti koje donose pravna lica i preduzetnici, a koji sadrže posebna uputstva i smernice za vođenje poslovnih knjiga, računovodstvenu politiku za priznavanje, merenje i procenjivanje imovine, obaveza, prihoda i rashoda, kao i za dostavljanje i

obelodanjivanje finansijskih izveštaja, u skladu sa zakonskom i profesionalnom regulativom.

Preduzetnik može, ali ne mora da donosi ova opšta akta.

U stavu 6. ovog člana propisuje se obavezna primena MRS (MSFI) za velika pravna lica, srednja pravna lica, pravna lica koja konsoliduju finansijske izveštaje, pravna lica koja emituju hartije od vrednosti i druge finansijske instrumente na organizovanom finansijskom tržištu, kao i za sve izdavaoce hartija od vrednosti, dok mala pravna lica i preduzetnici mogu, a ne moraju da primenjuju navedene standarde. Za ova pravna lica bi pravila procenjivanja bilansnih pozicija u skladu sa MRS (MSFI) bila propisana posebnim pravilnikom, koga donosi Ministar finansija

Član 3. Odredbama ovog člana predlaže se da prevod, objavljivanje i usklađivanje MRS, MSFI i MSR vrše pravna lica, odnosno organi koji od odgovarajućeg organa Međunarodne federacije računovođa dobiju pravo za prevod i objavljivanje a rešenje o utvrđivanju navedenih standarda donosi ministar finansija i to rešenje se objavljuje u "Službenom glasniku Republike Srbije".

Ukazujemo da je prevod MRS sa rešenjem ministra za finansije i ekonomiju objavljen u "Službenom glasniku RS", broj 133/2003), a tekst MSFI -1 Primena po prvi put, takođe na osnovu rešenja ministra za finansije i ekonomiju u «Službenom glasniku RS», br. 6/2004.

U članu 4. predlaže se propisivanje profesionalnog zvanja ovlašćeni revizor i ovlašćeni interni revizor. Ta lica treba da imaju ulogu zaštite javnog interesa u vezi sa finansijskim izveštavanjem.

Za ova lica propisuju se uslovi za obavljanje poslova u pogledu školske spreme, radnog iskustva i potrebnih profesionalnih zvanja, a program obuke, usavršavanje, davanje sertifikata i licenci je povereno da obavlja Komora ovlašćenih javnih računovođa.

Uvodi se i novo profesionalno zvanje – ovlašćeni interni revizor koje treba da se stekne polaganjem ispita po odgovarajućem programu obuke za ovu vrstu revizije.

Čl 5. i 6. uređuju sprovođenje ispita za sticanje svih profesionalnih zvanja ovlašćeni revizor i ovlašćeni interni revizor. Navedena profesionalna zvanja iz člana 4. treba da se stiču kod Komore ovlašćenih revizora, kod koje se vrši njihova obuka, usavršavanje, organizovanje i sprovođenje ispita, davanje i oduzimanje sertifikata i licenci i registar navedenih profesionalnih zvanja.

Na program za polaganje ispita saglasnost daje Ministar finansija, a rešenje o datoj saglasnosti objavljuje se u "Službenom glasniku RS".

Organizovanje obuke za polaganje ispita za sticanje profesionalnih zvanja, kao i za stručno usavršavanje, mogu da organizuju Komora, strukovna udruženja i druga pravna lica, prema međunarodnim smernicama i zahtevima za edukaciju profesionalnih računovođa.

Na predloženi način vrši se deregulacija i oblast osposobljavanja i usavršavanja računovođa se prenosi na profesionalna udruženja, odnosno Komoru.

Članom 7 utvrđuju se kriterijumi za razvrstavanje pravnih lica na mala, srednja i velika. Pravna lica se sama razvrstaju na osnovu propisanih kriterijuma (prosečan broj zaposlenih, redovni prihodi i vrednost poslovne imovine na dan sastavljanja finansijskih izveštaja u poslednjoj poslovnoj godini).

Odredbe o razvrstavanju značajne su zbog toga što je predviđena različita primena MRS/MSFI, odnosno revizija finansijskih izveštaja, u zavisnosti od kriterijuma razvrstavanja, kao i zbog potrebe praćenja rezultata poslovanja pravnih lica prema njihovoj veličini.

Članom 8. propisano je da su pravna lica i preduzetnici dužni da opštim aktom uredi organizaciju računovodstva, interne računovodstvene kontrolne postupke, da utvrde računovodstvene politike, da odrede lica koja su odgovorna za zakonitost i ispravnost nastanka poslovne promene i sastavljanje isprava o poslovnoj promeni, da uredi kretanje računovodstvenih isprava i utvrde rokove za njihovo dostavljanje na dalju obradu u skladu sa ovom zakonom.

