

# НАЦРТ ЗАКОНА О РАЧУНОВОДСТВУ ПОНОВО СЕ ПОДМЕЋЕ КАО КУКАВИЧЈЕ ЈАЈЕ

## 1. Уводне напомене

Од 2000. године са сваком променом власти и формирањем нове Владе покрећу су иницијативе за доношење нових закона из области рачуноводства и ревизије или за измене постојећих. Те иницијативе увек потичу од исте интересне групе организоване у самоименовану „професионалну“ организацију, која тим изменама тежи да поврати свој паразитско-монополски положај који је имала у прописима о рачуноводству из 90-их година. Пре годину дана из исте „кухиње“ припремљен је Нацрт националне стратегије за развој рачуноводства и ревизије и нацрти два посебна закона о рачуноводству и закона о ревизији, које претходна Влада није усвојила, па су са променом власти ти нацрти поново актуелизовани објављивањем на сајту Министарства финансија, са позивом да се примедбе на те нацрте могу доставити том министарству у периоду од 17. до 23. октобра 2012. године.

Предложено је да закон, уколико се усвоји, ступи на снагу 1. јануара 2013. године, што значи да се не може примењивати на састављање финансијских извештаја за 2012. годину.

Негативне оцене претходних верзија нацрта националне стратегије и нацрта закона о рачуноводству и закона о ревизији дали смо у чланцима објављеним у нашем часопису, бр. 18/2011, 19/2011 и 21 и 22/2011, а које смо доставили и предлагачима тих докумената. Када је у питању Нацрт закона о рачуноводству, негативне оцене дате на прошлогодњи нацрт стоје и сада јер се ради о истој верзији текста са ригиднијим предлозима, сличним подметању кукавичјих јаја.

Иницијативе интересне групе за изменама закона о рачуноводству увек су у датим околностима образлагане општепознатим мантрама – и то раније о улози и доприносу рачуноводства у заштити друштвене имовине, па о његовој улози у бржој трансформацији и приватизацији друштвене имовине и капитала, па затим о потреби даље хармонизације са међународним стандардима и улози рачуноводства у привлачењу

страног капитала и инвестиција, а сада о неопходној даљој хармонизацији домаћег законодавства у овој области са правним тековинама Европске уније. Све су то познате мантре које се као кукавичја јаја<sup>1</sup> подмећу текућој политичкој елити и јавности, који су по природи неупућени у ову професију, а којима се такви захтеви и тежње чине потребним и оправданим. Међутим, новодонети закони и подзаконски прописи из ове области у последњој деценији све више су удаљавали домаћу регулативу од стварних потреба привреде и повећавали дехармонизацију у односу на регулативу земаља Европске уније, али су, с друге стране, одређеној интересној групи омогућавали различите погодности и привилегије.

За разлику од прошлогоднје верзије Нацрта закона о рачуноводству, нова верзије садржи дефиниције појмова (члан 2), од којих су неки сасвим погрешни, као што је дефиниција рачуноводствених послова, кодекса етике и др., док појмови у вези са значењем одређених рачуноводствених начела и принципа нису дати, иако се у тексту нацрта закона помињу.

У образложењу Нацрта закона о рачуноводству, као разлог за његово доношење наводи се потреба „за даљом хармонизацијом домаћег законодавства у

<sup>1</sup> Кукавичје јаје је синоним за превару која се открије када је већ касно. Познато је да птица кукавица не прави своје гнездо, већ јаја потура у гнезда других птица водећи се развијеним инстинктом да ће њено пиле у туђем гнезду пре других пилића угледаји светлост дана, што му омогућава да тек излегле остале пилиће из љуске јајета избаци из гнезда да угину, а птица – родитељ угинулих пилића несвесна преваре, по родитељском инстинкту наставља да храни кукавијег потомка, који по одрастању одлеће из гнезда и тако открива ову природну превару.

