

ZAKON O RAČUNOVODSTVU

I. OSNOVNE ODREDBE

Predmet

Član 1

Ovim zakonom uređuje se računovodstvo pravnih lica, razvrstavanje pravnih lica i grupa pravnih lica, knjigovodstvene isprave i poslovne knjige, uslovi i način vođenja poslovnih knjiga, postupak izdavanja i oduzimanja dozvole za pružanje računovodstvenih usluga, popis imovine i obaveza, sastavljanje, dostavljanje i javno objavljivanje godišnjih finansijskih izvještaja, konsolidovanih godišnjih finansijskih i drugih izvještaja, organizacija računovodstva, uslovi i način vršenja procjene vrijednosti imovine i druga pitanja od značaja za računovodstvo.

Primjena

Član 2

Ovaj zakon primjenjuje se na pravna lica koja su osnovana u Crnoj Gori u skladu sa zakonom kojim se uređuju privredna društva i drugim posebnim propisima, Centralnu banku Crne Gore, kreditne i druge finansijske institucije, Razvojnu banku Crne Gore, društva za osiguranje i reosiguranje (u daljem tekstu: osiguravajuća društva), investiciona društva, investicione fondove, društva za upravljanje investicionim fondovima, dobrovoljne penzione fondove, društva za upravljanje dobrovoljnim penzionim fondovima, druge kolektivne investicione šeme, zadruge i ustanove koje obavljaju djelatnost radi sticanja dobiti.

Ovaj zakon primjenjuje 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 izvještaja.

Ovaj zakon primjenjuje se i na ogranke i druge organizacione djelove pravnih lica sa sjedištem u inostranstvu, koji obavljaju privrednu djelatnost u Crnoj Gori, ako posebnim propisima nije drugačije uređeno.

Izuzeci od primjene

Član 3

Ovaj zakon ne primjenjuje se na računovodstvo i završni račun budžeta države, odnosno jedinice lokalne samouprave.

Ovaj zakon ne primjenjuje se na organizacije, saveze, udruženja, ustanove, komore, sindikate, unije te sva druga pravna lica kojima osnovna svrha osnivanja i djelovanja nije sticanje dobiti i za koje iz posebnih propisa proizilazi da su neprofitnog karaktera.

Upotreba rodno osjetljivog jezika

Član 4

Izrazi koji se u ovom zakonu koriste za fizička lica u muškom rodu podrazumijevaju iste izraze u ženskom rodu.

Značenje izraza

Član 5

Izrazi upotrijebljeni u ovom zakonu imaju sljedeća značenja:

- 1) **finansijski iskazi u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima (u daljem tekstu: MRS), odnosno Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja (u daljem tekstu: MSFI)** su:
 - iskaz o finansijskoj poziciji (u daljem tekstu: bilans stanja);
 - iskaz o ukupnom rezultatu (u daljem tekstu: bilans uspjeha);

- iskaz o novčanim tokovima;
 - iskaz o promjenama na kapitalu;
 - napomene uz finansijske iskaze;
- 2) **finansijski izvještaji** su skup finansijskih iskaza i drugih pratećih izvještaja koji obuhvataju i izvještaje menadžmenta, mišljenja i druge isprave;
 - 3) **Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (The International Accounting Standards Board) (u daljem tekstu: IASB)** je nezavisno regulatorno tijelo Fondacije za međunarodne standarde finansijskog izvještavanja (International Financial Reporting Standards Foundation - IFRS Foundation);
 - 4) **Međunarodna federacija računovođa (International Federation of Accountants) (u daljem tekstu: IFAC)**, koja je globalno profesionalno tijelo iz oblasti računovodstvene profesije;
 - 5) **IFRIC (Komitet za tumačenje međunarodnog finansijskog izvještavanja - International Financial Reporting Interpretations Committee)** je komitet IASB zadužen za analizu pitanja iz oblasti računovodstva u kontekstu postojećih Međunarodnih računovodstvenih standarda - MRS (IAS) i Okvira IASB;
 - 6) **statistički aneks** je izvještaj sa podacima o pravnom licu, koji se dostavlja uz finansijske iskaze;
 - 7) **zavisno pravno lice** je pravno lice koje je pod kontrolom matičnog pravnog lica, uključujući i bilo koje zavisno pravno lice koje kontroliše krajnje matično pravno lice;
 - 8) **grupa pravnih lica** je matično pravno lice i sva njegova zavisna pravna lica;
 - 9) **povezana pravna lica** su dva ili više pravnih lica u okviru grupe pravnih lica;
 - 10) **krajnje matično pravno lice** je pravno lice koje sastavlja konsolidovane finansijske izvještaje najveće grupe pravnih lica;
 - 11) **samostalno pravno lice** je pravno lice koje nije dio grupe, odnosno pod kontrolom matičnog pravnog lica, uključujući i bilo koje zavisno pravno lice koje kontroliše krajnje matično pravno lice;
 - 12) **ključni nematerijalni resursi** su resursi bez fizičkog sadržaja od kojih zavisi poslovni model pravnog lica i koji predstavljaju izvor stvaranja vrijednosti za pravno lice;
 - 13) **poreska jurisdikcija** je državna ili nedržavna jurisdikcija koja ima fiskalnu autonomiju u odnosu na porez na dobit;
 - 14) **konsolidovani godišnji finansijski izvještaji** su finansijski izvještaji koje priprema matično pravno lice grupe i u kojima se imovina, obaveze, vlasnički kapital, prihodi i rashodi iskazuju kao da je riječ o jedinstvenom ekonomskom subjektu;
 - 15) **projekti** su operativne aktivnosti koje su uređene jednim ugovorom, licencom, zakupom, koncesijom i čine osnovu za plaćanje obaveza prema nadležnom organu, a ako je više takvih ugovora značajno međusobno povezano, onda se smatraju jednim projektom;
 - 16) **dubinska analiza** je postupak koji pravno lice sprovodi kako bi utvrdilo, pratilo, spriječilo, ublažilo, otklonilo i zaustavilo glavne stvarne i potencijalne štetne učinke njegovog poslovanja i na osnovu nje se utvrđuje kako pravno lice nastoji ukloniti te štetne učinke;
 - 17) **Međunarodni standardi za procjenu vrijednosti (MSPV)** su standardi i odgovarajuća objašnjenja standarda, izdata ili prihvaćena od strane Savjeta međunarodnih standarda procjene vrijednosti (International Valuation Standards Council - IVSC);
 - 18) **Evropski standardi za procjenu vrijednosti (ESPV)** su standardi i odgovarajuća objašnjenja standarda, izdata ili prihvaćena od Evropskog udruženja saveza procjenjivača (The European Group of Valuers' Associations - TEGOVA);
 - 19) **treća zemlja** je zemlja na koju se ne primjenjuje pravo Crne Gore i pravo država članica Evropske unije.

II. RAZVRSTAVANJE PRAVNIH LICA, KNJIGOVODSTVENE ISPRAVE I POSLOVNE KNJIGE

Obaveze pravnih lica

Član 6

Pravna lica dužna su da vođenje poslovnih knjiga, popis imovine i obaveza, sastavljanje, prikazivanje, dostavljanje i objelodanjivanje informacija u finansijskim i drugim izvještajima vrše u skladu sa ovim zakonom, primjenjujući pri tome međunarodne standarde finansijskog izvještavanja kao i osnovna načela knjigovodstva.

Razvrstavanje pravnih lica

Član 7

Pravna lica razvrstavaju se na mikro, mala, srednja i velika u zavisnosti od kriterijuma utvrđenih na zadnji dan poslovne godine koja prethodi poslovnoj godini za koju se sastavljaju godišnji finansijski iskazi.

U zavisnosti od prosječnog broja zaposlenih tokom poslovne godine, iznosa ukupnog prihoda na godišnjem nivou i iznosa ukupne aktive, pravna lica razvrstavaju se na:

1) mikro pravna lica koja ne prelaze dva od sljedeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih tokom poslovne godine do deset;
- ukupan prihod na godišnjem nivou do 900.000,00 €;
- ukupna aktiva do 450.000,00 €.

2) mala pravna lica koja ne prelaze dva od sljedeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih tokom poslovne godine do 50;
- ukupan prihod na godišnjem nivou do 10.000.000,00 €;
- ukupna aktiva do 5.000.000,00 €.

3) srednja pravna lica, koja nijesu mikro i mala pravna lica, a koja ne prelaze dva od sljedeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih tokom poslovne godine do 250;
- ukupan prihod na godišnjem nivou do 50.000.000,00 €;
- ukupna aktiva do 25.000.000,00 €.

4) velika pravna lica koja prelaze dva od tri kriterijuma iz tačke 3 ovog stava.

Razvrstavanje u skladu sa kriterijumima iz stava 1 ovog člana, vrši pravno lice samostalno na dan sastavljanja finansijskih iskaza i dobijene podatke na osnovu kojih je izvršeno razvrstavanje koristi za narednu poslovnu godinu.

Novoosnovana pravna lica razvrstavaju se, u skladu sa stavom 1 ovog člana, na osnovu podataka iz finansijskih iskaza tekuće poslovne godine i broja mjeseci poslovanja, a utvrđeni podaci koriste se za tekuću i narednu poslovnu godinu.

Prosječan broj zaposlenih izračunava se na način da se ukupan broj zaposlenih krajem svakog mjeseca, uključujući i zaposlene u inostranstvu, podijeli sa brojem mjeseci u poslovnoj godini, odnosno brojem mjeseci poslovanja pravnog lica.

Obveznici primjene ovog zakona dužni su da donesu Odluku o razvrstavanju, u smislu ovog člana i da je objelodane u napomenama uz godišnje finansijske iskaze.

Ako na dan sastavljanja bilansa stanja, u dvije uzastopne finansijske godine dođe do odstupanja od graničnih vrijednosti dva od tri kriterijuma iz stava 1 ovog člana, pravno lice dužno je da izvrši svoje razvrstavanje u odgovarajuću kategoriju za narednu poslovnu godinu.

Razvrstavanje grupe pravnih lica

Član 8

Grupe pravnih lica razvrstavaju se na male, srednje i velike u zavisnosti od kriterijuma utvrđenih na konsolidovanoj osnovi na zadnji dan poslovne godine koja prethodi poslovnoj godini za koju se sastavljaju godišnji konsolidovani finansijski iskazi.

Kriterijumi na osnovu kojih se grupa pravnih lica razvrstava su: prosječan broj zaposlenih tokom poslovne godine, iznos ukupnog prihoda na godišnjem nivou i iznos ukupne aktive.

Male grupe su grupe pravnih lica koje na dan sastavljanja bilansa stanja matičnog pravnog lica na konsolidovanoj osnovi, ne prelaze dva od sljedeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih tokom poslovne godine do 50;
- ukupan prihod na godišnjem nivou do 10.000.000,00 €;
- ukupna aktiva do 5.000.000,00 €.

Srednje grupe su grupe pravnih lica koje nijesu male grupe pravnih lica, a koje na dan sastavljanja bilansa stanja matičnog pravnog lica na konsolidovanoj osnovi, ne prelaze dva od sljedeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih tokom poslovne godine do 250;
- ukupan prihod na godišnjem nivou do 50.000.000,00 €;
- ukupna aktiva do 25.000.000,00 €.

Velike grupe su grupe pravnih lica koje na dan sastavljanja bilansa stanja na konsolidovanoj osnovi, prelaze dva od tri kriterijuma iz stava 3 ovog člana.

Ako na dan sastavljanja bilansa stanja, u dvije uzastopne finansijske godine dođe do odstupanja od graničnih vrijednosti dva od tri kriterijuma iz st. 2 i 3 ovog člana, grupa pravnih lica dužna je da izvrši svoje razvrstavanje u odgovarajuće grupe za narednu poslovnu godinu.

Grupa pravnih lica može da izvrši razvrstavanje u odgovarajuće grupe na osnovu ukupnog bilansa stanja i bilansa uspjeha prije konsolidacionih eliminacija uz uvećanje za 20% ukupne aktive i ukupnog prihoda iz st. 2 i 3 ovog člana.

Matično pravno lice dužno je da donese Odluku o razvrstavanju, u smislu ovog člana, i da je objelodani u napomenama uz godišnje konsolidovane finansijske iskaze.

Računovodstveni poslovi, dokumentacija i poslovna godina

Član 9

Računovodstveni poslovi su prikupljanje i obrada podataka na osnovu knjigovodstvenih isprava, priprema i vođenje poslovnih knjiga, priprema i sastavljanje godišnjih finansijskih izvještaja i godišnjih konsolidovanih finansijskih izvještaja te prikupljanje i obrada podataka u vezi s pripremom i sastavljanjem drugih izvještaja u skladu sa ovim zakonom, te finansijskih podataka za statističke, poreske i druge potrebe.

Računovodstvena dokumentacija obuhvata naročito knjigovodstvene isprave, poslovne knjige, godišnje finansijske izvještaje i godišnje konsolidovane finansijske izvještaje te druge izvještaje u skladu sa ovim zakonom.

Pravno lice dužno je da obezbijedi da računovodstvena dokumentacija bude tačna, potpuna, provjerljiva, razumljiva i zaštićena od oštećenja i promjena.

Pravno lice je dužno da preduzme mjere da računovodstvena dokumentacija bude zaštićena od gubitka, oštećenja i osigura da potrebna tehnička oprema, nosači podataka i softver budu zaštićeni od zloupotrebe, oštećenja, uništenja, neovlašćenog korišćenja, neovlašćenog pristupa, gubitka, krađe ili otuđenja.

Pravno lice je dužno da u svojim poslovnim knjigama evidentira sve knjigovodstvene promjene u poslovnoj godini.

Poslovna godina u smislu ovog zakona je kalendarska godina.

Poslovnom godinom smatraju se i izvještajni periodi kraći od jedne kalendarske godine ako su posljedica osnivanja pravnog lica, statusne promjene, prestanka poslovanja po

skraćenom postupku bez likvidacije te otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije.

Knjigovodstvena isprava

Član 10

Knjigovodstvena isprava je svaki interno ili eksterno sastavljen pisani dokument ili elektronski zapis o poslovnom događaju koja obuhvata sve podatke potrebne za knjiženje te predstavlja osnovu za unos podataka o poslovnom događaju u poslovne knjige.

Knjigovodstvena isprava mora nedvosmisleno i istinito sadržati sve podatke o poslovnom događaju.

Knjigovodstvena isprava sastavlja se u potrebnom broju primjeraka na mjestu i u vrijeme nastanka poslovne promjene.

Knjigovodstvena isprava koja je sastavljena u jednom primjerku može se otpremiti ako su podaci iz takve isprave stalno dostupni.

Odgovornost za knjigovodstvene isprave

Član 11

Lice koje sastavlja knjigovodstvenu ispravu odgovorno je za istinitost i potpunost podataka u ispravi, za njenu računsku tačnost i da ona vjerodostojno prikazuje nastalu poslovnu promjenu.

Osoba ovlašćena za zastupanje pravnog lica ili osoba na koju je internim pravilima i procedurama preneseno ovlašćenje za potpisivanje knjigovodstvene isprave garantuje svojim potpisom na izdatoj knjigovodstvenoj ispravi da je ona vjerodostojna, istinita i računski tačna.

Knjigovodstvena isprava, sastavljena kao elektronski zapis, sadrži potpis ili drugu identifikacionu oznaku odgovornog lica, odnosno lica ovlašćenog za izdavanje knjigovodstvene isprave, odnosno elektronski potpis u skladu sa zakonom.

Račun za gotovinski promet kod obveznika fiskalizacije može umjesto imena i prezimena osobe koja je odgovorna za njegovo izdavanje sadržati oznaku operatera (lica) na naplatnom uređaju.