Članom 9. bliže se uređuje pojam i sadržina računovodstvene isprave. Računovodstvena isprava predstavlja pisani dokaz o nastaloj poslovnoj promeni iz koje se može utvrditi pravni osnov, vrsta promene, datum nastanka poslove promene i drugi važni elementi. Ispravom se smatra i isprava dobijena telekomunikacionim putem potpisana digitalnim putem, kao i fotokopija računovodstvene isprave, pod uslovom da je na toj fotokopiji navedeno mesto čuvanja originalne isprave. Sve isprave moraju biti overene potpisom odgovornog lica.

Član 10. Propisuje se obaveza da odgovorno lice za sastavljanje i kontrolu računovodstvene isprave potpisom overava istinitost i tačnost računovodstvenih isprava, kao i koja lica ne mogu da vrše kontrolu isprava.

Član 11. Propisuju se rokovi, odnosno ažurnost vođenja poslovnih knjiga. Ažurnost omogućava blagovremeno sagledavanje finansijskog stanja, uredno plaćanje obaveza, blagovremeno preduzimanje mera za naplatu potraživanja i drugo, što jača finansijsku disciplinu pravnog lica.

Iz navedenih razloga zakonom se propisuje obaveza da se računovodstvena isprava dostavi na knjiženje odmah po nastaloj poslovnoj promeni, a najkasnije u roku od 3 dana od dana kada je poslovna promena nastala, odnosno tri dana od datuma prijema, kao i da se u poslovnim knjigama knjiži narednog dana, a najkasnije u roku od 5 dana od dana prijema.

Čl. 12, 13. i 14. propisuje se da su poslovne knjige isprave koje predstavljaju jednoobrazne evidencije o imovini, obavezama i prihodima i rashodima. Takođe bliže se uređuje pojam poslovnih knjiga; vrste poslovnih knjiga (dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige) i njihova sadržina; oblik u kojem se mogu voditi poslovne knjige (u slobodnim listovima, povezane ili prenete na neki od elektronskih ili magnetnih medija); period za koji se vode poslovne knjige (za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj) i način otvaranja poslovnih knjiga.

Propisani su izuzeci koji se odnose na ona pravna lica koja su zavisna preduzeća, a matično preduzeće je sa sedištem u inostranstvu, koje sastavlja finansijske izveštaje za poslovnu godinu koja nije jednaka kalendarskoj. Zavisno preduzeće, u tim slučajevima, vodi poslovne knjige za poslovnu godinu koja je različita od kalendarske.

Članom 15. utvrđuje se da su pravna lica i preduzetnici dužni da poslovne promene knjiže na računima propisanim kontnim okvirom, kao i da kontni okvir i sadržinu računa u kontnom okviru: za privredna društva, zadruge, preduzetnike, berze i brokersko – dilerska društva, kao i za druga pravna lica propisuje ministar nadležan za poslove finansija, a da za Narodnu banku Srbije, banke i druge finansijske organizacije, društva za osiguranje, davaoce finansijskog lizinga, dobrovoljne penzijske fondove i za društva za upravljanje dobrovoljnim penzijskim fondovima, kontne okvire propisuje guverner Narodne banke Srbije.

Čl. 16. i 17. Pravno lice, odnosno preduzetnik opštim aktom određuje odgovarajuću školsku spremu i radno iskustvo i ostale uslove za odgovorno lice kome poverava vođenje poslovnih knjiga i sastavlja finansijske izveštaje.

Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja može da se ugovorom poveri, u skladu sa ovim zakonom, privrednom društvu ili preduzetniku, registrovanom za pružanje računovodstvenih usluga, koji ima zaposlena lica kojima poverava vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja i koja ispunjavaju uslove iz opšteg akta.

Odredbе o poveravanju računovodstvenih poslova drugom privrednom društvu ili preduzetniku ne odnose se na banke i druge finansijske organizacije, osiguravajuća društva i berze i brokersko – dilerska društva. Ova pravna lica treba da imaju zaposlene odgovorne za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje računovodstvenih izveštaja.

Čl. 18. i 19. Ovim članovima bliže se uređuje popis imovine i obaveza. Pre popisa imovine i obaveza i pre sastavljanja finansijskih izveštaja, pravna lica i preduzetnici imaju obavezu da izvrše usklađivanje prometa i stanja glavne knjige sa dnevnikom i pomoćnih knjiga sa glavnom knjigom. Popis imovine i obaveza se po pravilu vrši na kraju poslovne godine sa stanjem na dan 31. decembra. Međutim, za određenu imovinu (popis knjiga, filmova, fotosa, arhivske građe i sl.), pravna lica svojim opštim aktima mogu da predvide i duže periode vršenja popisa, ali ne duže od 5 godina.

