

УПОРЕДНИ ПРЕГЛЕД ПРЕКЊИЖАВАЊА НА ДАТУМ 01.01.2021. ГОДИНЕ У СКЛАДУ СА НОВИМ КОНТНИМ ОКВИРОМ

У службеном гласнику бр. 89/2020 од 25. јуна 2020. године објављен је **Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике**. Новодонети Правилник је подзаконски акт Закона о рачуноводству („Службен гласник РС”, бр. 73/2019) који се примењује на састављање финансијских извештаја на датум биланса 31.12.2021.год.

Обавеза свих регистрованих правних лица и предузетника који примењују **Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике**, је да после отварања почетног стања на дан 01.01.2021. год. изврше прекњижавања салда са појединих рачуна у главној књизи на НОВЕ рачуне који су прописани новим/измењеним, Контним оквиrom.

У табели је приказан садржај прекњижавања само за нове и делимично измењене рачуне:

Ред. број	Прекњижавање на рачун/рачуне	Са претходних рачуна
1.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 01	019 – Исправка вредности нематеријалне имовине
2.	015 – Нематеријална имовина узета у лизинг	Део рачуна групе 01
3.	016 – Нематеријална имовина у припреми	015 – Нематеријална имовина у припреми
4.	017 – Аванси за нематеријалну имовину	016 – Аванси за нематеријалну имовину
5.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 02	029 – Исправка вредности некретнина, постројења и опреме
6.	025 – Некретнине, постројења и опрема узети у лизинг са правом коришћења преко годину дана	Део рачуна групе 02
7.	026 – Остале некретнине, постројења и опрема	025 – Остале некретнине, постројења и опрема
8.	027 – Некретнине, постројења и опрема у	026 – Некретнине, постројења и

	припреми	опрема у припреми
9.	028 – Улагања на туђим некретнинама, постројењима и опреми	027 – Улагања на туђим некретнинама, постројењима и опреми
10.	029 – Аванси за некретнине, постројења и опрему	028 – Аванси за некретнине, постројења и опрему
11.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 03	039 – Исправка вредности биолошких средстава
12.	031 – Плодоносни вишегодишњи засади	Део рачуна 031 – Вишегодишњи засади
13.	032 – Остали вишегодишњи засади	Део рачуна 031 – Вишегодишњи засади
14.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 04	049 – Исправка вредности дугорочних финансијских пласмана
15.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 05	059 – Исправка вредности дугорочних потраживања
16.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 10	109 – Исправка вредности материјала, резервних делова, алата и инвентара
17.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 13	139 – Исправка вредности робе
18.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 14	149 – Исправка вредности сталних средстава и средстава обустављеног пословања намењених продаји
19.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 15	159 – Исправка вредности плаћених аванса
20.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 20	209 – Исправка вредности потраживања од продаје
21.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 21	219 – Исправка вредности потраживања из специфичних

		послова
22.	227 – Потраживања за приходе по посебним прописима	Део рачуна 228 – Остала краткорочна потраживања
23.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 22	229 – Исправка вредности других потраживања
24.	238 – Потраживања по основу финансијских деривата	Део рачуна 236 – Финансијска средства која се вреднују по фер вредности кроз Биланс успеха
25.	239 – Остали краткорочни финансијски пласмани	238 – Остали краткорочни финансијски пласмани
26.	Рачуни исправки вредности отворени у оквиру рачуна групе 23	239 – Исправка вредности краткорочних финансијских пласмана
27.	307 – Улози – сопствени извори других правних лица – улози оснивача и других лица	Део рачуна 309 – Остали основни капитал
28.	323 – Додатне уплате којима се не повећава капитал	Део рачуна групе 32
29.	428 – Обавезе по основу финансијских деривата	Део рачуна 429 – Остале краткорочне финансијске обавезе
30.	528 – Трошкови ангажовања запослених преко агенција и задруга	Део рачун 539 – Трошкови осталих услуга
31.	572 – Губици по основу расходања и продаје учешћа у капиталу и хартија од вредности	572 – Губици по основу продаје учешћа у капиталу и хартија од вредности
32.	586 – Расходи од усклађивања вредности финансијских деривата и финансијских средстава која се исказују по фер вредности кроз Биланс успеха	Део рачуна 569 – Остали финансијски расходи
33.	642 – Приходи од донација, дотација, субвенција и сл. из републичког буџета	Део рачуна групе 64