Dnevnik, glavna knjiga i pomoćne evidencije

Član 12

Poslovne knjige predstavljaju jednoobrazne evidencije o stanju i promjenama na imovini, obavezama i kapitalu, prihodima i rashodima te vanbilansnoj imovini i vanbilansnim obavezama pravnih lica i preduzetnika.

Pravno lice dužno je da vodi poslovne knjige po načelu dvojnog knjigovodstva.

Pravno lice dužno je da vodi poslovne knjige koje čine dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige (evidencije).

Dnevnik je poslovna knjiga u koju se knjigovodstvene promjene, nastale u određenom izvještajnom periodu, unose hronološki.

Dnevnik se može uspostaviti kao jedinstvena poslovna knjiga ili kao više poslovnih knjiga koje su namijenjene za evidentiranje poslovnih promjena određenih bilansnih ili vanbilansnih stavki.

Glavna knjiga je sistemska evidencija svih knjigovodstvenih promjena nastalih na finansijskom položaju i uspješnosti poslovanja u određenom izvještajnom periodu u kojoj se ti događaji grupišu prema njihovoj vrsti, a na osnovu unaprijed pripremljenih konta koja, u skladu s potrebama pravnog lica odnosno preduzetnika, predstavljaju osnovu za sastavljanje finansijskih izvještaja.

Pomoćne knjige su analitičke evidencije i druge pomoćne evidencije koje pravno lice vodi na osnovu specifičnosti djelatnosti koju obavlja. Ako pravno lice koristi pomoćne evidencije, dužano je da ažurno prenosi proknjižene promjene ili njihova salda u glavnu knjigu.

Vođenje poslovnih knjiga

Član 13

U poslovne knjige unose se podaci na osnovu knjigovodstvenih isprava.

Poslovne knjige otvaraju se početkom poslovne godine na osnovu zaključnog bilansa sastavljenog na kraju prethodne poslovne godine ili na osnovu popisa imovine i obaveza kod novoosnovanih pravnih lica ili na osnovu knjigovodstvene isprave.

Pomoćne evidencije otvaraju se donosom stanja iz poslovnih knjiga zaključenih na kraju prethodne poslovne godine.

Pravno lice dužno je da vodi poslovne knjige na način da osigura kontrolu unesenih podataka, ispravnost unosa podataka, čuvanje podataka, mogućnost korištenja podataka, mogućnost dobijanja uvida u promet i stanja na računima glavne knjige te mogućnost uvida u vremenski slijed obavljenog unosa poslovnih događaja.

Poslovne knjige se vode u pisanoj ili elektronskoj formi.

Pravno lice je dužno poštovati načelo da početna stanja konta iskazana u bilansu na prvi dan izvještajnog perioda moraju biti identična završnim stanjima istih konta na zadnji dan prethodnog izvještajnog perioda.

Pravno lice zaključuje svoje poslovne knjige naročito na:

- 1) zadnji dan poslovne godine;
- 2) dan koji prethodi statusnoj promjeni;
- 3) dan prestanka obavljanja djelatnosti;
- 4) dan koji prethodi otvaranju stečajnog postupka ili pokretanju postupka likvidacije;
- 5) drugim slučajevima u kojima je neophodno zaključiti poslovne knjige.

Pravno lice dužno je da u izvještajnom periodu od dana pokretanja postupka likvidacije otvori poslovnu godinu i zatvori svoje poslovne knjige sa danom zaključenja postupka likvidacije.

Čuvanje knjigovodstvenih isprava, poslovnih knjiga i finansijskih izvještaja

Član 14

Pravno lice dužno je da uredno čuva knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izvještaje, i to:

- 1) dnevnik, glavnu knjigu i finansijske izvještaje (godišnji račun), najmanje deset godina;
- 2) godišnje obračune zarada zaposlenih lica ili originalne isplatne liste za periode za koje se ne raspolaže godišnjim obračunima potpisanim od strane zaposlenih, trajno;
- 3) knjigovodstvene isprave na osnovu kojih su vršena knjiženja u dnevnik i glavnu knjigu, najmanje pet godina;
- 4) pomoćne knjige (evidencije) i finansijske izvještaje za kraće izvještajne periode, najmanje pet godina;
- 5) knjigovodstvene isprave na osnovu kojih su vršena knjiženja u pomoćnim evidencijama, najmanje pet godina;
- 6) prodajni i kontrolni blokovi, pomoćni obrasci i slična dokumentacija i isprave koje se odnose na poslove platnog prometa u instituciji koja obavlja platni promet najmanje pet godina.

Rok čuvanja knjigovodstvenih isprava i poslovnih knjiga počinje teći zadnjeg dana poslovne godine na koju se odnose poslovne knjige u koje su isprave unesene.

Knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijski izvještaji čuvaju se u originalu ili korišćenjem drugih sredstava arhiviranja, u skladu sa zakonom.

Pravno lice dužno je da knjigovodstvene isprave i poslovne knjige čuva na teritoriji Crne Gore u poslovnim prostorijama tog pravnog lica, odnosno preduzetnika, odnosno kod pravnih lica ili preduzetnika kojima je povjereno vođenje ili čuvanje poslovnih knjiga.

Pravno lice može da odluči da čuva knjigovodstvene isprave i poslovne knjige van teritorije Crne Gore, ali samo u nekoj od članica Evropske Unije.

U slučaju iz stava 5 ovog člana, pravno lice dužno je da bez odlaganja o tome obavijesti organ uprave nadležan za utvrđivanje i naplatu poreza (u daljem tekstu: Poreska uprava).

U slučaju iz st. 4 i 5 ovog člana, pravno lice je u svakom trenutku odgovorno za knjigovodstvene isprave i poslovne knjige te mora organima nadležnim za nadzor, na njihov zahtjev, bez odlaganja omogućiti njihovo korištenje za potrebe nadzora.

Pri otvaranju postupka likvidacije ili stečaja, knjigovodstvene isprave i poslovne knjige se predaju likvidacionom odnosno stečajnom upravniku koji je dužan da obezbijedi čuvanje preuzete dokumentacije u skladu sa ovim zakonom do okončanja postupka likvidacije odnosno stečaja.

Lica ovlašćena za vođenje poslovnih knjiga

Član 15

Poslovne knjige vodi i finansijske iskaze pravnog lica sastavlja lice određeno opštim aktom pravnog lica.

Opštim aktom se uređuju školska sprema, radno iskustvo i ostali uslovi za lice koje je odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza.

Potrebna školska sprema, radno iskustvo i osposobljenost lica za samostalno vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izvještaja treba da odgovara zahtjevima obima i složenosti poslova u računovodstvu pravnog lica, složenosti organizacije računovodstva poslovnog subjekta i složenosti obrazloženja računovodstvene politike u finansijskim izvještajima koji se objelodanjuju.

Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza iz stava 1 ovog člana, može da vrši lice koje je određeno internim aktom odnosno ugovorom o radu kod pravnog lica, a koje nije osuđivano za krivična djela koja ga čine nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva.

Povjeravanje vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih iskaza drugom pravnom licu, odnosno preduzetniku

Član 16

Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza pravno lice može da povjeri ugovorom u skladu sa zakonom, pravnom licu ili preduzetniku, koji je upisan u Registar pružalaca računovodstvenih usluga.

Pravno lice iz stava 1 ovog člana dužno je da kod Poreske uprave registruje ugovor o povjeravanju poslova računovodstva pružaocu usluga, odnosno da evidentira odgovorno lice za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza.

Izuzetno od stava 1 ovog člana, povezana pravna lica mogu da povjere vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza svom povezanom pravnom licu.

Odredbe st. 1 i 2 ovog člana ne odnose se na Centralnu banku Crne Gore, kreditne i druge finansijske institucije, Razvojnu banku Crne Gore, osiguravajuća društva, investiciona društva, investicione fondove, društva za upravljanje investicionim fondovima, dobrovoljne penzione fondove, društva za upravljanje dobrovoljnim penzionim fondovima.

Pravno lice, odnosno preduzetnik, koje ima registrovanu pretežnu djelatnost za pružanje računovodstvenih usluga internim aktom određuje lice koje je odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza za klijente kojima se pružaju usluge vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom.

Za zakonitost poslovanja pružaoca računovodstvenih usluga i obavljanje djelatnosti u skladu sa ovim zakonom odgovoran je izvršni direktor, odnosno odgovorno lice u tom pravnom licu, odnosno preduzetnik.

Registar pružalaca računovodstvenih usluga

Član 17

Registar pružalaca računovodstvenih usluga (u daljem tekstu: Registar) vodi organ državne uprave nadležan za poslove finansija (u daljem tekstu: Ministarstvo).

U Registar može biti upisano pravno lice, odnosno preduzetnik, koje ima dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga izdatu u skladu sa ovim zakonom.

Registar iz stava 1 ovog člana se vodi na crnogorskom jeziku i redovno se ažurira i objavljuje na internet stranici Ministarstva.

Ministarstvo najmanje jednom godišnje izvještava Savjet za računovodstvo o pitanjima koja se tiču vođenja registra iz stava 1 ovog člana.

Bliži način vođenja i sadržaj Registra propisuje Ministarstvo.

Dozvola za pružanje računovodstvenih usluga

Član 18

Pravno lice, odnosno preduzetnik, može se da bavi pružanjem računovodstvenih usluga na teritoriji Crne Gore samo ako ima dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga.

Dozvolu iz stava 1 ovog člana rješenjem izdaje Ministarstvo, pravnom licu, odnosno preduzetniku pod uslovom da:

- 1) je registrovan za pružanje računovodstvenih usluga u Centralnom registru privrednih subjekata;
- 2) osnivač i član organa upravljanja pravnog lica, odnosno preduzetnik, nije osuđivan pravnosnažnom presudom za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva;
- 3) internim aktom, odnosno Ugovorom o radu odredi lice (ili više njih) koje je odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza klijenata;
- 4) obezbijedi adekvatne prostorno tehničke kapacitete za obavljanje djelatnosti.

U slučaju kad je lice iz stava 2 tačka 2 ovog člana strani državljanin potrebno je dostaviti i dokaz da to lice u državi porijekla nije osuđivano pravnosnažnom presudom za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva.

Uslovi koje treba da ispunjava lice iz stava 2 tačka 3 ovog člana su:

- da ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK – oblast društvene nauke, podoblast ekonomija ili visoko obrazovanje u obimu od najmanje 180 kredita CSPK i da posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori, članici Međunarodne federacije računovođa u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1 ili licencu ovlašćenog revizora izdatu u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija;
- radno iskustvo od najmanje pet godina na poslovima računovodstva i sastavljanja finansijskih iskaza stečeno u deset godina koje prethode podnošenju zahtjeva iz stava 5 ovog člana ili radno iskustvo u trajanju od najmanje tri godine na poslovima revizije;

- dokaz da lice nije osuđivano pravnosnažnom presudom za krivično djelo koja ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva;
- dokaz o crnogorskom državljanstvu ili stalnom boravku u Crnoj Gori.

Dozvola iz stava 1 ovog člana izdaje se na osnovu podnijetog zahtjeva.

Pravno lice, odnosno preduzetnik za izdavanje dozvole plaća naknadu.

Visinu i način obračuna naknade iz stava 6 ovog člana propisuje Vlada Crne Gore (u daljem tekst: Vlada).

Bliže uslove za dobijanje dozvole za pružanje računovodstvenih usluga, sadržaj i obrazac zahtjeva iz 5 ovog člana propisuje Ministarstvo.

Profesionalna usavršavanje i obaveze pružaoca računovodstvenih usluga

Član 19

Radi održavanja teorijskog znanja i stručnih vještina, lice iz člana 18 stav 2 tačka 3 i člana 18 stav 3 ovog zakona je dužno da se kontinuirano profesionalno usavršava u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1.

Pravno lice, odnosno preduzetnik, kome je izdata dozvola za pružanje računovodstvenih usluga je dužno jednom godišnje do 15. februara tekuće za prethodnu godinu da izvještava Ministarstvo o kontinuiranom profesionalnom usavršavanju iz stava 1 ovog člana.

Pravno lice, odnosno preduzetnik, koje ima izdatu dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga dužno je da obavijesti Ministarstvo o promjenama svih činjenica i okolnosti na osnovu kojih je upisano u Registar u roku od osam dana od dana nastanka promjene.

Pružalac računovodstvenih usluga koji vodi poslovne knjige velikih pravnih lica mora da ima lice iz člana 18 stav 2 tačka 3 ovog zakona, sa zvanjem sertifikovanog računovođe u skladu sa čl. 23 i 24 ovog zakona.

Pružalac računovodstvenih usluga koji vodi poslovne knjige mikro pravnih lica i preduzetnika može da bude i sa stečenim srednjim obrazovanjem (IV nivo nacionalnog okvira kvalifikacija) i odgovarajućim profesionalnim zvanjem, odnosno uz uslov da to lice posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva, koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori, članice Međunarodne federacije računovođa, u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1.

Program i način profesionalnog usavršavanja iz stava 1 ovog člana propisuje Ministarstvo.

Registracija pružaoca računovodstvenih usluga iz države članice Evropske unije

Član 20

Pravno lice, odnosno preduzetnik, iz države članice Evropske unije, može se registrovati za pružanje računovodstvenih usluga na teritoriji Crne Gore, uz dostavljanje dokaza da je registrovan za pružanje računovodstvenih usluga u državi članici.

Lice odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza klijenata pravnog lica, odnosno preduzetnik iz stava 1 ovog člana dužno je da položi ispit iz poznavanja zakona kojima se uređuju porezi, obavezno socijalno osiguranje i privredno pravo.

Oduzimanje dozvole i brisanje iz registra

Član 21

Pravnom licu, odnosno preduzetniku Ministarstvo rješenjem ukida rješenje o izdavanju dozvole za pružanje računovodstvenih usluga, ako:

- 1) prestane da ispunjava uslove na osnovu kojih je izdata dozvola;

- 2) se utvrdi da su podaci na osnovu kojih je dozvola izdata neistiniti;
- 3) u pružanju računovodstvenih usluga se ne pridržava odredbi ovog zakona;
- 4) pružalac računovodstvenih usluga ne otkloni nepravilnosti u roku određenom u postupku kontrole;
- 5) donese odluku o prestanku obavljanja djelatnosti ili prestane da postoji kao pravno lice, odnosno preduzetnik u skladu sa zakonom;
- 6) u drugim slučajevima propisanim ovim zakonom.

U skladu sa donesenim rješenjem o ukidanju rješenja o izdavanju dozvole za pružanje računovodstvenih usluga, Ministarstvo vrši brisanje pravnog lica odnosno preduzetnika iz Registra.

Osiguranje od odgovornosti za štetu

Član 22

Pravno lice, odnosno preduzetnik, koje se bavi pružanjem računovodstvenih usluga subjektima od javnog interesa dužno je da zaključi ugovor o obaveznom osiguranju od odgovornosti za štetu koju bi svojim radom mogli nanijeti subjektu kojem pružaju računovodstvene usluge.

Pravno lice, odnosno preduzetnik, koje se bavi pružanjem računovodstvenih usluga dužno je da ugovor iz stava 1 ovog člana, zaključi danom početka pružanja računovodstvenih usluga subjektu od javnog interesa.

Sumu osiguranja iz stava 1 ovog člana propisuje Ministarstvo.

Sertifikovani računovođa

Član 23

Zvanje sertifikovanog računovođe može steći lice koje:

- 1) ima VII1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija;
- 2) ima tri godine radnog iskustva na računovodstvenim poslovima;
- 3) je položilo ispite utvrđene programom sertifikacije koji je utvrdilo Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1;
- 4) nije osuđivano za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva.

Polaganje ispita za sticanje zvanja sertifikovanog računovođe organizuje Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova.

Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje poslova iz stava 2 ovog člana utvrđuje ispunjenost uslova iz stava 1 ovog člana i izdaje sertifikat.

Uslovi i način podnošenja dokumentacije koja se dostavlja za sticanje zvanja sertifikovanog računovođe propisuje Ministarstvo.