Način i rokove vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem propisuje ministar finansija.

Član 20. Neusaglašene obaveze i potraživanja neposredno utiču na finansijski rezultat poslovanja i na slabljenje finansijske discipline. Zbog navedenih razloga predviđeno je da su pravna lica i preduzetnici kao poverioci i dužnici obavezni da izvrše međusobno usaglašavanje potraživanja i obaveza.

Propisuje se obaveza da pravno lice odgovori na zahtev ovlašćenog revizora u vezi nezavisne potvrde stanja potraživanja i obaveza.

Pravno lice je dužno da u Napomenama uz finansijske izveštaje obelodani neusaglašena potraživanja i obaveze.

Članom 21. propisano je da za priznavanje i procenjivanje elemenata finansijskih izveštaja, kao i za sastavljanje i prikazivanje finansijskih izveštaja, pravno lice primenjuje zakonsku, profesionalnu i internu regulativu.

Članom 22. propisana je obaveza i rokovi zaključivanja poslovnih knjiga.

Članom 23. propisano je čuvanje računovodstvenih isprava i poslovnih knjiga što ima za cilj da omogući: naknadnu proveru nastale poslovne promene, otklanjanje naknadno utvrđene greške, reviziju računovodstvenih izveštaja, kontrolu obračuna i uplate javnih prihoda, rešavanje sporova između pravnih subjekata i drugih lica između kojih je nastala određena poslovna promena. Imajući u vidu navedene potrebe, predloženi su rokovi i način za njihovo čuvanje.

Čl. 24. do 27. Ovim članovima uređuje se: obaveza sastavljanja finansijskih izveštaja, vrste finansijskih izveštaja, definicije finansijskih izveštaja, propisivanje sadržine i forme finansijskih izveštaja i sastavljanje konsolidovanih finansijskih izveštaja. Redovni godišnji finansijski izveštaji sastavljaju se sa stanjem na dan 31. decembra tekuće godine, dok finansijski izveštaji koji se odnose na poslovnu godinu koja je različita od kalendarske, sastavljaju se sa stanjem na poslednji dan poslovne godine.

Finansijski izveštaji sastavljaju se i u slučaju nastanka statusne promene ili promene oblika organizovanja pravnog lica, kao i u slučaju otvaranja i zaključenja postupka likvidacije, odnosno stečaja pravnog lica.

Vrste finansijskih izveštaja su: Bilans stanja; Bilans uspeha; Izveštaj o novčanim tokovima; Izveštaj o promenama na kapitalu, Napomene uz finansijske izveštaje i Statistički aneks.

Sadržaj i formu obrazaca finansijskih izveštaja za potrebe jedinstvenog informisanja i statističke obrade za privredna društva, zadruge, preduzetnike i druga pravna lica, berze i brokersko - dilerska društva, propisuje ministar nadležan za poslove finansija, a za Narodnu banku Srbije, banke i druge finansijske organizacije, za davaoce finansijskog lizinga, dobrovoljne penzijske fondove, društva za upravljanje dobrovoljnim penziskim fondovima, propisuje guverner Narodne banke Srbije.

Obavezna izrada konsolidovanog finansijskog izveštaja propisana je za matično pravno lice koje ima jedno ili više zavisnih pravnih lica, kao i u slučaju kada to zahtevaju MRS/MSFI. Ako u u krug konsolidovanja ulaze mala pravna lica, tako da u zbiru matičnog i zavisnih pravnih lica ( ne računajući interne plasmane i potaživanja odnosno interne prihode) čine malo pravno lice, ne vrši se konsolidovanje finansijskih izveštaja. Ovakvo rešenje u skladu je sa MRS 27, koji propisuje konsolidaciju.

Članom 28. propisuje se usvajanje i odgovornost za godišnje finansijske izveštaje. Naime, finansijske izveštaje usvaja skupština ili drugi organ pravnog lica, odnosno preduzetnik, dok je organ upravljanja i direktor, odnosno preduzetnik, odgovoran za istinitost i objektivnost finansijskih izveštaja. Zakonski zastupnik potpisuje ove izveštaje, kao i lice koje je opštim aktom odgovorno za sastavljanje.

Članom 29. propisuje se da pravno lice može da obezbedi internu reviziju, dok je u slučajevima propisanim Zakonom o privrednim društvima, odnosno posebnim zakonima uvođenja interne revizije obavezno (npr. Zakon o bankama ili za pravna lica koja prema Zakonu o privrednim društvima imaju obaveznu internu reviziju odnosno odbor revizora).