34.	643 – Приходи од донација, дотација, субвенција и сл. из буџета аутономне покрајине или локалне самоуправе	Део рачуна групе 64
35.	644 – Приходи од донација, дотација и сл. од иностраних влада и међународних организација	Део рачуна групе 64
36.	645 – Приходи од донација, дотација и сл. од домаћих привредних друштава, предузетника и других правних лица	Део рачуна групе 64
37.	646 – Приходи од донација, дотација и сл. од физичких лица из земље и иностранства	Део рачуна групе 64
38.	649 – Остали приходи од донација, дотација, субвенција и сл.	Део рачуна из групе 64
39.	653 – Приходи од чланских доприноса	Део рачуна 659 – Остали пословни приходи
40.	654 – Приходи по посебним прописима из буџета	Део рачуна 659 – Остали пословни приходи
41.	655 – Приходи по посебним прописима из осталих извора	Део рачуна 659 – Остали пословни приходи
42.	686 – Приходи од усклађивања вредности финансијских деривата и финансијских средстава која се исказују по фер вредности кроз Биланс успеха	Део рачуна 669 – Остали финансијски приходи
43.	904 – Рачун за преузимање прихода	903 – Рачун за преузимање прихода
44.	950 до 956 – Носиоци трошкова	950 до 957 – Носиоци трошкова
45.	960 до 967 – Готови производи	960 до 968 – Готови производи

- **Разврставање правних лица, вођење пословних књига и састављање и достављање Редовног годишњег финансијског извештаја у складу са (новим) Законом о рачуноводству**

У складу са Законом о рачуноводству („Сл.гласник РС“, бр 73/2019), правна лица и предузетници, разврставају се на микро, мала, средња и велика правна лица, у зависности од просечног броја запослених и пословног прихода у пословној години и вредности укупне активе утврђене на датум биланса редовног годишњег финансијског извештаја.

У микро правна лица разврставају се она правна лица и предузетници који на датум биланса не прелазе граничне вредности два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених десет;
- 2) пословни приход 700.000 евра у динарској противвредности;
- 3) вредност укупне активе на датум биланса 350.000 евра у динарској противвредности.

У мала правна лица разврставају се она правна лица и предузетници који на датум биланса прелазе граничне вредности два критеријума које одређују микро правна лица, али не прелазе граничне вредности два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 50;
- 2) пословни приход 8.000.000 евра у динарској противвредности;
- 3) вредност укупне активе на датум биланса 4.000.000 евра у динарској противвредности.

У средња правна лица разврставају се она правна лица и предузетници који на датум биланса прелазе граничне вредности два критеријума која одређују мала правна лица али не прелазе граничне вредности два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 250;
- 2) пословни приход 40.000.000 евра у динарској противвредности;
- 3) вредност укупне активе на датум биланса 20.000.000 евра у динарској противвредности.

У велика правна лица разврставају се правна лица и предузетници који на датум биланса прелазе граничне вредности два критеријума, који су граничне вредности за разврставање средњих правних лица.

Разврставање у складу са наведеним критеријумима врши правно лице, односно предузетник, самостално на датум биланса редовног годишњег финансијског извештаја и добијене податке користи за наредну пословну годину.

За прерачунавање наведених девизних износа, у динарску противвредност, примењује се званичан средњи курс динара, који утврђује Народна банка Србије, а који важи на датум биланса редовног годишњег финансијског извештаја.

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

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

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

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

Народна банка Србије, банке, друштва за осигурање, даваоци финансијског лизинга, добровољни пензијски фондови, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности, инвестициони фондови, друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе и брокерско-дилерска друштва, платне институције и институције електронског новца, као и факторинг друштва у смислу овог закона сматрају се великим правним лицима.

Изузеци који се у овом закону примењују на мала правна лица, сходно се примењују и на микро правна лица. Да би се изузетак користио неопходно је да буде испуњен један од следећа два услова:

- 1) правно лице је у најмање две узастопне пословне године разврстано као мало правно лице; или
- 2) правно лице је новоосновано у текућој пословној години и у њој је разврстано као мало правно лице.