Sertifikat stečen u inostranstvu

Član 24

Zvanje sertifikovanog računovođe može steći i lice koje je steklo zvanje sertifikovanog računovođe kod organizacije koja je članica IFAC-a, pod uslovom da je program po kome je podnosilac zahtjeva stekao stručne kvalifikacije, ekvivalentan programu obuke i polaganja ispita Ministarstva, odnosno pravnog lica kojem je povjereno vršenje tih poslova.

Bliže uslove i način podnošenja dokumentacije za priznavanje sertifikata stečenih kod organizacije koja je članica IFAC-a ili IASB-a propisuje Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova.

III. POPIS IMOVINE I OBAVEZA

Popis imovine i obaveza

Član 25

Pravno lice je dužno na početku poslovanja popisati imovinu i obaveze i navesti njihove pojedinačne vrijednosti u količinama i u novčanom iznosu.

Pravno lice dužno je tokom poslovne godine, a najkasnije krajem poslovne godine, popisati imovinu i obaveze, sa popisanim stvarnim stanjem uskladiti knjigovodstveno stanje i zaključiti poslovne knjige na dan 31. decembra poslovne godine.

Osim popisa iz stava 2 ovog člana, pravno lice je dužno popisati imovinu i obaveze u slučajevima statusnih promjena, otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije.

Način i rokove vršenja popisa iz stava 1 ovog člana propisuje Ministarstvo.

IV. FINANSIJSKO IZVJEŠTAVANJE I DRUGI IZVJEŠTAJI

Primjena standarda finansijskog izvještavanja

Član 26

Velika pravna lica i pravna lica koja su subjekti od javnog interesa su dužna da sastavljaju finansijske iskaze po MRS, odnosno po MSFI, koje je objavio IASB i utvrdilo i objavilo Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova i koje je od odgovarajućeg organa IFAC dobilo pravo na prevod i objavljivanje.

Mikro, mala i srednja pravna lica koja nijesu subjekti od javnog interesa dužna su da sastavljaju finansijske iskaze u skladu sa MSFI za mala i srednja pravna lica, koje je objavio IASB i utvrdilo i objavilo Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova i koje je od odgovarajućeg organa IFAC dobilo pravo na prevod i objavljivanje.

Pravna lica iz stava 2 ovog člana mogu da sastavljaju finansijske iskaze i u skladu sa MSFI.

Ministarstvo odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje poslova iz st. 1 i 2 ovog člana, dužno je da objavi početak primjene svakog MRS i MSFI odnosno MSFI za mala i srednja pravna lica.

Ministarstvo odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje poslova iz st. 1 i 2 ovog člana, dužno je da do 31. januara tekuće godine javno objavi listu MRS i MSFI, odnosno MSFI za mala i srednja pravna lica koji se koriste za finansijsko izvještavanje za tu poslovnu godinu.

Godišnji finansijski izvještaji

Član 27

Pravno lice dužno je da sastavi godišnje finansijske iskaze za poslovnu godinu u obliku, sadržaju i na način propisan ovim zakonom.

Godišnje finansijske izvještaje čine:

- 1) iskaz o finansijskoj poziciji (bilans stanja);
- 2) iskaz o ukupnom rezultatu (bilans uspjeha);
- 3) iskaz o novčanim tokovima;
- 4) iskaz o promjenama na kapitalu;
- 5) napomene uz finansijske iskaze.

Uz iskaze iz stava 2 ovog člana priprema se i statistički aneks.

Mikro i mala pravna lica dužna su da sastave bilans stanja, bilans uspjeha, pojednostavljene napomene i statistički aneks.

Pravno lice koje na datum bilansa stanja ima dobit raspoloživu za raspodjelu članovima društva u skladu sa zakonom kojim se uređuju privredna društva dužno je da tu dobit unese u ostale rezerve iz dobiti za pokriće:

- 1) neotpisanih troškova razvoja iskazanih u aktivu i
- 2) dobiti koja se može pripisati učešćima i koja je iskazana u bilansu uspjeha, u iznosu koji nije primljen niti se njegova isplata može zahtijevati ako standardi finansijskog izvještavanja dopuštaju ili zahtijevaju navedeni način iskazivanja troškova razvoja odnosno dobiti od učešća.

Sredstva raspoređena u ostale rezerve radi realizacije obaveza iz stava 5, tačke 1 i 2 ovog člana, ne smije biti dostupna za raspodjelu.

Godišnji finansijski izvještaji treba da obezbijede istinit i fer prikaz finansijskog položaja i uspješnosti poslovanja pravnog lica.

Godišnje finansijske izvještaje pravno lice dužno je da sastavi i u slučajevima statusnih promjena, otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije nad pravnim licem, i to sa stanjem na dan koji prethodi danu nastanka statusne promjene, danu otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije.

Godišnji finansijski izvještaji sastavljaju se i za period od dana pokretanja postupka likvidacije do datuma završetka postupka likvidacije.

Sadržaj obrazaca iskaza iz stava 2 tač. 1 do 4 ovog člana, kao i napomene uz finansijske iskaze i pojednostavljene napomene propisuje Ministarstvo.

Konsolidovani iskazi

Član 28

Konsolidovani godišnji finansijski izvještaji su finansijski izvještaji grupe pravnih lica u kojoj jedno pravno lice (u daljem tekstu: matično pravno lice) ima kontrolu (dominantan uticaj) nad jednim ili više zavisnih pravnih lica prilikom utvrđivanja finansijskih i poslovnih politika, a prikazuje grupu kao cjelinu.

Pravno lice koje ima sjedište u Crnoj Gori i koje u grupi pravnih lica predstavlja matično društvo dužno je da sastavi godišnje konsolidovane finansijske izvještaje, odnosno konsolidovani izvještaj menadžmenta.

Matično pravno lice dužno je da sastavlja, dostavlja i objavljuje konsolidovane finansijske izvještaje u skladu sa ovim zakonom, MRS i MSFI.

Matičnim pravnim licem, u smislu ovog zakona, smatra se pravno lice koje:

- 1) ima direktnu ili indirektnu većinu glasačkih prava u drugom pravnom licu;
- 2) ima pravo da imenuje ili razriješi većinu članova upravnog ili nadzornog odbora, ili izvršnog direktora drugog pravnog lica, kao član odnosno akcionar tog pravnog lica;
- 3) ima pravo da vrši odlučujuću kontrolu (dominantan uticaj) nad drugim pravnim licem čiji je akcionar ili član na osnovu ugovora zaključenog sa tim pravnim licem, na osnovu osnivačkog akta, ili statuta tog pravnog lica;
- 4) je ostvarivanjem prava glasa kao člana ili akcionara zavisnih pravnih lica imenovalo većinu članova uprave ili nadzornog odbora, upravnog odbora ili izvršnih direktora, odnosno drugog upravljačkog ili nadzornog tijela tih pravnih lica, koji su tu funkciju obavljali u prethodnoj poslovnoj godini i obavljaju je u tekućoj poslovnoj godini do sastavljanja godišnjih finansijskih izvještaja;
- 5) ima kontrolu nad većinom glasačkih prava akcionara ili članova u zavisnom pravnom licu na osnovu sporazuma s drugim akcionarima ili članovima u tom pravnom licu i istovremeno je akcionar ili član;
- 6) na jedinstvenoj osnovi na osnovu ugovora, osnivačkog akta ili statuta upravlja matičnim ili zavisnim pravnim licem, ili

7) je dužno da primjenjuje MSFI pojedinačno ili kao grupa i da u skladu sa tim standardima sastavlja konsolidovane finansijske izvještaje.

U slučajevima iz stava 4 tač. 1, 2, 4 i 5 ovog člana glasačkim pravima, pravima imenovanja, odnosno pravima razrješenja koje ima matično pravno lice dodaju se ekvivalentna prava njegovih zavisnih pravnih lica i prava koja imaju druga lica u svoje ime, a za račun pravnih lica ili njegovih zavisnih pravnih lica, a oduzimaju se ekvivalentna prava koja se vrše u ime lica koje nije matično pravno lice ili njegovo zavisno pravno lice ili ih pravno lice vrši u okviru ugovorenog obezbjeđenja plaćanja pod uslovom da pravno lice glasa u skladu sa nalogom, odnosno u interesu lica koje je dalo sredstvo obezbjeđenja plaćanja.

Radi utvrđivanja kontrole (dominantnog uticaja) matičnog pravnog lica iz stava 4 tač. 1, 4 i 5 ovog člana od ukupnih glasačkih prava u zavisnom pravnom licu oduzimaju se glasačka prava koja ima to zavisno pravno lice, njegovo zavisno pravno lice ili lice koje djeluje u svoje ime, a za račun tih pravnih lica.

Izuzeća od konsolidacije

Član 29

Matično pravno lice nije dužno da sastavlja konsolidovane godišnje finansijske izvještaje za male grupe pravnih lica.

Izuzetno od stava 1 ovog člana, matično pravno lice dužno je da za male grupe pravnih lica koje obuhvataju subjekte od javnog interesa sastavlja konsolidovane godišnje finansijske izvještaje.

Matično pravno lice, koje je zavisno pravno lice drugog matičnog pravnog lica nije dužno da sastavlja konsolidovane godišnje finansijske izvještaje i konsolidovani izvještaj menadžmenta, (izuzeto pravno lice), ako matično pravno lice:

- 1) nije emitent hartija od vrijednosti i drugih finansijskih instrumenata kojima se trguje na organizovanom tržištu;
- 2) je pod kontrolom drugog matičnog pravnog lica iz države članice Evropske unije;
- 3) je u najmanje 90% vlasništvu drugog matičnog pravnog lica uz odobrenje preostalih članova pravnog lica;
- 4) sa zavisnim pravnim licima, osim pravnih lica koja se u skladu sa zakonom ne uključuju u konsolidaciju, predstavlja predmet konsolidacije u konsolidovanim finansijskim izvještajima drugog matičnog pravnog lica iz države članice Evropske unije;
- 5) objavljuje konsolidovane godišnje finansijske izvještaje, konsolidovane izvještaje menadžmenta i pripadajuće revizorske izvještaje.

Subjekti od javnog interesa, iz stava 2 ovog člana su:

- pravna lica koja emituju hartije od vrijednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na organizovanom tržištu;
- kreditne i druge finansijske institucije;
- osiguravajuća društva;
- pravna lica razvrstana u kategoriju velikih pravnih lica u skladu sa ovim zakonom;
- privredna društva čije je osnivač ili većinski vlasnik država ili jedinica lokalne samouprave, a koja su razvrstana u velika i srednja pravna lica.

Revizija finansijskih iskaza

Član 30

Revizija godišnjih finansijskih i konsolidovanih finansijskih iskaza obavlja se u skladu sa propisima kojima se uređuje revizija.

Društvo za reviziju odnosno ovlašćeni revizor takođe daje:

- 1) mišljenje o usklađenosti izvještaja menadžmenta sa godišnjim finansijskim izvještajima za istu poslovnu godinu;
- 2) mišljenje da li je izvještaj menadžmenta sastavljen u skladu sa ovim zakonom;
- 3) izjavu da li je na osnovu poznavanja poslovanja i poslovnog okruženja pravnog lica revizor identifikovao značajne pogrešne prikaze, sa opisom prirode pogrešnih prikaza.

Odredbe stava 2 tač. 1, 2 i 3 ovog člana primjenjuje se i na konsolidovane izvještaje menadžmenta.

Revizor je dužan da izvrši reviziju djelova izjave o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja iz člana 32 stav 1 tač. 3 i 4 ovog zakona i o tome da mišljenje, u skladu sa stavom 2 ovog člana.

Izvještaj menadžmenta

Član 31

Veliko pravno lice, srednje pravno lice i pravno lice koje emituje hartije od vrijednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na organizovanom tržištu, dužno je da sastavlja godišnji izvještaj menadžmenta i konsolidovani izvještaj menadžmenta.

Izvještaj menadžmenta iz stava 1 ovog člana sadrži:

- 1) kratak opis poslovnih aktivnosti i organizacione strukture pravnog lica;
- 2) istinit prikaz razvoja, analize finansijskog položaja i rezultata poslovanja pravnog lica, uključujući finansijske i nefinansijske pokazatelje primjerene za određenu vrstu poslovne aktivnosti, kao i informacije o članovima upravnih i nadzornih tijela;
- 3) informacije o ulaganjima u cilju zaštite životne sredine;
- 4) planirani budući razvoj;
- 5) podatke o aktivnostima istraživanja i razvoja, a posebno ulaganjima u obrazovanje zaposlenih;
- 6) informacije o otkupu sopstvenih akcija, odnosno udjela;
- 7) postojanje poslovnih jedinica;
- 8) podatke o finansijskim instrumentima koji se koriste ako su od značaja za procjenu finansijskog položaja i uspješnosti poslovanja i za utvrđivanje aktive, pasive, finansijskog stanja i dobiti ili gubitaka;
- 9) informacije o ciljevima i metodama upravljanja finansijskim rizikom pravnog lica, uključujući politiku izbjegavanja ili smanjenja gubitaka za svaku veću vrstu najavljene transakcije za koju se koristi zaštita od rizika;
- 10) informacije o izloženosti pravnog lica rizicima cijena, kreditnim rizicima, rizicima likvidnosti i rizicima novčanog toka;
- 11) ciljeve i politike u upravljanju finansijskim rizicima, rizicima i neizvjesnostima poslovanja, zajedno sa politikom zaštite svake značajne vrste planirane transakcije za koju se koristi zaštita;

Pored informacija iz stava 2 tač. 1, 2 i 3 ovog člana, u konsolidovanom izvještaju menadžmenta, navode se podaci o:

- 1) stečenim sopstvenim akcijama ili udjelima, broju i nominalnoj vrijednosti ili, ako ne postoji nominalna vrijednost, knjigovodstvenoj vrijednosti svih akcija matičnog pravnog lica,
- 2) kao i akcija ili udjela zavisnih pravnih lica tog matičnog pravnog lica ili lica koja djeluju u svoje ime, a za račun tih pravnih lica;
- 3) osnovnim karakteristikama sistema unutrašnje kontrole i upravljanja rizikom za pravna lica koja su uključena kao cjelina u konsolidaciju.

Godišnji izvještaj menadžmenta i konsolidovani izvještaj menadžmenta za akcionarska društva, velika pravna lica, osiguravajuća društva, kreditne i druge finansijske institucije, klirinško-depozitna društva, berze, investiciona društva, investicione fondove, društva za

upravljanje investicionim fondovima, dobrovoljne penzione fondove, društva za upravljanje dobrovoljnim investicionim fondovima i druge kolektivne investicione šeme sadrži prikaz pravila korporativnog upravljanja koje koriste.

Izuzetno od stava 2 ovog člana, srednja pravna lica nijesu dužna da u izvještaj menadžmenta uključe nefinansijske informacije.

Izvještaji iz stava 1 ovog člana dostavljaju se Poreskoj upravi do 31. marta, tekuće za prethodnu godinu.

Mikro i mala pravna lica i preduzetnici nijesu dužni da sastavljaju izvještaj menadžmenta.

Izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja

Član 32

Subjekti od javnog interesa dužni su da u godišnji izvještaj menadžmenta, kao poseban dio uključe:

- 1) izjavu o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja sa informacijama o:
 - kodeksu korporativnog upravljanja koji je pravno lice dužno da primjenjuje i gdje je javno dostupan,
 - kodeksu korporativnog upravljanja koji pravno lice dobrovoljno primjenjuje i gdje je javno dostupan,
 - primijenjenim mjerama korporativnog upravljanja čija primjena nije obavezna u skladu sa ovim zakonom;
- 2) izjavu o odstupanju od primjene obaveznog ili dobrovoljno prihvaćenog kodeksa korporativnog upravljanja, sa navođenjem djelova kodeksa korporativnog upravljanja od kojih odstupa sa razlozima za odstupanje;
- 3) opis glavnih elemenata sistema unutrašnje kontrole pravnog lica i upravljanja rizikom u odnosu na postupak finansijskog izvještavanja;
- 4) podatke o značajnim direktnim i indirektnim vlasnicima akcija pravnog lica, uključujući indirektno posjedovanje akcija u piramidalnim strukturama i uzajamnim udjelima, vlasnicima hartija od vrijednosti s posebnim pravima kontrole i opisom tih prava, ograničenjima prava glasa (ograničenja prava glasa na određeni procenat, broj glasova, periode ograničenja ostvarenja prava glasa) ili ako su u saradnji sa pravnim licem finansijska prava iz hartija od vrijednosti odvojena od njihovog posjedovanja, pravila imenovanja i opoziva članova uprave, odnosno izvršnih direktora, nadzornog, ili upravnog odbora i statutom izvršenim promjenama ovlašćenja članova uprave, izvršnih direktora, nadzornog ili upravnog odbora, naročito u pogledu emitovanja akcija pravnog lica ili sticanja sopstvenih akcija;
- 5) podatke o sastavu i radu izvršnih, upravljačkih i nadzornih tijela i njihovih odbora;
- 6) opis politike raznolikosti koja se primjenjuje u vezi sa organima upravljanja pravnog lica s obzirom na aspekte (životna dob, pol ili obrazovanje i struka), kao i navođenje ciljeva politike raznolikosti, načina na koji se ona sprovodi i rezultate u izvještajnom periodu, a ako se takva politika ne sprovodi, izvještaj mora da sadrži obrazloženje nesprovođenja.

Izvještaj o plaćanju naknada javnom sektoru

Član 33

Subjekat od javnog interesa koji obavlja djelatnost u sektoru vađenja ruda i kamena ili djelatnosti sječe šuma, dužan je da sačini i objavi izvještaj o plaćenim koncesionim i drugim naknadama nadležnom organu.

Obaveza iz stava 1 ovog člana, ne odnosi se na zavisna ili matična pravna lica, ako su plaćanja pravnih lica nadležnim organima uključena u konsolidovani izvještaj o plaćanjima nadležnim organima koji sastavlja matično pravno lice u skladu sa članom 34 ovog zakona.

Ako ukupna plaćanja pravnog lica iz stava 1 ovog člana, kao jednokratno plaćanje ili kao niz vezanih plaćanja, u novcu ili naturi, ne prelaze 100.000,00 € u poslovnoj godini, pravno lice nije dužno da sastavlja izvještaj o plaćanju koncesionih i drugih naknada.

Izvještaj o plaćanju nadležnim organima naročito sadrži podatke o djelatnostima iz stava 1 ovog člana i novčane iznose, i to:

- 1) ukupan iznos plaćen nadležnim organima;
- 2) ukupan novčani iznos po vrstama plaćanja i to:
 - naknade za korišćenje prava,
 - dividende;
 - bonuse vezane uz ugovaranje, istraživanje i proizvodnju;
 - naknade za licence, zakupnine i druge naknade za licence i/ili koncesije, ostale naknade
- 3) i plaćanja za unapređenje infrastrukture;
- 4) ako se plaćanja vrše u skladu sa određenim projektom iskazuje se iznos plaćanja po vrstama iz tačke 2 ovog stava za svaki pojedinačni projekat kao i ukupan iznos plaćanja. Plaćanja iz stava 4 ovog člana predstavljaju suštinu predmetnog plaćanja ili djelatnosti.

Ako su propisima dozvoljena nenovčana plaćanja javnom sektoru, tada je potrebno iskazati vrijednost takvog plaćanja i, gdje je moguće, količinu, a u napomenama navesti objašnjenje načina na koji je utvrđena iskazana vrijednost.

Izvještaj iz stava 1 ovog člana dostavlja se Poreskoj upravi do 31. marta tekuće, za prethodnu poslovnu godinu.

Izvještaj iz stava 1 ovog člana objavljuje se na internet stranici Poreske uprave.

Konsolidovani izvještaj o plaćanju naknada javnom sektoru

Član 34

Matična pravna lica koja imaju zavisna pravna lica iz člana 33 stav 2 ovog zakona, dužna su da sačine konsolidovane izvještaje o plaćanju naknada nadležnim organima.

U izvještaj iz stava 1 ovog člana, uključuju se samo plaćanja koja nastaju na osnovu obavljanja djelatnosti vađenja ruda i kamena ili djelatnosti sječe šuma.

Matično pravno lice nije dužno da sačini konsolidovani izvještaj iz stava 1 ovog člana:

- 1) za male grupe, osim ako za člana grupe ima subjekta od javnog interesa;
- 2) za srednje grupe, osim ako za člana grupe ima subjekta od javnog interesa;
- 3) ako je zavisno pravno lice član grupe i drugog matičnog pravnog lica sa sjedištem u Crnoj Gori.

Pravno lice, odnosno subjekat od javnog interesa, ne mora da bude uključen u konsolidovani izvještaj o plaćanjima nadležnim organima, ako:

- 1) je matično pravno lice usljed dugotrajnih ograničenja spriječeno da vrši prava na imovini tog pravnog lica ili na upravljanje tim pravnim licem;
- 2) podatke potrebne za sastavljanje konsolidovanog izvještaja o plaćanjima nadležnim organima ne može pribaviti bez nesrazmjerno visokih troškova ili znatnog kašnjenja;
- 3) se akcije, odnosno udjeli u tom pravnom licu drže isključivo radi preprodaje u kraćem roku.

Ograničenja iz stava 4 ovog člana primjenjuju se ako postoje smetnje u postupku konsolidacije.

Izvještaj iz stava 1 ovog člana dostavlja se Poreskoj upravi do 31. maja tekuće, za prethodnu poslovnu godinu.

Izvještaj iz stava 1 ovog člana objavljuje se na internet stranici Poreske uprave.

Nefinansijski izvještaj

Član 35

Velika pravna lica i matična pravna lica velike grupe koja u poslovnoj godini, na dan bilansa stanja imaju više od 500 zaposlenih, dužna su da u izvještaju menadžmenta ili kroz poseban nefinansijski izvještaj, uključe podatke i informacije koje se naročito odnose na:

- 1) kratak opis poslovnog modela pravnog lica;
- 2) opis politika pravnog lica u vezi sa socijalnim i kadrovskim pitanjima, pitanjima zaštite životne sredine, poštovanja ljudskih prava, borbu protiv korupcije, uključujući postupke osnovnih analiza koje se sprovode;
- 3) rezultate preduzetih mjera;
- 4) osnovne rizike povezane sa pitanjima iz tačke 2 ovog stava, koji se odnose na poslovanje pravnog lica, uključujući, kad je potrebno poslovne odnose, proizvode ili usluge koji mogu prouzrokovati negativne učinke u tim oblastima, kao i način upravlja tim rizicima;
- 5) nefinansijske ključne pokazatelje uspješnosti od značaja za određeno poslovanje.

Ako organi upravljanja i nadzorni odbor ocijene da objavljivanje-uključivanje informacija o predstojećim poslovnim događajima ili pitanjima tokom pregovora mogu nanijeti ozbiljnu štetu poslovnom položaju pravnog lica, uz obrazloženje razloga, mogu iz izvještaja menadžmenta ili nefinansijskog izvještaja te informacije isključiti.

Pravno lice koje je zavisno pravno lice nije dužno da sačinjava izvještaj iz stava 1 ovog člana, ako je uključeno u konsolidovani izvještaj menadžmenta ili poseban nefinansijski izvještaj drugog pravnog lica, sastavljen u skladu sa članom 31 ovog zakona.

Ako pravno lice podatke i informacije iz stava 1 ovog člana objavi sa izvještajem menadžmenta iz člana 31 stav 1 ovog zakona ili na internet stranici na koju se upućuje u izvještaju menadžmenta u roku koji nije duži od šest mjeseci od dana bilansa stanja nije dužno da pripremi poseban nefinansijski izvještaj.

Ovlašćeni revizor ili društvo za reviziju, dužni su da u postupku revizije provjere da li je dostavljen izvještaj menadžmenta ili poseban nefinansijski izvještaj.

Obveznici izrade izvještaja o informacijama o porezu na dobit

Član 36

Krajnje matično pravno lice čiji konsolidovani prihod, iskazan u godišnjim konsolidovanim finansijskim izvještajima, za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine prelazi ukupno 750.000.000,00 eura sastavlja, objavljuje i čini dostupnim izvještaj o informacijama o porezu na dobit za posljednju od te dvije uzastopne poslovne godine.

Obaveza iz stava 1 ovog člana prestaje ako ukupni konsolidovani prihod, iskazan u godišnjim konsolidovanim finansijskim izvještajima, ne prelazi 750.000.000,00 eura za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine.

Samostalno pravno lice čiji prihod, iskazan u godišnjim finansijskim izvještajima, za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine prelazi ukupno 750.000.000,00 eura sastavlja, objavljuje i čini dostupnim izvještaj o informacijama o porezu na dobit za posljednju od te dvije uzastopne poslovne godine.

Obaveza iz stava 3 ovog člana prestaje ako prihod, iskazan u godišnjim finansijskim izvještajima, ne prelazi 750.000.000,00 eura za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine.

Obaveze iz st. 1 i 3 ovog člana ne odnose se na samostalno pravno lice ili krajnje matično pravno lice i njegova povezana pravna lica ako takva pravna lica, uključujući njegove podružnice, imaju registrovano sjedište ili stalno mjesto poslovanja ili stalnu poslovnu aktivnost samo na području Crne Gore i ni u jednoj drugoj poreskoj jurisdikciji.

Obaveze iz st. 1 i 3 ovog člana ne odnose se na samostalno pravno lice i krajnje matično pravno lice ako to pravno lice ili njegova povezana pravna lica objavljuju izvještaj u skladu sa zakonom kojim se uređuje poslovanje kreditnih institucija, a kojim su obuhvaćene informacije o svim njihovim aktivnostima i, u slučaju krajnjeg matičnog pravnog lica, o aktivnostima povezanih pravnih lica uključenih u godišnje konsolidovane finansijske izvještaje.

Srednje i veliko pravno lice koje je zavisno pravno lice pod kontrolom krajnjeg matičnog pravnog lica, na koga se primjenjuje pravo treće zemlje, čiji konsolidovani prihod iskazan u godišnjim konsolidovanim finansijskim izvještajima, za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine prelazi ukupno 750.000.000,00 eura objavljuje i čini dostupnim izvještaj o informacijama o porezu na dobit koji se odnosi na to krajnje matično pravno lice za posljednju od te dvije uzastopne poslovne godine.

Ako informacije ili izvještaj iz stava 7 ovog člana nijesu dostupne, srednje i veliko pravno lice koje je zavisno pravno lice dužno je da zatraži od krajnjeg matičnog pravnog lica sve informacije potrebne da bi se ispunila obaveza iz stava 7 ovog člana.

Ako krajnje matično pravno lice ne dostavi sve potrebne informacije iz stava 7 ovog člana, srednje i veliko pravno lice koje je zavisno pravno lice sastavlja, objavljuje i čini dostupnim izvještaj o informacijama o porezu na dobit koji sadrži sve informacije koje posjeduje, koje je dobilo ili pribavilo zajedno sa izjavom u kojoj se navodi da krajnje matično pravno lice nije stavilo na raspolaganje potrebne informacije.

Obaveza iz stava 7 ovog člana prestaje ako ukupni konsolidovani prihod krajnjeg matičnog pravnog lica iskazan u godišnjim konsolidovanim finansijskim izvještajima ne prelazi 750.000.000,00 eura za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine.

Podružnica koju je u Crnoj Gori otvorilo pravno lice na kojega se primjenjuje pravo treće zemlje i koji ima pravni oblik uporediv sa društvom kapitala, kako je uređeno zakonom kojim se uređuju privredna društva, objavljuje i čini dostupnim izvještaj o informacijama o porezu na dobit koji se odnosi na krajnje matično pravno lice ili na samostalno pravno lice iz stava 16 tačka 1 al. 1 i 2 ovog člana za posljednju od te dvije uzastopne poslovne godine.

Ako informacije ili izvještaj iz stava 11 ovog člana nijesu dostupni, osoba ovlašćena da u poslovanju podružnice zastupa osnivača, a u vezi sa objavljivanjem iz člana 38 stav 2 ovog zakona, zahtijeva od krajnjeg matičnog pravnog lica ili od samostalnog pravnog lica iz stava 16 tačka 1 al. 1 i 2 ovog člana dostavljanje svih informacija koje su potrebne kako bi ta osoba mogla ispuniti svoju obavezu.

Ako nijesu dostavljene sve potrebne informacije, podružnica sastavlja, objavljuje i čini dostupnim izvještaj o informacijama o porezu na dobit koji sadrži sve informacije koje posjeduje, koje je dobila ili pribavila zajedno sa izjavom u kojoj se navodi da krajnje matično pravno lice ili samostalno pravno lice iz stava 16 tačka 1 podtač. a i b ovog člana nije stavilo na raspolaganje potrebne informacije.

Obaveze iz st. 11, 12 i 13 ovog člana odnose na podružnicu čiji neto prihod za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine prelazi pokazatelj iz člana 7 stav 2 tačka 2 ovog zakona.

Obaveze iz st. 11 do 14 ovog člana se ne primjenjuju ako neto prihod za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine ne prelazi pokazatelj iz člana 7 stav 2 tačka 2 ovog zakona.

Obaveze iz st. 11 do 14 ovog člana primjenjuju se na podružnicu samo ako su ispunjeni sljedeći uslovi:

1) pravno lice koje je osnovalo podružnicu je:

- povezano pravno lice u okviru grupe na čije se krajnje matično pravno lice primjenjuje pravo treće zemlje i čiji konsolidovani prihod iskazan u godišnjim konsolidovanim finansijskim izvještajima, za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine, prelazi ukupno 750.000.000,00 eura ili

- samostalno pravno lice čiji prihod iskazan u godišnjim konsolidovanim finansijskim izvještajima, za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine, prelazi ukupno 750.000.000,00 eura i
- 2) krajnje matično pravno lice iz tačke 1 podtačka a ovog stava nema zavisno srednje ili veliko pravno lice iz stava 7 ovog člana.
- Obaveze iz st. 11 do 14 ovog člana se ne primjenjuju ako kriterijum iz stava 16 tačka 1 al. 1 i 2 ovog člana više nije ispunjen za svaku od dvije posljednje uzastopne poslovne godine.
- Obaveze iz st. 7 do 9 i 11 do 14 ovog člana prestaju se ne primjenjuju ako je krajnje matično pravno lice ili samostalno pravno lice na kojeg se primjenjuje pravo treće zemlje sastavio izvještaj o informacijama o porezu na dobit u skladu sa članom 37 ovog zakona i ako izvještaj o informacijama o porezu na dobit ispunjava sljedeće kriterijume:
- 1) dostupno je javnosti, besplatno i u mašinski čitljivom formatu za izveštavanje:
 - na internetskoj stranici krajnjeg matičnog pravnog lica ili samostalnog pravnog lica
 - na crnogorskom i/ili engleskom jeziku
 - najkasnije 12 mjeseci nakon datuma bilansa stanja poslovne godine za koju se izvještaj o informacijama o porezu na dobit sastavlja i
 - 2) u njemu se navode naziv i sjedište zavisnog pravnog lica ili naziv i adresa podružnice na koje se primjenjuje pravo Crne Gore ili druge države koja je članica EU i koja je objavila izvještaj o informacijama o porezu na dobit u skladu sa stavom 1 ovog člana i čl. 38 i 42 ovog zakona.
- Zavisno pravno lice ili podružnica na koju se ne primjenjuju odredbe st. 7 do 9 i 11 do 14 ovog člana objavljuje i čini dostupnim izvještaj o informacijama o porezu na dobit ako je jedina svrha takvog zavisnog pravnog lica ili podružnice izbjegavanje zahtjeva u vezi sa izveštavanjem o informacijama o porezu na dobit.