Do sada je oblast interne revizije i kvalifikacija internih revizora u našem sistemu bila parcijalno regulisana samo od strane NBS i to samo za banke. U

zemljama Evropske unije i SAD ova grana revizije je razvijena i uređena u okviru pravila Instituta ovlašćenih internih revizora.

Interna revizija je organizacioni deo pravnog lica i obrazuje se u skladu sa statutom ili drugim internim aktima pravnih lica, sa zadatkom da ispituje, ocenjuje i prati adekvatnost i efikasnost računovodstvenog sistema i sistema internih kontrola.

Čl. 30. do 36. uređuju se vrste finansijskih izveštaja za pojedina pravna lica i rokovi u kojima su pravna lica i preduzetnici dužni da dostave finansijske izveštaje Narodnoj Banci Srbije; obelodanjivanje finansijskih izveštaja u sredstvima javnog informisanja ili putem WEB SITE-a.

Odobreni finansijski izveštaji od strane organa upravljanja i direktora, dostavljaju se Narodnoj banci Srbije do kraja februara naredne godine, dok se usvojeni finansijski izveštaji od strane skupštine, odnosno drugog nadležnog organa, sa mišljenjem revizije dostavljaju do 30. septembra naredne godine.

Propisano je da Narodna banka Srbije prima, obrađuje i objavljuje podatke iz finansijskih izveštaja na osnovu kojih se sagledavaju rezultati poslovanja i finansijski položaj pravnih lica i preduzetnika. Takođe, Narodna banka Srbije vodi i registar podataka o bonitetu pravnih lica i preduzetnika, imajući u vidu da je i do sada taj posao obavljala, da raspolaže stručnim kadrovima, pouzdanom bazom podataka, potrebnim brojem organizacionih jedinica.

Članovima 37. do 38. propisuje se da je revizija finansijskih izveštaja obavezna za velika i srednja pravna lica, za matična pravna lica koja u skladu sa zakonom sastavljaju konsolidovane finansijske izveštaje, kao i za sva pravna lica koja emituju hartije od vrednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na organizovanom tržištu, kao za sve izdavaoce hartija od vrednosti i drugih finansijskih instrumenata.

Ostala pravna lica (mala pravna lica i preduzetnici), mogu da vrše reviziju svojih finansijskih izveštaja, ukoliko je to njihov interes.

Propisuje da poreski organ može da vrši kontrolu finansijskih izveštaja malih pravnih lica i preduzetnika, prvenstveno kod onih koji nemaju obavezu vršenja revizije. Način vršenja kontrole propisuje ministar finansija.

Takođe, bliže se uređuju: cilj revizije finansijskih izveštaja kao i obavljanje revizije finansijskih izveštaja.

Revizija finansijskih izveštaja obavlja se u skladu sa ovim zakonom, Međunarodnim standardima revizije (MSR) i Kodeksom etike za profesionalne računovođe.

Reviziju finansijskih izveštaja obavljaju ovlašćeni revizori koji imaju licencu za rad na poslovima revizije, zaposleni u preduzeću za reviziju i koji su članovi Komore. Ovlašćeni revizori koji su stekli licencu kod Saveznog ministarstva finansija, mogu da obavljaju reviziju i bez licenci najduže do isteka jedne godine od donošenja propisa Komore o davanju, produžavanju ili oduzimanju licenci.

Reviziju mogu da obavljaju i ovlašćene računovođe i revizori (sa i bez položenog ispita), zaposleni u preduzeću za reviziju, ali bez prava da izražavaju revizorsko mišljenje, najduže tri godine od dana donošenja propisa od strane Komore

za polaganje ispita, u kom roku su dužna da polože ispite i steknu stručna zvanja ovlašćeni revizor.

Detaljnije je uređeno pitanje obaveze ovlašćenog revizora pri izražavanju revizorskog mišljenja, kao i obaveza subjekta revizije da omogući revizoru prisustvovanje sednicama organa upravljanja i obaveza davanja svih potrebnih dokumenta i informacija od značaja za reviziju finansijskih izveštaja.

Propisuje se da preduzeće za reviziju može najviše pet godina uzastopno da vrši reviziju kod istog pravnog lica, s tim što je dozvoljeno da reviziju vrši još jedanput od pet godina uzastopno, ali uz uslov na reviziju vrše drugi revizori tog preduzeća za reviziju (rotirajući revizori).

Ovakvim rešenjem otklanja se mogućnost interesnog povezivanja preduzeća za reviziju i pravnog lica kod koga se vrši revizija, što je u skladu sa Međunarodnim standardima revizije.