- **Вођење пословних књига и одговорност за рачуноводствене исправе**

Сва регистрована правна лица и предузетници који воде двојно књиговодство у складу са Законом о рачуноводству, пословање воде у пословним књигама, Дневнику, Главној књизи и помоћним евиденцијама. Које помоћне евиденције ће се водити, правна лица и предузетници то дефинишу у општем акту.

У пословне књиге подаци се уносе на основу валидних рачуноводствених исправа, које морају бити тачне и недвосмислено приказивати основ пословне промене. Лице које саставља рачуноводствену исправу одговорно је за истинитост и потпуност података у исправи, за њену рачунску тачност и да она веродостоно приказује основ пословне промене. Лице које саставља рачуноводствену исправу то потврђује својим потписом или другом идентификационом ознаком утврђеном у општем акту.

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

Од 1. јануара 2022.г. у складу са Законом о рачуноводству, Фактура / Рачун ће се састављати и достављати правном лицу и предузетнику у електронском облику, од стране одговорног лица, које својим потписом или другом идентификационом ознаком, утврђеном у општем акту, потврђује њену веродостојност. У следећем периоду уследиће доношење Закона о електронском фактурисању, који би прописао услове, садржај и начин слања Е фактура.

Рачуноводствена исправа се доставља на књижење, најкасније у року од пет дана од дана настанка пословне промене.

После извршене контроле од стране лица које води пословне књиге, рачуноводствена исправа се мора прокњижити најкасније у року од пет дана од дана пријема.

Правно лице односно предузетник, уређује услове у општем акту, за лице које ће бити одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја, дефинише потребну школску спрему, радно искуство и друге услове које мора да испуњава .

Вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја, правно лице односно предузетник може поверити уговором у складу са законом, правном лицу или предузетнику, које је уписано у Регистар пружаоца рачуноводствених услуга, који води Агенција за привредне регистре.

Услов за упис у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга у АПРу је:

- 1) Правно лице или предузетник треба да има дозволу за пружање рачуноводствених услуга издату од стране Коморе овлашћених ревизора.

Комора овлашћених ревизора издаје дозволу за пружање рачуноводствених услуга регистрованом правном лицу или предузетнику, под условима:

- 1) да има регистровану претежну шифру делатности за пружање рачуноводствених услуга, шифра 69.20,
- 2) да оснивач односно власник није осуђен правоснажном пресудом за кривична дела у складу са законом,
- 3) да у радном односу са пуним радним временом има најмање једног запосленог са професионалним звањем у области рачуноводства.

У складу са наведеним произилази, да много рачуновођа, који из радног односа, имају регистровану додатну делатност од шифром 69.20, пружање рачуноводствених услуга, и немају запослене раднике са пуним радним временом, неће моћи наставити пословање и добити дозволу за упис у Регистар пружаоца рачуноводствених услуга.

- **Састављање и достављање Редованог годишњег финансијског извештаја за извештајну 2021.г. и одговорност за састављене финансијске извештаје**

У складу са чланом 29 Закона о рачуноводству и подзаконским актима овог закона, правна лица, односно предузетници дужни су да састављају редовне годишње финансијске извештаје за пословну годину која је једнака календарској.

Изузетно од наведеног, зависно правно лице са седиштем у Републици Србији чије матично правно лице са седиштем у иностранству има пословну годину различиту од календарске године, може, уз сагласност министра надлежног за послове финансија, односно Комисије за хартије од вредности за правна лица из њене надлежности, да саставља и објављује редован годишњи финансијски извештај са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске. Зависно правно лице је у обавези да примењује пословну годину различиту од календарске у континуитету, а најмање пет година од почетка примене пословне године која је различита од календарске.

Редован годишњи финансијски извештај великих правних лица, средњих правних лица, правних лица која имају обавезу састављања консолидованих годишњих финансијских извештаја (матична правна лица), јавних друштава, односно друштава која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине обухвата:

- 1) Биланс стања,
- 2) Биланс успеха,
- 3) Извештај о осталом резултату,
- 4) Извештај о променама на капиталу,
- 5) Извештај о токовима готовине и
- 6) Напомене уз финансијске извештаје.

Новина у Закону о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр.73/19), који је у примени од 1.јануара 2020.г. односно одређене одребе и подзаконска акта у примени од извештајне 2021.г. и касније, јесте да мала правна лица не морају састављати „пуни“ сет редовног финансијског извештаја.