И у наведеном контексту еволуције домаћих рачуноводствених прописа начело је исто, с тим што у друштвеним односима предлагачима прописа са скривеним намерама преваре не треба давати значај и омогућавати им паразитски положај усвајањем решења која им дају различите друштвене привилегије, погодности и монополски положај, већ треба препознавати прави друштвени значај и потребе и доносити аутентична решења која ће у датим околностима и времену истински допринети развоју и напретку у овој области

овој области са правним тековинама ЕУ“. Међутим, најважнија решења супротна су прописима ЕУ, а пре свега одредбе о примени и објављивању стандарда финансијског извештавања.

Најинтересантније одредбе у нацрту закона су оне којима интересна група предлагача закона жели за себе да обезбеди монополски положај у вези са „професионалним квалификацијама“ рачуновођа, преводом и објављивањем рачуноводствених стандарда, и другом регулативом у овој области, што индиректно произлази из предложених норми које се подмећу као кукавичје јаје у препознатљивом стилу „да се Власи не сете“.

Друге одредбе у закону, осим оних о „величини правног лица“, су мање-више формално унете у нацрт закона да би се попунио текст од неких четрдесетак чланова, колико има нацрт закона без казних одредаба. Сасвим непотребне одредбе у нацрту закона су одредбе о регистру финансијских извештаја, којима није место у овом закону већ у Закону о поступку регистрације у Агенцији за привредне регистре и Закону о Агенцији за привредне регистре, као и одредбе о „надзору“ провере исправности евидентирања пословних промена, који треба да врши Пореска управа сходно пропису о пореском поступку и пореској администрацији, јер ту контролу и сада врши Пореска управа у оквиру контроле обрачуна и плаћања пореза и доприноса, о чему се евиденција и једино води у пословним књигама.

У наставку дајемо детаљније образложење претходно изнетих констатација.

## 2. Рачуновође као „скупљачи“ перја или секундарних сировина

У члану 2. нацрта под тачком 4) дата је дефиниција рачуноводствених послова као „*прикупљање и обрада података на основу рачуноводствених исправа, ..... као и прикупљање и обрада података за пореске и друге потребе*“. Овако дата дефиниција рачуноводствених послова, као што смо навели у поднаслову, асоцира на погрешан закључак да су рачуноводствени послови слични прикупљању секундарних сировина, шумских плодова, перја и сл., јер су ти послови описани као прикупљање и обрада од стране рачуновођа (насумице) насталих података на основу рачуноводствених исправа.

Међутим, из површности или незнања, нетачно се представља суштина рачуноводствених послова, који обухватају обимне и различите послове књиговодства, финансијског планирања, контроле и анализе пословања. Данас је оно толико развијено да представља најважнији део информационог система предузећа који се заснива на научним методама квантитативног обухватања економских трансакција у циљу контроле, анализе и деловања на економске активности уопште. Оно се не бави само *прикупљањем и обрадом података на основу рачуноводствених исправа*, како га дефинише предлагач, већ је у питању систем заснован на научном класификовању и евидентирању пословних трансакција и догађаја, са примарно финансијским карактером и вештина састављања значајних извештаја, анализа и интерпретације пословних трансакција и догађаја и пружање информација о финансијском положају и

результату пословања лицима која доносе одлуке или дају оцену, како се рачуноводство најчешће дефинише од стране међународних професионалних тела.

## 3. Кодекс етике као нова професионална регулатива

У члану 2. под тачком 16) као професионална регулатива, осим рачуноводствених стандарда и стандарда ревизије, предвиђен је и Кодекс етике за професионалне рачуновође (Code of Ethics for Professional Accountants). У тачки 18) тог члана дефинисано је да је **Кодекс етике за професионалне рачуновође** кодекс који је **установила професионална организација**, на основу Кодекса етике за професионалне рачуновође Међународне федерације рачуновођа (IFAC). Другим речима, IFAC-ов кодекс је овде само изговор, јер он неће имати никакав значај, с обзиром на то да се предлаже примена кодекса који ће донети предлагач нацрта закона.