Članom 39. uređuju se da Komora izdaje licence ovlašćenim revizorima za obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja, da vodi Registar izdatih licenci, kao i da propisuje uslove za sticanje, produžavanje i oduzimanje licenci, uz saglasnost Ministra finansija.

Bez ove licence ovlašćeni revizor ne može sastavljati izveštaje o reviziji i izražavati mišljenje o obavljenoj reviziji.

Članom 40. bliže se propisuju uslovi za osnivanje preduzeća za reviziju koje preduzeće mora da ispuni da bi dobilo dozvolu za obavljanje poslova revizije od strane Ministarstva finansija. Propisuje se da preduzeće za reviziju može da pruža druge usluge pored osnovne delatnosti, kao i obaveza preduzeća za reviziju da se osigura od odgovornosti za štetu koju može da prouzrokuje pogrešno ili netačno mišljenje licenciranog ovlašćenog revizora.

Takođe, striktno je propisano da preduzeće za reviziju može da obavlja samo poslove revizije kod subjekta kod koga vrši reviziju.

Članom 41 propisuje se da je Ministarstvo finansija nadležno za izdavanje i oduzimanje dozvola za obavljanje poslova revizije preduzećima za reviziju.

Članovima od.42. do 49. uređuje se postupak izdavanja i oduzimanja dozvole za rad preduzećima za reviziju.

Ovaj postupak nije bio uređen važećim zakonom (postojala je samo obaveza da se ima licenca za rad) tako da u periodu od 1. januara 2003. godine nije postojao zakonski osnov za davanje licenci za rad preduzećima za reviziju niti za usklađivanje poslovanja postojećih preduzeća za reviziju sa odredbama Zakona. Ovim članovima je detaljnije opisan sam postupak; organ kome se podnosi zahtev za izdavanje dozvole za rad; prateća dokumentacija koja se prilaže uz zahtev; rok za odgovor po zahtevu; rok u kome je preduzeće za reviziju dužno da podnese Ministarstvu zahtev za upis u Registar preduzeća za reviziju, sa svom neophodnom dokumentacijom koja je zakonom propisana (rok je 30 dana, nepoštovanje ovog roka povlači gubitak dozvole za rad), i dr.

Registar preduzeća za reviziju omogućava Ministarstvu finansija da u svakom trenutku raspolaže pouzdanim informacijama o broju preduzeća za reviziju

kojima je data dozvola za rad, kao i da na osnovu podataka iz registra može da vrši nadzor nad preduzećima za reviziju.

Uređuju se uslovi pod kojima preduzeće za reviziju može da obavlja reviziju finansijskih izveštaja kod subjekta revizije.

Ovim odredbama je uvedena obaveza za preduzeća za reviziju da u slučaju otkrivanja materijalno značajnih radnji koje imaju elemente krivičnog dela, a u skladu sa MSR, obaveste rukovodstvo pravnog lica i nadležni državni organ.

U ovom trenutku registrovano je 32 preduzeća za reviziju kojima je Savezno ministarstvo finansija izdalo dozvolu za rad.

Članovima 50. do 59. uređuju se poslovi i organi Komore. Komora se osniva radi unapređenja i razvoja računovodstvene i revizorske profesije, radi primene međunarodne računovodstvene i revizorske regulative i harmonizacije sa tom regulativom, ako i radi osposobljavanja lica koja se bave poslovima revizije finansijskih izveštaja, kao i radi obavljanja drugih poslova. Komora donosi program za sticanje određenih profesionalnih zvanja u skladu sa međunarodnim zahtevima za profesionalno osposobljavanje, na koji saglasnost daje ministarstvo nadležno za poslove finansija; prati proces primene međunarodne profesionalne regulative i harmonizaciju sa tom regulativom; organizuje ispite i izdaje sertifikate za profesionalna zvanja i reviziji i internoj reviziji, u skladu sa ovim zakonom; propisuje uslove za sticanje, produžavanje i oduzimanje licenci za rad ovlašćenim revizorima za rad na poslovima revizije finansijskih izveštaja; vodi registar izdatih sertifikata o položenom ispitu za profesionalna zvanja; vodi Registar izdatih licenci i obavlja druge poslove.

Poslovi organizovanja polaganja ispita, izdavanja sertifikata, davanja i oduzimanja licenci ovlašćenim revizorima, smatraju se, prema propisima o državnoj upravi, poverenim poslovima.

Komora obrazuje stručnu službu na koju se primenjuju propisi vezani za državnu upravu, a koji se odnose na upotrebu službenog jezika i pisma, stručne spreme i osposobljenosti za rad na poverenim poslovima državne uprave.