Редован годишњи финансијски извештај правних лица и предузетника, (осим претходно наведених који састављају „пуни“ сет финансијског извештаја), обухвата:

- 1) Биланс стања,
- 2) Биланс успеха и
- 3) Напомене уз финансијске извештаје.

Новина у Закону о рачуноводству јесте, да и микро правна лица, привредна друштва, која су се определила да примењују Правилник за микро и друга правна лица од

извештајен 2021.г., морају састављати Напомене уз финансијске извештаје. Нова одредба значи, значајно увећан посао рачуновођама који воде пословне књиге и састављају финансијске извештаје за, привредна друштва, микро правна лица.

Редован годишњи финансијски извештај предузетника и других правних лица, која су класификована као микро правна лица, обухвата:

- 1) Биланс стања и
- 2) Биланс успеха.

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

Правно лице је дужно да састави ванредне финансијске извештаје у случајевима предвиђеним овим законом. Ванредни финансијски извештај обухвата:

- 1) Биланс стања и
- 2) Биланс успеха.

Новина од извештајне 2021.г. је да се Редован финансијски извештај, доставља само једном, путем Посебног информационог система, у Регистар АПР на јавно објављивање, најкасније до 31. марта 2022.г.који истовремено користи и за статистичке потребе.Закључно са извештајном 2020.г. достављаће се само још једном, Извештај за статистичке потребе, најкасније до 28. фебруара 2021.г.

Пре достављања у АПР, Редовне годишње финансијске извештаје, усваја скупштина или други орган правн.г. достављаће се још Извештај за статистичке потребе најкасније до . фебруара од лица односно предузетник.

Законски заступник, орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом, односно предузетник, као и одговорно лице коме је у складу са општим актом поверено вођење пословних књига (по уговору о раду), односно одговорно лице са којим је закључен облигациони уговор у складу са којим пружа рачуноводствене услуге, делујући у оквиру надлежности које су им законом и интерном регулативом правног лица односно предузетника додељени, **колективно су одговорни за истинито и поштено приказивање:**

- 1) редовног годишњег финансијског извештаја и годишњег извештаја о пословању;**
- 2) консолидованог годишњег финансијског извештаја и консолидованог годишњег извештаја о пословању.**

Финансијске извештаје потписује законски заступник правног лица, односно предузетник.

Обавеза рачуновођа, одговорних за вођење пословних књига у складу са уговором о раду или као одговорна лица по закљученом уговору о пружању рачуноводствених услуга, за правно лице или предузетника, јесте да воде пословне књиге и састављају финансијске извештаје у складу са законским и подзаконским прописима, међународном професионалном регулативом али пре свега да основ буде обавезујући Интерни акт рачуноводствене политике, које ће креирати стручно лице у сарадњи са менаџментом, а које ће усвојити и потписати законски заступник.

У обавезујућем Интерном акту рачуноводственим политикама, неопходно је дефинисати правила и принципе за почетно и накнадно одмеравање имовине, обавеза, признавање прихода и расхода и друга правила која ће допринети утврђивању позитивног финансијског резултата у складу са адекватним вођењем пословања. Интерни акт рачуноводствене политике, усваја и потписује законски заступник правног лица, односно предузетник.

Тек тада рачуновођа, као одговорно лице за вођење пословних књига, примењујући правила и принципе усвојене у рачуноводственим политикама, може обезбедити правну сигурност у раду, заштити се од прекршајне и кривичне одговорности али обезбедити и правну сигурност за законског заступника и правно лице или предузетника.

На тај начин ће бити заштићен и капитал власника капитала, инвеститора.

Када се састави, усвоји и достави Редован годишњи финансијски извештај, електронским путем у Регистар АПР-а најкасније до 31. марта (почев од извештајне 2021.г. до 31. марта 2022.г.), поновљен поступак достављања Редовног финансијског извештаја у АПР у истој години до дана 31.12. може бити због потребне замене, већ достављеног Редовног финансијског извештаја. Разлози замене већ достављеног Редовног финансијског извештаја јесу, када се накнадно открије материјално значајна грешка, где исказани подаци у претходно достављеном извештају не одржавају реалне и тачне вредности.

Треба имати на уму, без обзира што се врши замена финансијског извештаја, да претходно достављен Редован финансијски извештај, остаје јавно објављен у Регистру АПР-а.

мр Снежана Митровић