Овом одредбом предлагачи себе промовишу као једину професионалну организацију рачуновођа у Србији и дају себи овлашћење да установе кодекс етике за рачуновође, којим би, што се подразумева, прописивали услове да сви рачуновође, као прво, морају бити чланови њихове организације уз плаћање високе периодичне чланарине; да морају куповати њихове часописе и друге преводе страних публикација које су неупотребљиве за конкретну примену у нашој пракси што је упућенима јасно и доказано; да без обзира на школску спрему, радно искуство и друге стручне квалификације, рачуновође морају код њих да полагају испите за стицање тзв. „професионалних квалификација“ које су установили; да дају и одузимају лиценце за обављање послова рачуноводства; односно, другим речима, да буду законом изузети од закона.

Таква овлашћења каква за себе предлажу предлагачи нацрта закона не постоје нигде у свету, почев од тоталитарних система па до најлибералнијих демократских друштава, јер свака врста привилегија и монопола на тржишту добара и услуга узрокује назадовање у сваком погледу, а да и не говоримо о томе да је то узрок системске корупције која је код нас сада достигла неслућене размере.

Предлагачи нацрта закона себе промовишу као једину професионалну организацију у Србији, без обзира на друге критеријуме и услове које професионалне организације морају да испуњавају, а пре свега пословни и професионални углед, који та организација очито нема, па настоји да га обезбеди путем законског овлашћења да установи кодекс професионалне етике за рачуновође. Ради се о организацији рачуновођа која је 90-их година прошлог века на основу законског овлашћења имала монопол за додељивање сертификата о стручности рачуновођа, а које је по природи сваког монопола било злоупотребљено, односно било је један од узрочника системске корупције у тој области која је пратилац сваке врсте привилегија и монопола, како народ каже „*свака власт квари а апсолутна апсолутно*“, па су та овлашћења почетком 2001. године изменама закона укинута.

О професионалној репутацији ентитета у Србији који пружају рачуноводствене услуге, и месту дотичне „професионалне организације“ детаљнији осврт дали смо у нашем часопису бр. 18/2011 у чланку „*Нацрт стратегије за унапређење рачуноводства и ревизије није пут ка Европи већ странпутица у беспуће*“.

#### 4. Разврставање по величини правних лица и предузетника

У односу на садашњу регулативу о разврставању правних лица по величини на мала, средња и вели-

Ред. број	Величина правног лица	Критеријуми за разврставање		
		просечан број запослених	пословни приходи	просечна вредност пословне имовине
1.	Микро правна лица	< 10	< 350.000 €	< 175.000 €
2.	Мала правна лица	> 10 < 50	> 350.000 € < 4.400.000 €	> 175.000 € < 2.200.000 €
3.	Средња правна лица	> 50 < 250	> 4.400.000 € < 17.500.000 €	> 2.200.000 € < 8.750.000 €
4.	Велика правна лица	> 250	> 17.500.000 €	> 8.750.000 €

Наведени критеријуми за разврставање користили би се као и до сада, тако што се у сваку групу правних лица разврставају лица која испуњавају најмање два нижа критеријума предвиђена за ту групу, уз услов да не прелазе два већа критеријума. Такође, као и до сада, независно од наведених критеријума, у велика правна лица разврставају се банке и друге финансијске организације, друштва за осигурање, даваоци финансијског лизинга, добровољни пензијски фондови, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционим фондовима, берзе и брокерско-дилерска друштва. Без обзира на критеријуме, предузетници се разврставају у микро правна лица.

Подизање критеријума за разврставање правних лица по величини условиће смањење броја обвезника ревизије, по нашој процени за више од 2.000 правних лица, што ће утицати на повећање нелојалне конкуренције домаћих ревизорских фирми и на даљи пад цена ревизорских услуга, а као последице тога и на пад квалитета услуга ревизије. У бољем положају су домаће филијале страних ревизорских фирми које имају монопол на вршење ревизије банака, осигуравајућих друштава, даваоца финансијског лизинга и свих других субјеката који се разврставају у велика правна лица независно од прописаних критеријума, јер само мали број, углавном филијала страних ревизорских фирми, има препоруку Народне банке, Комисије за хартије од вредности и других државних институција да врши ревизију тих субјеката. Дугорочно, то ће довести до неминовног гашења домаћих ревизорских фирми, што ће утицати на повећање броја клијената филијалама страних ревизорских фирми.