Organi Komore su Skupština, Savet, Nadzorni odbor i Disciplinska komisija. Ministar finansija daje saglasnost na imenovanje predsednika Skupštine, kao i na predsednika i potpredsednika Saveta, predsednika i potpredsednika Nadzornog odbora, dok su predstavnici Ministarstva finansija zastupljeni u svim organima Komore.

Komora ovlašćenih revizora obrazuje se po modelu Komora koje su prisutne u zemljama u tranziciji, odnosno zemljama koje su pristupile EU (Mađarska, Češka, Rumunija i dr.).

Sredstva za rad Komore obezbeđuju iz članskog doprinosa članova Komore, naknada za sprovođenje ispita i izdavanje sertifikata i licenci, naknada za upis i davanje podataka iz registara koje vodi, iz donacija, poklona i drugih izvora .

Početna sredstva za rad Komore mogu se obezbediti iz budžeta Republike Srbije.

Članovima od 60. do 62. propisuje se osnivanje Nacionalne Komisije za računovodstvo koja bi prvenstveno predlagala strategiju, smernice i akcioni plan

za poboljšanje kvaliteta finansijskog izveštavanja, pratila primenu propisa Evropske unije, primenu međunarodnih računovodstvenih standarda i predlagala Vladi i Ministarstvu finansija izmene i dopune propisa iz oblasti računovodstva. Nacionalna Komisija za računovodstvo bi trebalo da bude najvažnije strukovno telo sastavljeno od autoriteta iz oblasti računovodstva i revizije i u čiji rad bi bili uključena dva predstavnika strukovnih udruženja računovođa, jedan predstavnik Narodne banke Srbije, a ostale predstavnike bi imenovala Vlada Republike Srbije na predlog Ministarstva finansija.

Stručne i administrativne poslove za potrebe Komisije obavljalo bi Ministarstvo finansija.

Ova Komisija bi bila veza sa strukovnim udruženjima računovođa i sa računovođama koji rade na poslovima računovodstva u svojim agencijama i preduzećima, kao i sa Komorom ovlašćenih revizora, s obzirom da su ovlašćeni revizori i ovlašćeni interni revizori koji rade na poslovima revizije organizovani u Komori ovlašćenih revizora. Pored navedenog, Komisija bi sarađivala sa fakultetima i drugim institucijama koje se bave školovanjem, obučavanjem i usavršavanjem računovođa i revizora, a sarađivala bi i sa međunarodnim profesionalnim asocijacijama računovođa i revizora.

Isto tako, predviđeno je da Komisija ministarstvu nadležnom za poslove finansija najmanje jednom mesečno dostavlja izveštaj o svome radu.

Članovima 63. do 67. predviđeno je da Ministarstvo finansija vrši nadzor nad radom preduzeća za reviziju i nad Komorom ovlašćenih revizora.

Inspekcijski nadzor nad radom preduzeća za reviziju sprovodi se najmanje jedanput godišnje. O inspekcijskom nadzoru ovlašćeno lice Ministarstva finansija sačinjava zapisnik u kome utvrđuje da li su ispunjeni uslovi za rad preduzeća za reviziju, odnosno da li preduzeće za reviziju obavlja reviziju u skladu sa ovim zakonom i odgovarajućim standardima iz oblasti revizije.

Ukoliko su utvrđene nepravilnosti u primeni ovog zakona, donosi se rešenje u kome se daje rok za njihovo otklanjanje, a ukoliko te nepravilnosti nisu otklonjene u datom roku, Ministar finansija, na predlog ovlašćenog lica koje je obavilo inspekciju preduzeća za reviziju, donosi rešenje o oduzimanju dozvole za rad. To rešenje je konačno u upravnom postupku.

Takođe, propisano je da Ministarstvo finansija vrši nadzor nad radom Komore u vršenju poverenih poslova iz ovog zakona, u skladu sa zakonom kojim se uređuje državna uprava. To znači da Ministarstvo finansija ima pravo da ospori svaki akt Komore koji nije u skladu sa ovim zakonom i propisima kojima je uređena državna uprava.

Članovi 68. i 69. odnose se na formulisanje kaznenih odredbi.

Članom 70. predviđeno je da Komora počne sa radom najkasnije u roku od šest meseci od dana stupanja na snagu ovog zakona.

Članovima 71. i 72. predviđeno je da u cilju obavljanja pripremnih radnji za početak rada Komore, Ministar finansija obrazuje Pripremnju komisiju od 11 članova koja bi izradila Statut i opšta akta Komore, kako bi se izvršio izbor organa Komore i kako bi Komora u što kraćem roku počela sa radom. Pet članova Pripremnje komisije treba da članovi u prvom savetu Komore.