Sadržaj izvještaja o informacijama o porezu na dobit

Član 37

Izvještaj o informacijama o porezu na dobit koje se zahtijeva u skladu sa članom 36 ovog zakona sadrži informacije koje se odnose na sve aktivnosti samostalnog pravnog lica ili krajnjeg matičnog pravnog lica, uključujući aktivnosti svih povezanih pravnih lica konsolidovanih u godišnjim finansijskim izvještajima za relevantnu poslovnu godinu.

Informacije iz stava 1 ovog člana su:

- 1) naziv krajnjeg matičnog pravnog lica ili samostalnog pravnog lica, oznaka poslovne godine, valuta koja se upotrebljava za prezentaciju izvještaja i, ako postoji, popis svih zavisnih pravnih lica konsolidovanih u godišnjim finansijskim izvještajima krajnjeg matičnog pravnog lica za relevantnu poslovnu godinu, sa registrovanim sjedištem u Evropskoj uniji ili u poreskim jurisdikcijama nekooperativnim u poreske svrhe;
- 2) kratak opis vrste aktivnosti;
- 3) prosječan broj radnika na puno radno vrijeme;
- 4) prihod koji obuhvata transakcije sa povezanim društvima, a koje treba izračunati kao:
 - a) zbir neto prihoda, ostalih poslovnih prihoda, prihoda od participirajućih udjela, isključujući dividende primljene od povezanih pravnih lica, prihoda od drugih ulaganja i zajmova koji su dio dugoročnih sredstava, drugih prihoda od kamata i sličnih ili
 - b) prihod kako je uređen okvirom za finansijsko izveštavanje na osnovu kojeg se pripremaju godišnji finansijski izvještaji, isključujući vrijednosna usklađivanja i dividende primljene od povezanih pravnih lica;
- 5) iznos dobiti ili gubitka prije oporezivanja;

- 6) iznos obračunanog poreza na dobit tokom relevantne poslovne godine, koji treba izračunati kao tekući poreski rashod koji je priznat u vezi sa oporezivom dobiti ili gubitkom poslovne godine pravnog lica i podružnica u relevantnoj poreskoj jurisdikciji, pri čemu se tekući poreski rashod odnosi samo na aktivnosti pravnog lica u relevantnoj poslovnoj godini i ne uključuje odložene poreze ili rezervisanja za neizvjesne poreske obaveze;
- 7) iznos plaćenog poreza na dobit na novčanoj osnovi, koji treba izračunati kao iznos poreza na dobit koji su pravna lica i podružnice u relevantnoj poreskoj jurisdikciji platili tokom relevantne poslovne godine, pri čemu plaćeni porez uključuje porez po odbitku koji su platili druga pravna lica u odnosu na plaćanja pravnim licima i podružnicama unutar grupe; i
- 8) iznos akumulirane dobiti na kraju relevantne poslovne godine, pri čemu akumulirana dobit predstavlja zbir dobiti iz proteklih poslovnih godina i iz relevantne poslovne godine za koju još nije odlučeno o raspodjeli, a u slučaju podružnica, akumulirana dobit je dobit pravnog lica koji je osnovao podružnicu.

Informacije iz stava 2 ovog člana mogu se prijaviti u skladu sa smjernicama za izvještavanje utvrđenim propisima koji regulišu administrativnu saradnju u oblasti oporezivanja između Crne Gore, država članica i poreskih jurisdikcija van Evropske unije, ukoliko su ove smjernice propisane zakonom kojim se uređuje porez na dobit pravnih lica.

Informacije iz stava 2 ovog člana iskazuju se korišćenjem zajedničkog šablona i mašinskih čitljivih formata za izvještavanje, u skladu sa propisima Evropske unije.

U izvještaju o informacijama o porezu na dobit iskazuju se informacije iz st. 2 ili 3 ovog člana, posebno za svaku državu članicu.

Ako država članica obuhvata nekoliko poreskih jurisdikcija, informacije se prikupljaju na nivou države članice.

U izvještaju o informacijama o porezu na dobit iskazuju se i informacije iz st. 2 ili 3 ovog člana, zasebno za svaku poresku jurisdikciju koja je 1. marta poslovne godine za koju se izvještaj sastavlja navedena kao nekooperativna jurisdikcija u poreske svrhe.

U izvještaju o informacijama o porezu na dobit iskazuju se i informacije iz st. 2 ili 3 ovog člana na zbirnoj osnovi za ostale poreske jurisdikcije.

Informacije se pripisuju svakoj relevantnoj poreskoj jurisdikciji na osnovu registrovanog sjedišta, postojanja stalnog mjesta poslovanja ili stalne poslovne aktivnosti koja, s obzirom na aktivnosti grupe ili samostalnog pravnog lica, može podlijeagati obavezi poreza na dobit u toj poreskoj jurisdikciji.

Ako aktivnosti nekoliko povezanih pravnih lica podliježu porezu na dobit u jednoj poreskoj jurisdikciji, informacije koje se pripisuju toj poreskoj jurisdikciji predstavljaju zbir informacija koje se odnose na takve aktivnosti svakog povezanog pravnog lica i njihovih podružnica u toj poreskoj jurisdikciji.

Informacije o jednoj određenoj aktivnosti ne smiju se pripisivati istovremeno u više poreskih jurisdikcija.

Jedna ili više informacija koje se moraju objaviti u skladu sa st. 2 ili 3 ovog člana mogu se privremeno izostaviti iz izvještaja o informacijama o porezu na dobit ako bi se njihovim otkrivanjem ozbiljno naštetilo poslovnom položaju pravnog lica na kojeg se taj izvještaj odnosi.

Svako izostavljanje informacija iz stava 12 ovog člana mora se jasno navesti u izvještaju o informacijama o porezu na dobit zajedno sa obrazloženjem za izostavljanje.

Sve izostavljene informacije u skladu sa stavom 12 ovog člana moraju se objaviti u kasnijem izvještaju o informacijama o porezu na dobit, a najkasnije pet godina od datuma izvornog izostavljanja.

Informacije koje se odnose na nekooperativne jurisdikcije u poreske svrhe iz stava 7 ovog člana nikada se ne smiju izostaviti.

U izvještaj o informacijama o porezu na dobit može se uključiti, u slučaju krajnjeg matičnog pravna lica, na nivou grupe, opšti prikaz u kojem se navode objašnjenja eventualnih bitnih odstupanja između iznosa objavljenih na osnovu stava 2 podtač. 6 i 7 ovog člana, uzimajući pritom u obzir, prema potrebi, odgovarajuće iznose iz prethodnih poslovnih godina.

Bližu formu i sadržaj izvještaja o informacijama o porezu na dobit propisuje Ministarstvo.

Sadržaj liste nekooperativnih jurisdikcija u poreske svrhe propisuje Ministarstvo, u skladu sa propisima Evropske unije.

Objavljivanje i javna dostupnost

Član 38

Izvještaj o informacijama o porezu na dobit iz člana 36 st. 1, 3, 7, 11 i 19 ovog zakona, ili izjava iz člana 36 st. 9 i 13 ovog zakona objavljuju se u roku od 5 mjeseci od datuma bilansa stanja za poslovnu godinu za koju se izvještaj o informacijama o porezu na dobit sastavlja i moraju da budu dostupni najmanje pet uzastopnih godina od dana objavljivanja.

Izvještaj o informacijama o porezu na dobit i izjava koju objavljuju pravna lica u skladu sa stavom 1 ovog člana moraju da budu besplatni i javno dostupni najkasnije 5 mjeseci nakon datuma bilansa stanja za poslovnu godinu za koju je izvještaj o informacijama o porezu na dobit sastavljen i to na internetskoj stranici:

- a) pravnog lica ako se primjenjuje član 36 st. 1 i 3 ovog zakona;
- b) zavisnog pravnog lica ili povezanog pravnog lica ako se primjenjuje član 36 stav 7 ovog zakona; ili
- c) podružnice ili pravno lica koji je osnovao podružnicu ili povezano pravno lice ako se primjenjuje član 36 stav 11 ovog zakona.

Odredbe stava 2 ovog člana ne primjenjuju se ako je izvještaj o informacijama o porezu na dobit, koji je objavljen u skladu sa stavom 1 ovog člana, besplatno i javno dostupan u mašinski čitljivom formatu za izvještavanje.

Internet stranica pravnog lica i podružnice iz stava 2 ovog člana mora da sadrži informaciju o izuzeću iz stava 3 ovog člana.

Izjava ovlašćenog revizora

Član 39

Ovlašćeni revizor ili društvo za reviziju dužno je da u posebnom dijelu revizorskog izvještaja ili posebnom izvještaju uz revizorski izvještaj navede da je li za poslovnu godinu koja prethodi poslovnoj godini za koju su pripremljeni godišnji finansijski izvještaji koji su predmet zakonske revizije objavljen izvještaj o informacijama o porezu na dobit i ako jeste, da li je objavljen u skladu sa članom 38 ovog zakona.

Usvajanje i odgovornost za finansijske izvještaje

Član 40

Finansijske izvještaje usvaja skupština ili drugi nadležni organ pravnog lica, odnosno preduzetnik.

Članovi upravnih i nadzornih organa pravnog lica kolektivno su odgovorni za istinito i pošteno prikazivanje:

- godišnjih finansijskih izvještaja, izvještaja menadžmenta, izjave o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja, izvještaja o plaćanjima javnom sektoru i izvještaja o informacijama o porezu na dobit; i

- konsolidovanih finansijskih izvještaja, konsolidovanih izvještaja menadžmenta, konsolidovanih izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja, konsolidovanog izvještaja o plaćanjima javnom sektoru.

Preduzetnik je lično odgovoran za istinito i pošteno prikazivanje godišnjih finansijskih izvještaja.

Finansijske izvještaje potpisuje zakonski zastupnik pravnog lica, odnosno preduzetnik.

Lice iz člana 14 i člana 17 stav 2 tačka 3 ovog zakona je odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i pravila.

Jezik i valuta izvještavanja

Član 41

Poslovne knjige, godišnji finansijski izvještaji, godišnji konsolidovani finansijski izvještaji, izvještaj menadžmenta i drugi izvještaji u skladu sa ovim zakonom kao i sve ostale finansijske i nefinansijske informacije sastavljaju se na crnogorskom jeziku.

Iznosi u poslovnim knjigama, godišnjim finansijskim izvještajima, godišnjim konsolidovanim finansijskim izvještajima, izvještajima menadžmenta i drugim izvještajima u skladu sa ovim zakonom kao i druge finansijske informacije izražavaju se u službenoj valuti Crne Gore.

Valuta koja se upotrebljava u izvještaju o informacijama o porezu na dobit je valuta u kojoj su iskazani godišnji konsolidovani finansijski izvještaji krajnjeg matičnog pravnog lica ili godišnji finansijski izvještaji samostalnog pravnog lica.

Izvještaj o informacijama o porezu na dobit može se objaviti u valuti koja je različita od valute koja se upotrebljava u godišnjim finansijskim izvještajima, osim u slučaju navedenom u članu 36 st. 8 i 9 ovog zakona, gdje je valuta koja se upotrebljava u izvještaju o informacijama o porezu na dobit valuta u kojoj zavisno pravno lice objavljuje svoje godišnje finansijske izvještaje.

V. DOSTAVLJANJE I OBJAVLJIVANJE FINANSIJSKIH IZVJEŠTAJA

Dostavljanje finansijskih izvještaja

Član 42

Pravno lice dužno je da dostavlja finansijske iskaze, izvještaj menadžmenta i druge izvještaje, osim izvještaja o informacijama o porezu na dobit, u skladu sa ovim zakonom u pisanom i elektronskom obliku Poreskoj upravi najkasnije do 31. marta tekuće, za prethodnu godinu.

Pravno lice dužno je da konsolidovane finansijske izvještaje, konsolidovani izvještaj menadžmenta i druge konsolidovane izvještaje u skladu sa ovim zakonom u pisanom i elektronskom obliku dostavi Poreskoj upravi najkasnije do 31. maja tekuće, za prethodnu godinu.

Pravno lice dužno je da u slučaju statusne promjene, stečaja ili dobrovoljne likvidacije dostavi finansijske iskaze Poreskoj upravi u roku od 90 dana od dana koji prethodi statusnoj promjeni, otvaranju stečajnog postupka ili pokretanju postupka likvidacije.

Pravno lice dužno je da dostavlja izvještaj o informacijama o porezu na dobit u pisanom i elektronskom obliku Poreskoj upravi najkasnije do 31. maja tekuće, za prethodnu godinu.

Uz iskaze iz st. 1, 2 i 3 ovog člana dostavlja se i statistički aneks.

Poreska uprava je dužna da izvještaje pravnih lica, odnosno preduzetnika iz st. 1, 2, 3 i 4 ovog člana objavljuje na svojoj internet stranici.

Mikro i mala pravna lica dužna su da Poreskoj upravi dostave bilans stanja, bilans uspjeha, pojednostavljene napomene i statistički aneks.

Pravno lice koje emituje hartije od vrijednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na organizovanom tržištu, kao i matično pravno lice koje je dužno da sastavlja konsolidovane finansijske iskaze, dužno je da u pisanom i elektronskom obliku sačinjava i dostavlja Komisiji za tržište kapitala Crne Gore (u daljem tekstu: Komisija) godišnje i kvartalne finansijske izvještaje.

Finansijske izvještaje iz stava 8 ovog člana, Komisija objavljuje na svojoj internet stranici.

Kreditne i druge finansijske institucije su dužne da, u pisanom i elektronskom obliku, sačinjavaju i dostavljaju godišnje i kvartalne finansijske izvještaje Centralnoj banci Crne Gore (u daljem tekstu: Centralna banka), a osiguravajuća društva, u pisanom i elektronskom obliku, sačinjavaju i dostavljaju godišnje i kvartalne finansijske izvještaje Agenciji za nadzor osiguranja (u daljem tekstu: Agencija).

Finansijske izvještaje iz stava 10 ovog člana Centralna banka i Agencija objavljuju na svojim internet stranicama.

Na postupke koji se vode elektronskim putem primjenjuju se zakoni kojima se uređuje elektronska uprava, elektronska identifikacija i elektronski potpis, elektronski dokument, elektronska trgovina, informaciona bezbjednost, slobodan pristup informacijama i zaštita podataka o ličnosti.

Sadržaj, rokove i način sačinjavanja i dostavljanja iskaza iz stava 8 ovog člana utvrđuje Komisija, sadržaj, rokove i način sačinjavanja i dostavljanja izvještaja kreditnih i drugih finansijskih institucija iz stava 10 ovog člana propisuje Centralna banka, a sadržaj, rokove i način sačinjavanja i dostavljanja izvještaja osiguravajućih društava utvrđuje Agencija.

VI. SAVJET ZA RAČUNOVODSTVO

Savjet za računovodstvo

Član 43

Praćenje i unapređenje računovodstvene prakse vrši Savjet za računovodstvo (u daljem tekstu: Savjet).