Следећа битна ствар која је условљена величином правног лица јесте примена стандарда финансијског извештавања и других прописа за чије доношење је

ка, нацртом закона предложено је увођење и четврте групе – микро правних лица. То је условило промену критеријума за разврставање, с обзиром на то да се постојећи број субјеката уместо у три групе разврстава у четири групе. У образложењу нацрта закона стоји да је увођење категорије микро правних лица предложено ради усклађивања са изменама IV Директиве ЕУ о финансијском извештавању која дефинише ту групу правних лица. Предложени критеријуми за разврставање по величини су:

овлашћено надлежно министарство за послове финансија, као и обим финансијског извештавања, о чему говоримо у наставку.

#### 5. Контроверзе у вези са применом стандарда финансијског извештавања

Одредбе о стандардима финансијског извештавања углавном су исте као и у прошлогодишњем нацрту закона, на који смо дали критички осврт у чланку објављеном у овом часопису број 21 и 22/2011, с тим што су у новој верзији предложене и одређене новине.

Стандарди финансијског извештавања дефинисани су као рачуноводствена начела и правила за састављање, презентацију и обелодањивање финансијских извештаја која примењују правна лица и предузетници у складу са овим законом. Одмах пада у очи намера предлагача да стандардом прогласи и посебан подзаконски пропис за микро и друга правна лица, који доноси министар надлежан за послове финансија, а који се заснива на општим рачуноводственим начелима која у одређеним случајевима битно одступају од начела прокламованих у МСФИ. Међутим, занемарује се чињеница да стандарде финансијског извештавања не доносе службе државних органа, нити друге нетранспарентне групе, већ само професионална тела састављена од водећих стручњака из области рачуноводства уз претходно спроведену широку јавну дискусију и расправу о томе.

Одредбама о примени стандарда финансијског извештавања предвиђена је различита примена стандарда у зависности од величине правног лица, и то:

1) велика правна лица, правна лица која имају обавезу консолидовања финансијских извештаја, јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна у складу са законом којим се уређује

тржиште капитала, независно од величине примењују *Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја и Међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ)*;

2) мала и средња правна лица примењују Међународни стандард финансијског извештавања за мале и средње ентитете (МСФИ за МСЕ);

3) микро правна лица, предузетници и друга правна лица (лица чије се пословање делом финансира из јавних прихода или других наменских извора, а делом или у целини по основу учлањења и која се не оснивају ради стицања добити (политичке организације, синдикалне организације са својством правног лица, удружења, коморе и др. организације основане ради учлањења) примењују *подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија*, а који се заснива на општим рачуноводственим начелима.

У прелазним одредбама нацрта предложено је да ће се МСФИ за МСЕ (стандарди за мале и средње ентитете) применити на финансијске извештаје за пословну годину која следи по истеку календарске године у којој су објављени преводи тих стандарда у „Службеном гласнику РС“, а најкасније почев од 1. јануара 2015. године. То значи да ако се предлог у овој верзији усвоји, МСФИ за МСЕ (стандарди за мала и средња правна лица) не могу се применити у 2013. години и ако се у тој години објави њихов превод.

До почетка примене МСФИ за МСЕ средња правна лица би примењивала потпуне садашње МСФИ за велика правна лица, а мала правна лица подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија.

Према томе, у односу на садашње решење за 2012. и 2013. годину, у погледу примене стандарда ништа се не мења, јер велика и средња правна лица и обвезници састављања консолидованих финансијских извештаја примењују потпуне МСФИ, а мала правна лица и предузетници подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија. Након истека године у којој се у „Службеном гласнику РС“, објави превод МСФИ за МСЕ, мала правна лица ће прећи на примену тих стандарда.