Članom 73. priznaju se stečena stručna zvanja u skladu sa ovim zakonom licima koja su do donošenja ovog zakona stekla odgovarajuća stručna zvanja u računovodstvu i reviziji u skladu sa propisima koji su važili do donošenja ovog zakona. Radi se o licima sa stručnim zvanjima računovođa, samostalni računovođa, ovlašćeni računovođa, revizor (sa i bez položenog stručnog ispita) i ovlašćeni revizori. Ovlašćene računovođe i revizori koji obavljaju poslove revizije u preduzećima za reviziju mogu da obavljaju reviziju finansijskih izveštaja, bez prava da izražavaju revizorsko mišljenje, ali su dužna da u roku od tri godine od dana donošenja programa Komore za polaganje ispita, polože ove ispite i dobiju sertifikat i licencu za obavljanje revizije. Ovlašćeni revizori koji su dobili sertifikat Saveznog ministarstva za finansije mogu da obavljaju reviziju finansijskih izveštaja bez licenci, ali su dužni su da steknu licencu u roku od jedne godine od dana propisivanja uslova za sticanje, produžavanje i oduzimanje licenci iz člana 39. stav 2. ovog zakona.

Član 74. Licima koja su do dana stupanja na snagu ovog zakona započela polaganje ispita po programu Savezne vlade za zvanje revizor i ovlašćeni računovođa omogućava se da preostale ispite po programu po kojem su započela polaganje, polože najkasnije u roku od godinu dana od dana obrazovanja ispitne Komisije pri Komori i steknu zvanja u skladu sa ovim zakonom.

Član 75. odnosi se na preduzeća za reviziju koja su do dana stupanja na snagu ovog zakona dobila dozvolu za rad od Saveznog ministarstva finansija. Ova preduzeća su dužna da usklade svoje poslovanje sa odredbama ovog zakona u roku od godinu dana od dana propisivanja uslova za sticanje licence obavljanje poslova revizije finansijskih izveštaja u skladu sa odredbama ovog zakona. Uz zahtev za izdavanje dozvole, preduzeća za reviziju podnose i neophodnu dokumentaciju u skladu sa ovim zakonom i zahtevima ministarstva.

Članom 76. propisano je da danom početka primene ovog zakona prestaje da važi Zakon o računovodstvu i reviziji ("Službeni list SRJ", broj 71/02 i "Službeni glasnik RS", broj 55/04), kao i da će se do donošenja podzakonskih akata na osnovu ovlašćenja iz ovog zakona, primenjivati podzakonska akta doneta na osnovu Zakona o računovodstvu i reviziji koji prestaje da važi, ako nisu u suprotnosti sa ovim zakonom.

Članom 77. predloženo je da ovaj zakon stupi na snagu osmog dana od dana objavljivanja u "Službenom glasniku Republike Srbije".

#### **IV. SREDSTVA POTREBNA ZA SPROVOĐENJE OVOG ZAKONA**

Imajući u vidu da je članom 70. Predloga zakona predviđeno da Komora ovlašćenih revizora otpočne sa radom u roku od šest meseci od dana stupanja na snagu ovog zakona, neophodno je da ministar finansija, kako je to ovim zakonom i predviđeno, obrazuje Pripremnu komisiju od 11 članova (u rad ove Komisije uključili bi se predstavnici preduzeća za reviziju, predstavnici Ministarstva finansija, univerzitetski profesori i dr.) koja bi obavila sve poslove za otpočinjanje rada Komore.

Za rad 11 članova Pripremne komisije u periodu od tri meseca, odnosno do početka rada Komore, potrebno je u budžetu Republike Srbije da se obezbede sredstva u visini od dve prosečne bruto zarade u Republici Srbiji po jednom članu, kao i sredstva za pokriće telefonskih troškova i troškova materijala.

Ministarstvo nadležno za poslove finansija obezbeđuje prostorije za rad Pripremne komisije.

Prema odredbama člana 59. ovog zakona, Komora stiće sredstva za rad od članskog doprinosa, naknade za sprovođenje ispita i izdavanje sertifikata, licenci, naknade za upis i davanje podataka iz registara koje vodi, donacija, sponzorstva, poklona i drugih izvora u skladu sa zakonom.

Međutim, stavom 2. člana 59. ovog zakona, ostavljena je mogućnost da se sredstva za početak rada Komore mogu obezbediti i iz budžeta Republike Srbije, čiju visinu utvrđuje Vlada.