Nadležnost Savjeta

Član 44

Savjet:

- 1) razmatra i zauzima stavove o pitanjima razvoja i unapređivanja računovodstvene prakse u Crnoj Gori;
- 2) prati proces primjene MRS, MSFI i MSFI za MSP, i predlaže rješenja za eventualne probleme koji mogu da nastanu u postupku primjene tih standarda;
- 3) prati proces primjene direktiva Evropske unije iz oblasti računovodstva i finansijskog izvještavanja i daje preporuke za odgovarajuća rješenja za nacionalno zakonodavstvo;
- 4) prati proces primjene ovog zakona i podzakonskih akata donijetih na osnovu njega i daje preporuke Ministarstvu za rješavanje eventualnih problema koji mogu da nastanu pri primjeni te regulative;
- 5) pruža savjete licima koja kreiraju politiku, regulatorima i državnim organima;
- 6) razmatra izvještaje i daje preporuke Ministarstvu u vezi pitanja koja se tiču vođenja registra odnosno izdavanja i oduzimanja dozvola za pružanje računovodstvenih usluga;
- 7) prati kvalitet tržišta i konkurencije na tržištu pružanja računovodstvenih usluga i daje predloge za njegovo unapređenje;
- 8) daje mišljenje na program kontinuiranog profesionalnog usavršavanja;
- 9) vrši i druga poslove od značaja za ostvarivanje i unapređenje računovodstvene prakse u Crnoj Gori.

Savjet razmatra i daje izjašnjenja o predlozima zakona i drugih propisa od značaja za računovodstvo i dostavlja ih Ministarstvu.

Rad Savjeta

Član 45

Rad Savjeta je javan.

Savjet svoje zaključke, preporuke i mišljenja objavljuje na svojoj internet stranici. Savjet do 31. decembra tekuće za narednu godinu, donosi godišnji program rada i, do 31. marta tekuće za prethodnu godinu, izvještaj o radu, koji dostavlja Vladi. Godišnji program rada i izvještaj o radu Savjet objavljuje na svojoj internet stranici. Savjet donosi poslovnik o radu, kojim se uređuje organizacija i način rada Savjeta. Administrativno-tehničke poslove za potrebe Savjeta obavlja Ministarstvo.

Sastav i imenovanje Savjeta

Član 46

Savjet ima pet članova koje, na predlog ministra finansija, imenuje i razrješava Vlada.

Najmanje jedan član Savjeta mora posjedovati zvanje sertifikovanog računovođe.

Za člana Savjeta može biti imenovano lice, koje:

- 1) ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK-a, iz oblasti društvenih nauka, podoblast ekonomija;
- 2) ima najmanje tri godine radnog iskustva na rukovodećim poslovima u oblasti računovodstva i finansijskog izvještavanja ili sedam godina radnog iskustva u ovim oblastima odnosno na poslovima revizije;
- 3) nije osuđivano za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz nadležnosti Savjeta.

Uz predlog za imenovanje članova Savjeta dostavljaju se dokazi o ispunjenosti uslova iz st. 2 i 3 ovog člana.

Članovi Savjeta imenuju se na period od četiri godine, uz mogućnost ponovnog imenovanja istog lica.

Finansiranje Savjeta

Član 47

Sredstva za rad Savjeta obezbjeđuju se iz Budžeta Crne Gore.

Zaštita tajnosti podataka

Član 48

Članovi Savjeta dužni su da čuvaju tajnost podataka koje saznaju u obavljanju poslova iz nadležnosti Savjeta u skladu sa zakonom kojim se uređuje tajnost podataka.

Odredba stava 1 ovog člana, odnosi se i na članove Savjeta čije članstvo u Savjetu je prestalo.

VII. PROCJENA VRIJEDNOSTI

Objektivna procjena vrijednosti

Član 49

Procjena vrijednosti je djelatnost objektivne procjene vrijednosti imovine pravnog i fizičkog lica i preduzetnika i to: nepokretnosti, postrojenja, opreme, ostale imovine i kapitala za potrebe računovodstvenih izvještaja i druge potrebe, u skladu sa metodologijom za procjenu vrijednosti imovine koju obavlja ovlašćeni procjenjivač.

Organi državne uprave, nadležni organi jedinica lokalne samouprave i ovlašćeni organi javnih službi, dužni su da u postupku procjene državne imovine, imovine pravnih i fizičkih lica, u skladu sa zakonom, primjenjuju metodologiju iz stava 1 ovog člana.

Metodologiju iz stava 1 ovog člana u skladu sa Međunarodnim standardima za procjenu vrijednosti i Evropskim standardima za procjenu vrijednosti propisuje Ministarstvo.

Licenciranje procjenjivača

Član 50

Procjenu vrijednosti iz člana 49 ovog zakona može da vrši fizičko lice koje ima zvanje ovlašćenog procjenjivača i licencu za obavljanje procjene vrijednosti (u daljem tekstu: licenca), izdatu od Ministarstva, odnosno pravnog lica kojem je povjereno vršenje tih poslova.

Ovlašćeni procjenjivač je dužan da procjenu vrijednosti imovine pravnog i fizičkog lica i preduzetnika i to: nepokretnosti, postrojenja, opreme, ostale imovine i kapitala, za računovodstvene i druge potrebe vrši istinito, objektivno i tačno, u skladu sa Međunarodnim standardima za procjenu vrijednosti i Evropskim standardima za procjenu vrijednosti.

Sticanje zvanja ovlašćenog procjenjivača

Član 51

Polaganje ispita za sticanje zvanja ovlašćenog procjenjivača organizuje Ministarstvo, odnosno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova, a koje je član Savjeta za međunarodne standarde procjene vrijednosti (International Valuation Standards Council - IVSC) ili Evropskog udruženja procjenjivača (The European Group of Valuers' Associations - TEGOVA).

Način sticanja zvanja, program polaganja ispita i druga pitanja od značaja za sticanje zvanja ovlašćenog procjenjivača propisuje Ministarstvo.

Zvanje ovlašćenog procjenjivača

Član 52

Zvanje ovlašćenog procjenjivača može steći fizičko lice koje ima položen ispit za procjenu vrijednosti u skladu sa programom koji utvrdi Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova.

Ispit za ovlašćenog procjenjivača iz stava 1 ovog člana polaže se pred komisijom koju obrazuje Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova.

Sadržaj uvjerenja o položenom ispitu za ovlašćenog procjenjivača (u daljem tekstu: uvjerenje), sastav i način rada komisije, visinu naknade za polaganje stručnog ispita i dokumentaciju koja se podnosi za izdavanje uvjerenja propisuje Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova.

Za polaganje ispita iz stava 2 ovog člana plaća se naknada.

Naknadu iz stava 4 ovog člana plaća podnosilac zahtjeva za polaganje ispita.

Predsjednik i članovi komisije za polaganje ispita za ovlašćenog procjenjivača imaju pravo na naknadu.

Izdavanje licence za vršenje procjene vrijednosti

Član 53

Ministarstvo može izdati licencu za obavljanje procjene vrijednosti na zahtjev lica koje:

- 1) je steklo zvanje ovlašćenog procjenjivača;
- 2) ima VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija;
- 3) ima tri godine radnog iskustva na poslovima procjene vrijednosti;
- 4) nije osuđivano za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova procjene vrijednosti.

Licu koje ispunjava uslove iz stava 1 ovog člana, Ministarstvo izdaje licencu u roku od 15 dana, od dana podnošenja urednog zahtjeva.

Način izdavanja licence, sastav i način rada komisije za izdavanje licence, i dokumentaciju koja se podnosi za izdavanje licence propisuje Ministarstvo.

Osiguranje od odgovornosti procjenjivača

Član 54

Ovlašćeni procjenjivač dužan je da prije početka vršenja poslova zaključi ugovor o obaveznom osiguranju od odgovornosti za štetu koju bi svojim radom mogao da prouzrokuje licu za čije potrebe vrši procjenu vrijednosti.

Sumu osiguranja iz stava 1 ovog člana propisuje Ministarstvo.

Registar ovlašćenih procjenjivača

Član 55

Ovlašćeni procjenjivač upisuje se u registar ovlašćenih procjenjivača, koji vodi Ministarstvo i objavljuje ga na svojoj internet stranici u otvorenom formatu.

Registar ovlašćenih procjenjivača sadrži:

- 1) ime, prezime, prebivalište odnosno boravište ovlašćenog procjenjivača;
- 2) broj i datum izdavanja rješenja o licenci za obavljanje procjene vrijednosti i organ koji je izdao licencu;
- 3) broj i datum izdavanja rješenja o oduzimanju licence za obavljanje procjene vrijednosti i organ koji je izdao licencu.

Ovlašćeni procjenjivač dužan je da o promjeni podataka upisanih u registar ovlašćenih procjenjivača, obavijesti Ministarstvo, najkasnije u roku od sedam dana od dana nastale promjene.

Oduzimanje licence ovlašćenom procjenjivaču

Član 56

Ministarstvo će oduzeti licencu ovlašćenom procjenjivaču koji poslove procjene vrijednosti vrši nestručno, neobjektivno i nesaglasno Međunarodnim standardima za procjenu vrijednosti i Evropskim standardima za procjenu vrijednosti.

Ministarstvo će oduzeti licencu ovlašćenom procjenjivaču koji je osuđen za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova procjene vrijednosti.

Licu iz st. 1 i 2 ovog člana kojem je Ministarstvo oduzelo licencu zabranjeno je da vrši poslove procjene vrijednosti.

Rješenje o ukidanju rješenja o izdavanju licence ovlašćenom procjenjivaču donosi Ministarstvo.

Protiv rješenja iz stava 4 ovog člana može se pokrenuti upravni spor.

Angažovanje ovlašćenog procjenjivača

Član 57

Uslovi angažovanja ovlašćenog procjenjivača se dogovaraju između naručioca procjene i ovlašćenog procjenjivača u pisanom obliku u formi ugovora o angažovanju, prije nego što se naručiocu procjene dostave podaci za potrebe procjene.

Ugovorom o angažovanju naručilac procjene i ovlašćeni procjenjivač definišu predmet, svrhu i datum procjene, metodologiju procjene, ko ima pristup izvještaju o procjeni, ograničenja procjene i izvještaja kao i naknadu za ugovoreni posao.

Naknada za angažovanje ovlašćenog procjenjivača za ugovoreni posao mora biti fiksna i nezavisna od rezultata procjene.

Sadržaj izvještaja o procjeni

Član 58

Izvještaj o procjeni mora da sadrži sljedeće:

- 1) identitet naručioca izvještaja o procjeni, uključujući naziv, adresu i ovlašteno lice ispred naručioca;
- 2) identitet ostalih korisnika izvještaja o procjeni, ukoliko postoje;
- 3) identitet ovlaštenog procjenjivača, i to:
 - u slučaju pravnog lica naziv kompanije i adresu, uz navođenje imena fizičkog lica koje mora biti ovlašten procjenjivač i koje će izvršiti procjenu za pravno lice;
 - u slučaju fizičkog lica ime, prezime i kvalifikacije ovlaštenog procjenjivača.
- 4) precizno naveden predmet procjene, kao i relevantna prava i ograničenja koja se odnose na predmet procjene, a koja utiču na definiciju i pretpostavku vrijednosti i koja mogu imati materijalan efekat na vrijednost;
- 5) osnov i svrhu procjene, kao i napomenu da je upotreba rezultata procjene ograničena samo u svrhu procjene koja je navedena u instrukcijama i uslovima za angažovanje;
- 6) definicija vrijednosti i pretpostavka vrijednosti koja mora biti u skladu sa svrhom procjene i metodologijom procjene koja će se primijeniti;
- 7) posebne pretpostavke koje će biti korišćene prilikom procjene, a koje su u skladu sa pravima i ograničenjima koja su vezana za predmet procjene;
- 8) metode procjene koje će biti korišćene u procjeni;
- 9) datum procjene vrijednosti;
- 10) izjavu da ne postoji potencijalni sukob interesa;
- 11) sva ograničenja koja se tiču predmeta procjene, svrhe procjene ili samog rada ovlaštenog procjenjivača, a koja mogu imati materijalan efekat na procjenu;
- 12) napomenu da je naknada za ugovoreni posao fiksnog karaktera i da je naknada nezavisna od rezultata procjene;
- 13) izjavu ovlaštenog procjenjivača o postupanju u skladu sa standardima i metodologijom za procjenu vrijednosti imovine.

Osnov i svrha procjene

Član 59

Svaka procjena mora da ima svoju svrhu koja mora biti jasno i nedvosmisleno navedena. Metodologija procjene se određuje na osnovu svrhe procjene i ovlašćeni procjenjivač je dužan da se pridržava tako određene metodologije.

Procjena vrijednosti se može vršiti u različite svrhe i to:

- 1) za potrebe finansijskog izvještavanja u skladu sa MRS i MSFI;
- 2) za potrebe analize, razmatranja ili sprovođenja transakcije, tj. kupoprodaje imovine, obaveza ili kapitala, spajanja i pripajanja ili restrukturiranja;
- 3) za interne potrebe rukovodstva privrednog društva radi donošenja odluka od strateškog značaja;
- 4) za potrebe sudskog, investicionog ili komercijalnog spora;
- 5) za svrhu pribavljanja dodatnih izvora finansiranja i obezbjeđenja hipoteke ili zaloge;
- 6) za potrebe procjene vrijednosti imovine pri stečajnom postupku, u skladu sa zakonom kojim se uređuje postupak stečaja;
- 7) druge svrhe koje su u skladu sa zakonskim propisima i standardima za procjenu vrijednosti.

U slučaju da su u zakonskim aktima i standardima procjene vrijednosti predviđene određene specifične pretpostavke koje ovlašćeni procjenjivač mora da uzme u obzir, takve

pretpostavke moraju biti navedene u uslovima angažovanja ovlašćenog procjenjivača i detaljno obrazložene u izvještaju o procjeni vrijednosti.

VIII. INSPEKCIJSKI NADZOR

Član 60

Nadzor nad sprovođenjem odredbi ovog zakona i propisa donijetih na osnovu njega vrši Ministarstvo.

Inspekcijski nadzor u skladu sa ovim zakonom i zakonom kojim se uređuje inspekcijski nadzor vrše ovlašćeno službeno lice Ministarstva i poreski inspektor.

Ovlašćeno službeno lice Ministarstva ima ovlašćenja da ispita:

- 1) da li su pravna lica uredila organizaciju poslova računovodstva u skladu sa ovim zakonom;
- 2) da li se poslovne knjige i računovodstvena evidencija vode i čuvaju u skladu sa ovim zakonom;
- 3) da li se pružanje računovodstvenih usluga obavlja u skladu sa ovim zakonom.

Poreski inspektor ima ovlašćenja da ispita:

- 1) tačnost razvrstavanja pravnih lica, odnosno preduzetnika, na mikro, mala, srednja i velika;
- 2) tačnost razvrstavanja grupa pravnih lica na male, srednje i velike;
- 3) da li pravna lica dostavljaju Poreskoj upravi godišnje finansijske iskaze, konsolidovane iskaze, izvještaj menadžmenta o poslovanju i konsolidovani izvještaj menadžmenta o poslovanju, u rokovima utvrđenim ovim zakonom i da li su objavljeni na propisan način;
- 4) da li je uz finansijske iskaze dostavljen i statistički aneks;
- 5) da li su finansijski iskazi i konsolidovani iskazi potpisani od strane odgovornog lica;
- 6) da li su pravna lica dostavila izvještaj o reviziji sa mišljenjem o obavljenoj reviziji u pisanom i elektronskom obliku Poreskoj upravi, u zakonom propisanom roku i da li je objavljen na propisan način;
- 7) da li su pravna lica iz člana 42 stav 7 ovog zakona dostavila Komisiji godišnje i kvartalne finansijske iskaze u zakonom propisanom roku;
- 8) da li su pravna lica iz člana 42 stav 9 ovog zakona dostavila Centralnoj banci, odnosno Agenciji godišnje i kvartalne finansijske iskaze u zakonom propisanom roku.

Član 61

O izvršenom nadzoru kod pravnog lica, sačinjava se zapisnik.

Primjerak zapisnika dostavlja se pravnom licu.

Član 62

Ako ovlašćeno službeno lice odnosno poreski inspektor utvrdi da su opštim ili pojedinačnim aktom ili preduzetom radnjom povrijeđene odredbe ovog zakona, ima obavezu i ovlašćenje da:

- 1) naloži rješenjem otklanjanje utvrđene povrede ovog zakona i odredi rok u kome se to mora učiniti;
- 2) preduzme druge mjere i radnje za koje je ovlašćeno zakonom.