Као што се види, у односу на садашње решење, у погледу примене стандарда долази до повећања броја прописа које ће рачуновође примењивати у свакодневном раду, јер се поред потпуних МСФИ и посебног подзаконског акта за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја малих правних лица, уводе и нови стандарди за мале и средње ентитете (МСФИ за МСЕ).

Предлагање веће и обимније регулативе у области рачуноводства иде у прилог интересној групи која је предлагач оваквих одредби. Наиме, већина рачуноводствених агенција и предузећа за пружање рачуноводствених услуга води пословне књиге за субјекте свих величина, па ће им оваква регулатива повећати обим послова, продужити ефективно радно време и повећати трошкове пословања. Повећани трошкови пружалаца рачуноводствених услуга прелиће се и на трошкове привредних субјеката и других лица, а корист и приходе од тога имаће предлагачи који ће

по непримереним ценама (као и до сада) продавати преводе стандарда. Наиме, садашња мала правна лица немају обавезу примене потпуних МСФИ, већ могу да примењују само подзаконски акт донет од стране министарства надлежног за послове финансија, па су им трошкови обављања рачуноводствених послова мањи у односу на субјекте који примењују МСФИ. Очекује се да ће према новопредложеном разврставању малих и средњих правних лица бити око 20.000 чији ће трошкови у вези само набавке превода стандарда МСФИ за МСЕ од предлагача нацрта закона, тј. од СРРС, по садашњим ценама износити преко 150.000.000,00 динара, плус трошкови приручника и друге литературе за примену тих стандарда, часописа, чланарина и др., што ће на другој страни бити у еквивалентном износу прихода предлагача нацрта закона.

Са друге стране, предлагачи покушавају да прикрију најважнију чињеницу која открива њихове скривене намере, а то је да у Европској унији није одобрена примена стандарда за мале и средње ентитете (МСФИ за МСЕ). Та чињеница јасно показује чији су интереси заступљени у нацрту закона, јер се овде ради о комерцијалним интересима СРРС, који већ дуже времена издаје и продаје преводе тих стандарда под називом „*IFRS за SME*“, **чију би продају због обавезне примене, предложени Закон о рачуноводству требао да промовише**. То јасно показује ко ће имати непотребне трошкове и штету, а ко корист од примене таквих прописа о рачуноводству. **Према томе, за разлику од ЕУ, где се сви прописи који се примењују објављују на интернету и бесплатно су доступни свим корисницима на језицима чланица, и онима ван ЕУ, нацртом закона промовише се комерцијална продаја превода стандарда од стране приватних издавача, који се не примењују у ЕУ**. Да ли је то усаглашавање са правним тековинама ЕУ или је у питању нешто друго није тешко закључити.

У образложењу нацрта закона, којим се оправдава предлагање примене прописа који нису одобрени за примену у земљама чланицама ЕУ, износи се нетачно, боље рећи изузетно глупо објашњење које вређа здрав разум и интелигенцију читалаца, а то је да би прописивање националних стандарда за мала и средња правна лица код нас, као што је иначе случај у свим земљама чланицама ЕУ, могло утицати на креирање резултата применом националних стандарда. Међутим, истина је обрнута. У ЕУ није одобрена примена МСФИ за МСЕ баш због могућности креирања жељеног резултата применом тих стандарда, поготову што субјекти који би их примењивали не подлежу ревизији финансијских извештаја.