Troškovi za rad Nacionalne Komisije za računovodstvo iznosili bi mesečno dve prosečne bruto zarade u Republici Srbiji po jednom članu. Komisija bi bila stalno radno telo.

## **V. EFEKTI DONOŠENJA ZAKONA NA PRIVREDU**

Efekti donošenja ovog zakona na privredu povezani su prevashodno sa razlozima koji su i opredelili izradu ovog zakona, a to su pre svega:

- otklanjanje problema u primeni važećeg Zakona o računovodstvu i reviziji i neophodnost da se izvrši dopuna velikog broja odredbi u delu Zakona koji se odnosi na reviziju;

- osnivanje Komore ovlašćenih revizora;

- usaglašavanje sa direktivama EU i drugim direktivama koje se odnose na oblast računovodstva i revizije, kao i novim rešenjima iz MRS i MSR.

Rešavanje ovih problema doprineće poboljšanju celokupne finansijske klime i stvaranju povoljnijih uslova za obavljanje poslovnih aktivnosti.

Veliki doprinos ovog zakona očekuje se i u povećanju kvaliteta revizorskih usluga, jer je u njemu poseban akcenat stavljen na: stručnost kadrova koji obavljaju poslove revizije; organizovanje revizorske profesije u okviru Komore; nadzor nad radom preduzeća za reviziju i nadzor nad radom Komore od strane Ministarstva.

Formiranjem Komore ovlašćenih revizora uvodi se sasvim novi odnos prema profesionalnom zvanju ovlašćeni revizor, postavljajući visoke standarde za obavljanje revizije i drugih poslova. Samim tim, finansijski izveštaji i izveštaji o reviziji finansijskih izveštaja će biti znatno poboljšani, što će doprineti većem poverenju u celokupan sistem finansijskog izveštavanja.

Ovakav pristup poslovima računovodstva i revizije doprineće većoj transparentnosti finansijskih izveštaja i porastu poverenja domaćih i stranih investitora u takve izveštaje, a što je jedan od osnovnih uslova za pojačanu investicionu aktivnost.

Procenjuje se da primena ovog zakona neće izazvati veće troškove u privredi, osim nužnih troškova koji se odnose na primenu novih MRS/MSFI, dok će podzakonski akti koji se odnose na finansijsko izveštavanje (pravilnici, kontni okviri i obrasci finansijskih izveštaja) sadržati ograničen broj izmena i dopuna.

Na drugoj strani, očekuje se da će pozitivni efekti biti veći od mogućih troškova, jer će se dobiti značajno kvalitetniji, uporediv sa razvijenim privredama i održiv, sistem finansijskog izveštavanja i što treba da istinito i objektivno prikazuje poslovanje pravnih lica.

Očekuje se da mala pravna lica i preduzetnici neće imati povećane troškove, jer se za njih ne propisuje obavezna primena MRS/MSFI (sadašnji zakon ih obavezuje), već će se za subjekte koji se opredele da ne primenijuju ove standarde doneti pravilnik za sastavljanje finansijskih izveštaja.

Mala pravna lica i preduzetnici, takođe u odnosu na važeći zakon, nisu u obavezi da donose opšta akta koji sadrže opšta uputstva i smernice za sastavljanje finansijskih izveštaja, što će u velikoj meri smanjiti troškove za ove namene.

Očekuje se i formiranje većeg broja preduzeća za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja, što znači da će veliki broj malih pravnih lica i preduzetnika poveravati vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja tim preduzećima. Predloženo je rešenje da se za te poslove više ne propisuju potrebna stručna zvanja, koja su prema važećem zakonu ograničavala njihovo osnivanje, već se za ta lica uslovi za vođenje knjiga propisuju opštim aktima preduzeća koja pružaju računovodstvene usluge.

Pored navedenog, očekuje se povećanje broja preduzeća za reviziju i broja ovlašćenih revizora i ovlašćenih internih revizora, s obzirom da je prema sadašnjem stanju taj broj veoma ograničen i ne pokriva zakonom propisane obaveze vršenja revizije, čime se istinitost i objektivnost finansijskih izveštaja pravnih lica dovodi u pitanje.

U celini gledano, poboljšanje sistema finansijskog izveštavanja i usklađivanje sa međunarodnim zahtevima i standardima, uređivanje profesionalnih zvanja revizora i uređivanje uslova za poslovanje preduzeća za reviziju, obrazovanje Komore ovlašćenih revizora i Nacionalne komisije za računovodstvo i propisivanje mehanizama kontrole i nadzora, treba da obezbedi široku osnovu za snažnije uključivanje privrede u savremene međunarodne poslovne i finansijske tokove.

Iz tih razloga su efekti primene ovog zakona znatno veći od troškova.