Član 63

Protiv rješenja inspektora može se izjaviti žalba Ministarstvu.

Žalba na rješenje iz stava 1 ovog člana ne odlaže izvršenje rješenja.

Protiv rješenja Ministarstva iz stava 1 ovog člana može se pokrenuti upravni spor.

IX. KAZNENE ODREDBE

Član 64

Novčanom kaznom u iznosu od 2.000 eura do 20.000 eura kazniće se za prekršaj pravno lice ako:

- 1) vođenje poslovnih knjiga, popis imovine i obaveza, sastavljanje, prikazivanje, dostavljanje i objelodanjivanje informacija u finansijskim i drugim izvještajima ne vrši u skladu sa ovim zakonom, primjenjujući pri tome međunarodne standarde finansijskog izvještavanja kao i osnovna načela knjigovodstva (član 6);
- 2) ne donese Odluku o razvrstavanju i istu ne objelodani u napomenama uz godišnje finansijske iskaze ili godišnje konsolidovane finansijske iskaze (član 7 stav 6 i član 8 stav 7);
- 3) ne preduzme mjere kako bi računovodstvena dokumentacija bila zaštićena od gubitaka, oštećenja, i ne osigura da potrebna tehnička oprema, nosači podataka i softver budu zaštićeni od zloupotrebe, oštećenja, uništenja, neovlašćenog korišćenja, neovlašćenog pristupa, gubitka, krađe ili otuđenja (član 9 stav 4);
- 4) ne evidentira u svojim poslovnim knjigama sve knjigovodstvene promjene u poslovnoj godini (član 9 stav 5);
- 5) ne vodi poslovne knjige po sistemu dvojnog knjigovodstva (član 12 st. 2 i 3);
- 6) ne vodi poslovne knjige na način da osigura kontrolu unešenih podataka, ispravnost unosa podataka, čuvanje podataka, mogućnost korištenja podataka, mogućnost dobijanja uvida u promet i stanja na računima glavne knjige te mogućnost uvida u vremenski slijed obavljenog unosa poslovnih događaja (član 13 stav 4);
- 7) u izvještajnom periodu od dana pokretanja postupka likvidacije ne otvori poslovnu godinu i ne zatvori svoje poslovne knjige s danom zaključenja postupka likvidacije (član 13 stav 8);
- 8) uredno ne čuva knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izvještaje, i to: dnevnik, glavnu knjigu i finansijske izvještaje (godišnji račun), najmanje deset godina (član 14 stav 1 tačka 1);
- 9) uredno ne čuva knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izvještaje, i to: godišnje obračune zarada zaposlenih lica ili originalne isplatne liste za periode za koje se ne raspolaže godišnjim obračunima potpisanim od strane zaposlenih, trajno (član 14 stav 1 tačka 2);
- 10) uredno ne čuva knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izvještaje, i to: knjigovodstvene isprave na osnovu kojih su vršena knjiženja u dnevnik i glavnu knjigu, najmanje pet godina (član 14 stav 1 tačka 3);
- 11) uredno ne čuva knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izvještaje, i to: pomoćne knjige (evidencije) i finansijske izvještaje za kraće izvještajne periode, najmanje pet godina (član 14 stav 1 tačka 4);
- 12) uredno ne čuva knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izvještaje, i to: knjigovodstvene isprave na osnovu kojih su vršena knjiženja u pomoćnim evidencijama, najmanje pet godina (član 14 stav 1 tačka 5);
- 13) uredno ne čuva knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izvještaje, i to: prodajne i kontrolne blokove, pomoćne obrasce i sličnu dokumentaciju i isprave koje se odnose na poslove platnog prometa u instituciji koja obavlja platni promet, najmanje pet godina (član 14 stav 1 tačka 6);
- 14) knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izvještaje ne čuva u originalu ili korišćenjem drugih sredstava arhiviranja, u skladu sa zakonom (član 14 stav 3);

- 15) ne čuva knjigovodstvene isprave i poslovne knjige na teritoriji Crne Gore u svojim poslovnim prostorijama, odnosno u poslovnim prostorijama pravnih lica ili preduzetnika kojima je povjereno vođenje ili čuvanje poslovnih knjiga (čl. 14 stav 4);
- 16) ne omogući korištenje knjigovodstvenih isprava i poslovnih knjiga organima nadležnim za nadzor, na njihov zahtjev i bez odlaganja (član 14 stav 7);
- 17) bavi se pružanjem računovodstvenih usluga na teritoriji Crne Gore, a ne posjeduje dozvolu za pruženje računovodstvenih usluga, izdatu u skladu sa ovim zakonom (član 18);
- 18) jednom godišnje do 15. februara tekuće za prethodnu godinu ne izvještava Ministarstvo o kontinuiranom profesionalnom usavršavanju iz člana 19 stav 1 ovog zakona (član 19 stav 2);
- 19) ne obavijesti Ministarstvo o promjenama svih činjenica i okolnosti na osnovu kojih je upisano u Registar u roku od osam dana od dana nastanka promjene (čl. 19 stav 3);
- 20) ne zaključi ugovor o obaveznom osiguranju od odgovornosti, danom početka pružanja računovodstvenih usluga subjektu od javnog interesa (član 22 st. 1 i 2);
- 21) tokom poslovne godine, a najkasnije krajem poslovne godine, ne popiše imovinu i obaveze, s popisanim stvarnim stanjem uskladi knjigovodstveno stanje i ne zaključi poslovne knjige na dan 31. decembra poslovne godine (član 25 stav 2);
- 22) osim popisa iz člana 25 stav 2, ne popiše imovinu i obaveze u slučajevima statusnih promjena, otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije (član 25 stav 3);
- 23) ne sastavljaju finansijske iskaze po MRS, odnosno po MSFI, koje je objavio IASB i utvrdilo i objavilo Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova i koje je od odgovarajućeg organa IFAC dobilo pravo na prevod i objavljivanje (član 26 stav 1);
- 24) ne sastavi godišnje finansijske iskaze za poslovnu godinu u obliku, sadržaju i na način propisan ovim zakonom (član 27 stav 1);
- 25) ne pripremi statistički aneks uz iskaze iz člana 27 stav 2 ovog zakona (član 27 stav 3);
- 26) ne sastavi godišnje finansijske izvještaje u slučajevima statusnih promjena, otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije nad pravnim licem odnosno preduzetnikom, i to sa stanjem na dan koji prethodi danu nastanka statusne promjene, danu otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije, kao I za period od dana pokretanja postupka likvidacije do datuma završetka postupka likvidacije (član 27 st. 8 i 9);
- 27) ima sjedište u Crnoj Gori i u grupi pravnih lica predstavlja matično društvo a ne sastavlja godišnje konsolidovane finansijske izvještaje, odnosno konsolidovani izvještaj menadžmenta (član 28 stav 2);
- 28) je matično pravno lice koje, izuzetno od člana 29 stav 1 ovog zakona, za male grupe pravnih lica koje obuhvataju subjekte od javnog interesa ne sastavlja konsolidovane godišnje finansijske izvještaje (član 29 stav 2);
- 29) izvještaje iz člana 31 stav 1 ovog zakona ne dostavi Poreskoj upravi do 31. marta tekuće za prethodnu godinu (član 31 stav 6);
- 30) izvještaj iz člana 33 stav 1 ovog zakona ne dostavi Poreskoj upravi do 31. marta tekuće, za prethodnu godinu (član 32 stav 7);
- 31) izvještaj iz člana 34 stav 1 ovog zakona Poreskoj upravi do 31. marta tekuće za prethodnu poslovnu godinu (član 34 stav 6);
- 32) se izvještaj o informacijama o porezu na dobit iz člana 36 st. 1, 3, 7, 11 i 19 ovog zakona, ili izjava iz člana 36 st. 9 i 13 ovog zakona ne objavljuje u roku od 5 mjeseci od datuma bilansa stanja za poslovnu godinu za koju se izvještaj o informacijama o porezu na dobit

sastavlja i nije dostupan najmanje pet uzastopnih godina od dana objavljivanja (član 38 stav 1);

33) ne dostavi finansijske iskaze, izvještaj menadžmenta i druge izvještaje u skladu sa ovim zakonom, u pisanom i elektronskom obliku Poreskoj upravi najkasnije do 31. marta tekuće, za prethodnu godinu (član 42 stav 1);

34) ne dostavi konsolidovane finansijske izvještaje, konsolidovani izvještaj menadžmenta i druge konsolidovane izvještaje u skladu sa ovim zakonom u pisanom (papirnom) i/ili elektronskom obliku Poreskoj upravi najkasnije do 31. maja tekuće, za prethodnu godinu (član 42 stav 2);

35) ne dostavi Poreskoj upravi finansijske iskaze u slučaju statusne promjene, stečaja ili dobrovoljne likvidacije, u roku od 90 dana od dana koji prethodi statusnoj promjeni, otvaranju stečajnog postupka ili pokretanju postupka likvidacije (čl. 42 st. 3);

36) uz iskaze iz člana 39 st. 1, 2 i 3 ovog zakona ne dostavi statistički aneks (član 42 stav 5);

Za prekršaj iz stava 1 ovog člana kazniće se i odgovorno lice u pravnom licu novčanom kaznom u iznosu od 600 eura do 2.000 eura.

Za prekršaj iz stava 1 tačke 18, 19 i 20 kazniće se i preduzetnik novčanom kaznom u iznosu od 150 eura do 6.000 eura.

Član 65

Novčanom kaznom u iznosu od 600 eura do 2.000 eura kazniće se za prekršaj fizičko lice, ako:

- 1) pri otvaranju postupka likvidacije ili stečaja, knjigovodstvene isprave i poslovne knjige ne čuva u skladu sa ovim zakonom do okončanja postupka likvidacije odnosno stečaja (član 14 stav 8);
- 2) ne sastavlja finansijske iskaze u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI sa MSP uz poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i pravila (čl. 40 stav 5);
- 3) ne vrši procjenu vrijednosti imovine pravnog i fizičkog lica i preduzetnika i to: nepokretnosti, postrojenja, opreme, ostale imovine i kapitala, za računovodstvene i druge potrebe istinito, objektivno i tačno, u skladu sa Međunarodnim standardima za procjenu vrijednosti i Evropskim standardima za procjenu vrijednosti (član 50 stav 2)
- 4) prije početka vršenja poslova procjene vrijednosti ne zaključi ugovor o obaveznom osiguranju od odgovornosti za štetu koju bi svojim radom mogao da prouzrokuje licu za čije potrebe vrši procjenu vrijednosti (član 54 stav 1).
- 5) ne obavijesti Ministarstvo o promjeni podataka upisanih u registar ovlašćenih procjenjivača najkasnije u roku od sedam dana od dana nastale promjene (član 55 stav 3).

X. PRELAZNE I ZAVRŠNE ODREDBE

Donošenje podzakonskih akata

Član 66

Podzakonski akti za sprovođenje ovog zakona donijeće se u roku od šest mjeseci od dana stupanja na snagu ovog zakona.

Do donošenja podzakonskih akata iz stava 1 ovog člana primjenjivaće se podzakonski akti donijeti na osnovu Zakona o računovodstvu („Službeni list CG”, br. 145/21 i 152/22), ukoliko nijesu u suprotnosti sa ovim zakonom.

Važenje sertifikata

Član 67

Sertifikat sertifikovanog računovođe izdat u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji („Službeni list RCG”, broj 69/05 i „Službeni list CG”, br. 80/08 i 32/11), Zakona o računovodstvu („Službeni list CG”, broj 52/16) i Zakona o računovodstvu („Službeni list CG”, br. 145/21 i 152/22) ostaje na snazi.

Lica koja su stekla profesionalna 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 u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji („Službeni list RCG”, broj 69/05 i „Službeni list CG”, br. 80/08 i 32/11), Zakona o računovodstvu („Službeni list CG”, broj 52/16), mogu ta zvanja shodno koristiti za ispunjavanje zahtjeva iz člana 17 stav 4 tačka 1 ovog zakona.

Sticanje licence

Član 68

Lica koja su do dana stupanja na snagu ovog zakona vršila poslove procjene vrijednosti, dužna su da u roku od tri godine od stupanja na snagu ovog zakona pribave licencu u skladu sa ovim zakonom.

Lica koja u roku iz stava 1 ovog člana ne pribave licencu ne mogu da vrše poslove procjene vrijednosti.

Usklađivanje poslovanja

Član 69

Pravna lica, odnosno preduzetnici, dužna su da usklade svoje poslovanje sa odredbama ovog zakona u roku od šest mjeseci od dana stupanja na snagu ovog zakona.

Rok za upis u Registar

Član 70

Pravna lica i preduzetnici koji se bave pružanjem računovodstvenih usluga dužni su da Ministarstvu podnesu zahtjev za upis u Registar u roku od 120 dana od dana stupanja na snagu podzakonskog akta iz člana 17 stav 11 ovog zakona.

Licima iz stava 1 ovog člana za čije poslovanje je neophodan uslov sticanje odgovarajućeg profesionalnog zvanja, rok za ispunjavanje tog uslova je 36 mjeseci od dana stupanja na snagu ovog zakona, pod uslovom da su podnijeli zahtjev iz stava 1 ovog člana.

Odložena primjena

Član 71

Odredbe člana 26 st. 2 i 5, čl. 36 do 39 i člana 42 stav 4 ovog zakona primjenjivaće se od 1. januara 2027. godine.

Odredba člana 29 stav 3 tač. 2 i 4 ovog zakona primjenjivaće se od dana pristupanja Crne Gore Evropskoj uniji.

Prestanak važenja

Član 72

Danom stupanja na snagu ovog zakona prestaje da važi Zakon o računovodstvu („Službeni list CG”, br. 145/21 i 152/22).

Stupanje na snagu

Član 73

Ovaj zakon stupa na snagu osmog dana od dana objavljivanja u „Službenom listu Crne Gore”.

IZVJEŠTAJ O SPROVEDENOJ JAVNOJ RASPRAVI O TEKSTU NACRTA ZAKONA O RAČUNOVODSTVU

Vrijeme trajanja javne rasprave: od 27. januara do 15. februara 2025. godine.

Način sprovođenja javne rasprave: Dostavljanje primjedbi, predloga i sugestija u pisanom obliku putem pošte, lično ili u elektronskom obliku.

Ovlašćeni predstavnici ministarstva koji su učestvovali u javnoj raspravi:

Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola

Podaci o broju i strukturi učesnika u javnoj raspravi:

1. Helena Perović - finansijski konsultant, PH Agencija d.o.o.
2. Omer Markišić - državni revizor i ovlašćeni procjenjivač
3. Slobodan Sekulić - Luštica Development AD, Tivat
4. Marija Rakočević - Naša firma d.o.o., Budva
5. Mitar Uskoković - Računovodstveni biro Aktiva plus d.o.o., Podgorica
6. Milica Praščević – fizičko lice
7. Dragica Vlahović – Agencija Boki d.o.o., Budva
8. Udruženje nezavisnih procjenjivača
9. Nikola Bajić – ovlašćeni računovođa
10. Uroš Đurašević – fizičko lice
11. Rade Kljajić – fizičko lice
12. Institut računovođa i revizora Crne Gore (IRRCG)
13. Udruženje pravnika Crne Gore
14. Računovodstveno revizorski odbor Unije poslodavaca CG
15. Milenko Popović – finansijski vještak
16. Institut sertifikovanih računovođa Crne Gore (ISRCG)
17. Igor Pavićević – ovlašćeni revizor
18. Asocijacija računovodstvenih agencija
19. Milan Stanović – fizičko lice
20. Brankica Mosurović- fizičko lice
21. Aleksandar Ćorsović – fizičko lice
22. Veselin Milačić – revizor i računovođa
23. NVO „Centar profesionalnih računovođa, nezavisnih procjenjivača i finansijskih službenika Crne Gore“
24. Aleksandra Simić – fizičko lice
25. Sonja Smolović – sertifikovani računovođa, poreski savjetnik

Rezime dostavljenih primjedbi, predloga i sugestija sa razlozima njihovog prihvatanja, odnosno neprihvatanja:

1. **primjedba/predlog/sugestija Helena Perović:** Imamo primjedbu na nelojalnu tržišnu konkurenciju, koja nema troškove održavanja preduzeća i smanjuje cijene usluga, čime ugrožava struku. Predlažemo da provjerite i registrujete sve kolege iz struke. Predlažemo da nam uvedete tarifiranje cijena knjigovodstvenih usluga, kao što imaju advokati i notari da ne bi postojala nelojalna konkurencija.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer bi uvođenje fiksnih cijena narušilo tržišne principe i konkurenciju.