## 6. Превод стандарда финансијског извештавања

У вези са прописивањем примене потпуних МСФИ и стандарда за мале и средње ентитете (МСФИ за МСЕ), посебно треба обратити пажњу на непрецизно прописивање начина објављивања превода тих стандарда у „Службеном гласнику РС“. Тако је у предлогу члана 19. став 2. Нацрта закона о рачуноводству, прописано следеће:

*„Превод Међународних стандарда финансијског извештавања (МСФИ) и Оквира за припремање и приказивање финансијских извештаја објављује се у „Службеном гласнику Републике Србије“ у складу са процедуром за превод и објављивање тог превода који је утврдила Фондација Одбора за Међународне рачуноводствене стандарде (IASCF).“*

На исти начин прописан је поступак са објављивањем превода МСФИ за МСЕ. Овако непрецизно и погрешно дефинисане одредбе могу да се тумаче на различите начине, али оно што је најважније, њима **није дефинисано ко и када утврђује и објављује превод стандарда** у „Службеном гласнику РС“. Наиме, из наведене одредбе произлази да се превод стандарда **објављује сам по себи** у складу са процедуром за превод и објављивање. Подсетимо на то да је важећим законским решењем прецизирано да **„Решење о утврђивању превода основних текстова МРС, односно МСФИ из става 1. овог члана, као и тумачења, доноси министар финансија и то решење објављује у „Службеном гласнику Републике Србије““**.

У Нацрту националне стратегије за развој рачуноводства и ревизије (која није усвојена), наведени су проблеми у вези са досадашњим преводом стандарда и констатовано је да се каснило са преводом МСФИ, тако што је превод измењених стандарда које је требало примењивати од 1. јануара 2009. године, објављен у „Службеном гласнику РС“ тек крајем 2010. године, а последње измене ових стандарда нису још објављене.

Поред проблема са кашњењем превода стандарда, још већи проблем у пракси представља њихов погрешан превод. О томе смо раније у више наврата у овом часопису писали. Међутим, колико нам је познато, до сада је само у једном случају објављена исправка погрешног превода стандарда и то у „Службеном гласнику РС“, бр. 95/10, захваљујући нашој интервенцији код IASB (Одбора за међународне рачуноводствене стандарде). Према томе, заговорници потпуне примене МСФИ су нашим рачуновођама наметнули вишеструки терет у вези са применом тих стандарда, и то:

- примену преобимног и за наше рачуновође неразумљивог текста стандарда (чије издање за 2012. годину има преко 3.600 страница) који се у највећем делу своди на објашњења и илустративне примере непостојеће у нашој пракси, док примери и објашњења карактеристични за наше потребе, углавном не постоје у стандардима;

- непримерено честе и обимне измене изворног текста стандарда на енглеском језику, и

- за наше рачуновође, још и додатне **„измене у смислу квалитативног побољшања превода“** тих стандарда, **„због усклађивања у речнику“** како се те измене образлажу од стране оних који их продају.

„Привредни саветник“ је указивао на последице које ће настати услед прописивања свеобухватне примене МСФИ од стране свих субјеката који воде двојно књиговодство. Подсећања ради, још пре доношења

садашњег Закона о рачуноводству и ревизији писали смо да се заговарање потпуне примене МСФИ у нас своди на чисте комерцијалне разлоге које има одређена интересна група, која се залаже за добијање искључивог права на превођење, објављивање и продају МСФИ. То је потврдило протекло време (*falsa tempore ac spatio vanescunt* – време показује шта је било лажно).

## **7. Поверавање вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја**

У Нацрту закона о рачуноводству прописано је да годишње финансијске извештаје **усваја скупштина или други надлежни орган правног лица**, односно предузетник.

За истинито и објективно приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица, одговоран је орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно предузетник, лице које руководи организационим делом правног лица надлежног за састављање финансијских извештаја, као и лица одговорна за састављање финансијских извештаја у складу са општим актом, осим ако посебним прописом није другачије уређено.

Финансијске извештаје потписује законски заступник правног лица, односно предузетник.

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

Сходно наведеним одредбама о одговорности за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја, нацртом закона у вези са поверавањем вођења пословних књига предложено је слично решење садашњем, уз уношење у текст одредбе, да се поред других услова, општим актом могу предвидети и **професионалне квалификације**, што повезано са одредбом којом се предлаже доношење кодекса професионалне етике од стране „професионалне организације“ може значити покушај те организације да тим кодексом пропише и наметне у пракси обавезу полагања испита за стицање сертификата које та организација издаје. Предложена одредба о поверавању вођења пословних књига и састављању финансијских извештаја гласи:

*„Правно лице, односно предузетник општим актом уређују школску спрему, радно искуство, професионалне квалификације и остале услове за лице које води пословне књиге и саставља финансијске извештаје.“*

Остали услови за поверавање вођења пословних књига другом правном лицу или предузетнику исти су као и до сада. Предлаже се да вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја правно лице, односно предузетник може поверити уговором, у складу са овим законом, привредном друштву или предузетнику регистрованом за пружање рачуновод-

ствених услуга који има запослена лица којима поверава вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја и која испуњавају услове из општег акта.

Наведена одредба не односи се на банке и друге финансијске институције, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционе фондове и берзе и брокерско-дилерска друштва.

### 8. Достављање финансијских извештаја

У вези са достављањем финансијских извештаја Агенцији за привредне регистре, највећу новину представља продужење рока за достављање извештаја, уместо до краја фебруара наредне године, предложено је продужење рока до 30. јуна наредне године, осим ако посебним законом није другачије уређено. За правна лица која имају пословну годину различиту од календарске рок за достављање финансијских извештаја је шест месеци од дана када су ти извештаји састављени.

За достављање консолидованих извештаја предложен је рок до 31. јула наредне године, осим ако није посебним законом другачије уређено. Осим достављања финансијских извештаја предвиђено је и достављање одређене документације уз финансијске извештаје и достављање података за статистичке потребе.

У оквиру финансијских извештаја предлаже се нови додатни извештај о укупном резултату – који чине ставке прихода и расхода (укључујући и рекласификације услед кориговања), које нису признате у Билансу успеха, како се захтева или дозвољава према другим МСФИ. Компоненте осталог резултата чине ставке које се према захтевима појединих МСФИ признају у оквиру капитала. Други обрасци финансијских извештаја за правна лица која примењују потпуне МСФИ исти су као и сада, а за правна лица која не примењују потпуне МСФИ финансијске извештаје чине Биланс стања, Биланс успеха и Напомене уз финансијске извештаје, док би микро правна лица састављала само Биланс стања и биланс успеха.

### 9. Ревизија финансијских извештаја

Предложена је обавеза ревизије годишњих и консолидованих финансијских извештаја за велика и средња правна лица, као и за правна лица која су јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од њихове величине.

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

Ревизија није обавезна за финансијске извештаје новооснованих правних лица у години у којој су основана та правна лица, осим ако посебним прописом није другачије уређено.

### 10. Надзор евидентирања пословних промена

Предложено је вршење надзора правних лица и предузетника у смислу провере исправности евидентирања пословних промена у пословним књигама који би вршила Пореска управа сходно одредбама прописа који уређује порески поступак и пореску администрацију.

### 11. Закључне напомене

Претходна „ad hoc“ анализа предложених норми Нацрта закона о рачуноводству говори да је знатан број тих норми неуставан и несагласан са правним тековинама Европске уније које треба да примењујемо приликом доношења националних прописа док смо у својству кандидата за чланство у ту унију.

Према Уставу Републике Србије свима је загарантован једнак правни положај на тржишту. Уставом су забрањени акти којима се, супротно закону, ограничава слободна конкуренција, стварањем или злоупотребом монополског или доминантног положаја.

Међутим, предложеним нормама Нацрта закона о рачуноводству ограничава се слобода конкуренције свим субјектима који се баве пружањем консултантских и саветодавних услуга из области рачуноводства и ревизије, а обезбеђује повлашћен положај предлагачу нацрта закона, којем закон безусловно додељује статус једине „професионалне организације“ са овлашћењем доношења обавезујућих прописа за привредне субјекте и запослене на пословима рачуноводства у тим субјектима и даје право арбитража у вези са додељивањем „професионалних звања“, без обзира на њихову школску спрему, радно искуство, знања и вештине које поседују а које у свему задовољавају потребе послодавца.

Укратко, ради се о следећим нормама:

– у члану 2. тачка 18) прописује се примена Кодекса етике за професионалне рачуновође који је установила професионална организација на основу Кодекса етике за професионалне рачуновође Међународне федерације рачуновођа (IFAC). Овде није потребна велика памет да се закључи да се ради о манипулацији предлагача, који за Међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ) прописује директну примену одговарајућег превода, а за Кодекс етике истог доносиоца (IFAC) не прописује директну примену већ безусловно даје овлашћење предлагачу закона (СРРС) да доноси сопствени кодекс који би примењивали сви субјекти, а према досадашњем раду и поступањима тог субјекта, који је у 90-им годинама имао слична овлашћења, постоји велика могућност злоупотреба и манипулација са тим овлашћењем;

– одредбе о увођењу примене посебних стандарда за мала и средња правна лица (МСФИ за МСЕ), су манипулантске и подмећу се као кукавичје јаје, јер нетачно представљају могућност примене тих стандарда у Европској унији. Наиме, у члану 2. тач. 7) и 8) дефинисани су потпуни стандарди МСФИ/МСР, као **стандарди које издаје или усваја Одбор за међународне рачуноводствене стандарде (IFAC)**, а стандарди за мала и средња правна лица (МСФИ за МСЕ) дефинисани су као **стандарди одобрени од Одбора**

за међународне рачуноводствене стандарде (IFAC). Међутим, наведени Одбор за међународне рачуноводствене стандарде нема никакву ингеренцију нити било који правни основ да у другим земљама одобрава примену МСФИ за МСЕ, јер он није ни орган ни тело ЕУ. Истина је да је примену потпуних МСФИ/МРС у ЕУ одобрио Савет ЕУ, али само за компаније које се котирају на међународним финансијским берзама и за примену приликом састављања консолидованих финансијских извештаја повезаних лица, док примена МСФИ за МСЕ није одобрена, из разлога што би њихова примена повећавала трошкове пословања и омогућила креирање финансијског резултата јер субјекти за које су предвиђени не подлежу ревизији;

– одредбе о објављивању у „Службеном гласнику РС“ превода МСФИ/МРС и МСФИ за МСЕ су конфузне, непрецизне и дају могућност различитог тумачења код примене у пракси. Није прописано ни ко утврђује превод, ни када га објављује и да ли се у „Службеном гласнику РС“ објављује само одлука о утврђеном преводу или и текст превода стандарда. Садашња, куд и камо, прецизнија одредба о преводу и објављивању превода замењује се конфузном и нејасном одредбом како би се у пракси могло манипулисати објављивањем превода стандарда. Подсетимо само да је у „Службеном гласнику РС“, бр. 77/10 објављен фалсификован превод одредбе МРС 21 – Ефекти промена курсева

страних валута, ради оправдања ранијих погрешних тумачења о обавезном курсирању примљених и датих аванса у страниј валути након извршеног плаћања, које промовишу предлагачи нацрта закона. Тек након нашег обраћања IFAC објављена је исправка погрешног превода у „Службеном гласнику РС“, бр. 95/10;

– одредбама о поверавању вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја, поред осталих услова прописане су „**професионалне квалификације**“ без било које друге одредбе шта се подразумева под тим квалификацијама, осим ако безусловно није дато овлашћење „јединој професионалној организацији“, тј. предлагачу норми нацрта закона, да својим кодексом професионалне етике то питање уреди као обавезујуће.

Претходно смо изнели само неке примедбе на предложени Нацрт закона о рачуноводству, који је на основу одредаба које су предложене, радила ужа интересна група за своје потребе и према својим мерилима. Садашњи тренутак за његово јавно промовисање и могуће усвајање од стране Владе и парламента је мера одређености, не само власти, него и свих других фактора и субјеката друштва да се прекине са негативном праксом да се путем разних врста манипулација и пометања издејствују одређене паразитске погодности и привилегије на рачун дискриминације других.