2. **primjedba/predlog/sugestija Omer Markišić: VII PROCJENA VRIJEDNOSTI / Istinita objektivna procjena vrijednosti / Član 51** - Definirati član kojim će se pomenuti **PRAVILNIK O METODOLOGIJI ZA PROCJENU VRIJEDNOSTI IMOVINE ("Službeni list Crne Gore", br. 126/22 od 18.11.2022).**

Crna Gora je skoro jedina koja u regionu nema zakon o procjeni imovine/Hrvatska, BiH, Srbija../te je potrebno bez obzira na manjkovosti koje ima dokument **PRAVILNIK O METODOLOGIJI ZA PROCJENU VRIJEDNOSTI IMOVINE ("Službeni list Crne**

Gore", br. 126/22 od 18.11.2022) isti navesti Zakonu sa obavezom da se procjenjivači njime koriste i da ga primjenjuju.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Članom 51 Nacrta zakona je već definisano da će se procjena vrijednosti vršiti u skladu sa metodologijom za procjenu vrijednosti imovine koju obavlja ovlašćeni procjenjivač, a koju propisuje Ministarstvo. S tim u vezi, nije potrebno citirati tačan naziv pravilnika kao ni broj Sl. Lista, jer će isti biti ažuriran u roku od 3 mjeseca od dana stupanja na snagu novog zakonskog rješenja, kada je i definisan rok za donošenje podzakonskih akata (član 70).

3. **primjedba/predlog/sugestija Omer Markišić: Sticanje zvanja ovlašćenog procjenjivača / Član 53** - Ministarstvo finansija će u roku od šest mjeseci donijeti potrebna podzakonska normativna akata koja definišu blize postupke licenciranja. Dosadašnja iskustva iz donošenja zakona pokazuju da je potrebno definisati rok za donošenje normativnih akata.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Članom 70 Nacrta zakona je definisan rok za donošenje podzakonskih akata, a koji je u skladu sa sugestijom promijenjen na šest mjeseci od dana stupanja na snagu ovog zakona.

4. **primjedba/predlog/sugestija Omer Markišić: Sticanje zvanja ovlašćenog procjenjivača/Član 53** - Dopuniti stav tri tako da se naglasi da: „U postupcima expropijacije procjenu vrše komisije nadležnog državnog organa u čijem su sastvu i licencirani procjenjivači.“

Procjenjivanje je definisano u desetinama zakonskih propisa, to je sdržano u Zakonu o državnoj imovini, Zakonu o preuzimanju privrednim društvima, Zakonu o expropijaciji i dr i dr. Zato je potrebno istaći da se u postupcima expropijacije koji se veoma složeni i za državu značajni sa brojnim poslasticama definisati navedeni stav.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Proces eksproprijacije, sastav komisija formiranih za ove potrebe i sl je definisano drugim zakonskim rješenjem koji je lex specialis za ovu oblast. Zakonom o računovodstvu se definišu uslovi za sticanje zvanja ovlašćenog procjenjivača, kao i postupak izdavanja licence za vršenje poslova procjene vrijednosti.

5. **primjedba/predlog/sugestija Omer Markišić: Zvanje ovlašćenog procjenjivača/Član 54** – dopuniti stav dva „ Ministarstvo finansija će u roku od šest mjeseci donijeti Pravilnik o polaganju ispita za ovlašćenog procjenjivača, u skladu sa dosadašnjom praksom sticanja sertifikata koje su dodjeljivala - udruženja -asocijacije procjenjivača.“

Potebno je imati u vidu činjenicu da se u Crnoj Gori već više od pet godina organizuje certifikacija-polaganje ispita za REV procjenjivače /Tegova/

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Članom 70 Nacrta zakona je definisan rok za donošenje podzakonskih akata koji je u skladu sa sugestijom promijenjen na šest mjeseci od dana stupanja na snagu ovog zakona. Članom 52 je propisano da "Procjenu vrijednosti iz člana 45 ovog zakona može da vrši fizičko lice koje ima zvanje ovlašćenog procjenjivača i licencu za obavljanje procjene vrijednosti (u daljem tekstu: licenca), izdatu od Ministarstva, odnosno pravnog lica kojem je povjereno vršenje tih poslova." Članom 53 je propisano "Polaganje ispita za sticanje zvanja ovlašćenog procjenjivača organizuje Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova, a koje je član Savjeta za međunarodne standarde procjene vrijednosti (International Valuation Standards Council - IVSC) ili Evropskog udruženja procjenjivača (The European Group of Valuers' Associations - TEGOVA)."

6. **primjedba/predlog/sugestija Omer Markišić: sadržaj izvjestaja o procjeni /član 60,** Isto kao za **član 61 / osnovi i svrha procjene** - ovo je suvisno jer je regulasno pomenutim Pravilikom i opterećuje tekst Zakona.

Pitanje osnova i svrhe je definisano standardima procjenjivanja a opisno je u dokumentu Ministarstva finansija PRAVILNIK O METODOLOGIJI ZA PROCJENU VRIJEDNOSTI IMOVINE ("Službeni list Crne Gore", br. 126/22 od 18.11.2022).

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Zakonske odredbe imaju jaču pravnu snagu u odnosu na podzakonske akte, pa se ključni aspekti moraju nalaziti u samom Zakonu. U skladu sa odredbama novog zakonskog rješenja biće izmjenjene i prilagođene odredbe Pravilnika.

7. **primjedba/predlog/sugestija Omer Markišić: Donošenje podzakonskih akata/član 70** - dodati stav koji glasi "Procjenjivci se svake godine osiguravaju od odgovornosti".

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Članom 56 Nacrta zakona, već je definisano da Ministarstvo finansija propisuje sumu osiguranja od odgovornosti za štetu koju bi ovlašćeni procjenjivač svojim radom mogao da prouzrokuje licu za čije potrebe vrši procjenu vrijednosti, što će biti definisano posebnim podzakonskim aktom koji će se, u skladu sa članom 70 Nacrta zakona, donijeti u roku od 6 mjeseci od dana stupanja na snagu ovog zakona.

8. **primjedba/predlog/sugestija Omer Markišić: Donošenje podzakonskih akata/član 70 -**
U prelaznim i završnim odredbama dodati stav ili u članu koji govori o certifikatima da „Certifikati izdati od strane Ministarstva finansija su validni i za procjene koje se vrše procjenjivač iz Crne Gore u zemljama okruženja i EU“.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Uslovi po kojima procjenjivač iz Crne Gore može dobiti dozvolu za pružanje usluga procjene vrijednosti u zemljama okruženja i EU, ne propisuje Ministarstvo finansija, već zemlje u kojima se vrše ove usluge. Procjenu vrijednost u Crnoj Gori može vršiti lice koje ima licencu ovlaštenog procjenjivača u skladu sa čl. 52 i 53 ovog Nacrta zakona, ili je steklo ovo zvanje u skladu sa članom 54 istog zakona, tačnije kod pravnog lica koje je član Savjeta za međunarodne standarde procjene vrijednosti (International Valuation Standards Council – IVSC) ili Evropskog udruženja procjenjivača (The European Group of Valuers Associations – TEGOVA). Ovlašćeni procjenjivač je dužan da procjenu vrijednosti u Crnoj Gori vrši u skladu sa Međunarodnim standardima za procjenu vrijednosti i Evropskim standardima za procjenu vrijednosti.

9. **primjedba/predlog/sugestija Slobodan Sekulić: Član 24 Zakona o računovodstvu definiše** da su obveznici ovog zakona dužni da sastave godišnje finansijske izvještaje koje čine između ostalog i iskaz o ukupnom rezultatu (bilans uspjeha).

U skladu sa odredbama člana 24 Predloga zakona o računovodstvu, koji definiše da su obveznici ovog zakona dužni da sastave godišnje finansijske izvještaje među kojima je i iskaz o ukupnom rezultatu (bilans uspjeha), želimo da izložimo predlog koji se odnosi na primjenu MRS 1 (Međunarodni računovodstveni standard 1) u pogledu izvještavanja o bilansu uspjeha.

MRS 1 omogućava dvije opcije za izvještavanje o bilansu uspjeha:

Prema funkciji rashoda – gdje se rashodi grupišu prema funkcijama, kao što su prodaja, administracija, istraživanje i razvoj itd.

Prema prirodi rashoda – gdje se rashodi prikazuju prema svojoj prirodi, kao što su bruto zarade, troškovi sirovina, energija, amortizacija itd.

Predloženi pristup je da zakon ili podzakonski akti u potpunosti definišu obje opcije koje MRS 1 omogućava, čime bi se omogućilo da obveznici zakona, uključujući I kompanije u industriji izgradnje nekretnina, primjenjuju I jednu I drugu opciju izvještavanja.

Za industriju izgradnje nekretnina, posebno, važnost ovog pristupa je značajna, jer omogućava veću fleksibilnost u izvještavanju, u zavisnosti od specifičnih potreba poslovanja I zahtjeva investitora. Na primjer, za preduzeća u ovoj industriji može biti korisno prikazivanje rashoda prema funkcijama, kao što su troškovi izgradnje, dok bi

druga preduzeća možda imala potrebu da prikažu rashode prema prirodi, kao što su materijali i radna snaga.

Omogućavanje oba obrasca u primjeni pruža veću usklađenost sa međunarodnim računovodstvenim praksama i daje predzećima i investitorima mogućnost da biraju najprikladniji metod za prikazivanje finansijskog stanja.

Vjerujem da bi uvođenje ove fleksibilnosti značajno unaprijedilo efikasnost računovodstvenog Sistema i omogućilo bolje praćenje poslovanja, što je od velikog značaja za industriju izgradnje nekretnina.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Smatramo da sugestija nije materija koja bi trebala da bude tretirana kroz tekst zakona već se predmetno pitanje uređuje podzakonskim aktom. Navedeno će biti uzeto u razmatranje prilikom izrade Pravilnika o sadržini i formi obrazaca finansijskih iskaza za privredna društva i druga pravna lica.

10. primjedba/predlog/sugestija Marija Rakočević: Rok za ispunjenje uslova za dobijanje licence računovodstvenim agencijama da se stavi 36 mjeseci od dana objave u službenom listu kao što je stavljeno i za procjenitelje.

Iz razloga što veliki broj pružaoca usluga moraju dodatno usavršavati svoje znanje za dobijanje sertifikata kao i mnogi koji su upisali fakultet, a još uvijek nisu završili.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Član 76 stav 2 propisuje: "Licima iz stava 1 ovog člana za čije poslovanje je neophodan uslov sticanje odgovarajućeg profesionalnog zvanja, rok za ispunjavanje tog uslova je 36 mjeseci od dana stupanja na snagu ovog zakona, pod uslovom da su podnijeli zahtjev iz stava 1 ovog člana."

11. primjedba/predlog/sugestija Marija Rakočević: Da za pružaoce usluga koji imaju više od 15 godina radnog iskustva u kontinuitetu i završenu SSS mogu voditi poslovne knjige mikro preduzećima i preduzetnicima bez dodatnih licenci.

Veliki broj knjigovodstvenih agencija koje rade više od 20 godina a imaju zaposlene sa SSS stavljaju se u poziciju početnika tj da moraju imati dodatne sertifikate bez obzira na njihovo decenijski rad i iskustvo u oblasti računovodstva.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer bi njegovo usvajanje narušilo princip profesionalizacije računovodstvene struke, usklađenost sa međunarodnim standardima i sigurnost korisnika računovodstvenih usluga. Takođe, usvajanjem ovog predloga bi dovelo do nejednakog postupanja i ušlo bi se u zonu diskriminacije određenog broja pružalaca računovodstvenih usluga.

12. primjedba/predlog/sugestija Marija Rakočević: Da pružaoci usluga koji imaju završeno visoko obrazovanje u obimu 180 kredita CSPK mogu da vode mikro

preduzeća i preduzetnike bez dodatnog licenciranja na institutu (i eventualno radno iskustvo od najmanje 10 godina).

Pružaoци usluga koji imaju završeno visoko obrazovanje u obimu od 180 kredita CSPK se poistovjećuju sa srednjoškolcima.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer bi njegovo usvajanje narušilo profesionalne standarde računovodstvene struke, smanjilo kontrolu nad kvalitetom pružanja računovodstvenih usluga i potencijalno dovelo do problema u primjeni računovodstvenih i drugih propisa. Takođe, usvajanjem ovog predloga bi dovelo do nejednakog postupanja i ušlo bi se u zonu diskriminacije određenog broja pružalaca računovodstvenih usluga.

13. **primjedba/predlog/sugestija Mitar Uskoković:** Članom 8 Ustava Crne Gore zabranjena je diskriminacija, posredna ili neposredna, po bilo kojem osnovu. Članom 59 Ustava Crne Gore jamči se sloboda preduzetništva, kao i pravo na rad.

Predloženo rješenje, da se "pružanje računovodstvenih usluga može povjeriti pravnom licu ili preduzetniku" je u suprotnosti sa članom 8. Ustava Crne Gore, koji zabranjuje diskriminaciju i jamči pravo na rad svim građanima Crne Gore, bilo da se udružuju ili ne ili obavljaju djelatnost kao fizička lica.

Državljanin Crne Gore može da bude zaposlen, da samostalno obavlja djelatnost kao preduzetnik u smislu zakona o privrednim društvima, a može i da kao fizičko lice bude radno angažovano i da ostvaruje prihode od samostalne djelatnosti – stalne ili povremene, u smislu Zakona o obligacionim odnosima. Isto važi i za penzionere.

Konkretno, predloženo zakonsko rješenje ne omogućava pružanje računovodstvenih usluga fizičkom licu, koje ispunjava sve uslove za obavljanje ove djelatnosti. Shodno i drugim zakonskim propisima fizičko lice- rezident može da ostvaruje prihode po osnovu ličnih primanja, kao od samostalne djelatnosti, bilo stalne ili povremene.

Upravo obavljanje djelatnosti slobodnih zanimanja kao povremene djelatnosti izvršenja nekog intelektualnog posla je onemogućen predloženim zakonskim rješenjem, što je u suprotnosti sa pravom na rad koji je zagarantovan Ustavom Crne Gore.

Predlog

Predlažem da se treba donijeti zakonsko rješenje koje svim državljanima Crne Gore treba omogućiti pravo na rad i radno angažovanje u skladu sa Zakonom o radu i Zakonom o obligacionim poslovima, uz ispunjavanje određenih kriterijuma koji zavise od konkretne djelatnosti.

..."Pravo na pružanje računovodstvenih usluga može se povjeriti pravnom licu ili preduzetniku, kao i fizičkom licu"...

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Ograničenje pružanja računovodstvenih usluga samo na pravna lica i preduzetnike nije oblik diskriminacije, već mjera usmjerena ka profesionalizaciji i osiguranju odgovornosti u vođenju poslovnih knjiga i sastavljanju finansijskih iskaza. Ustavna zabrana diskriminacije ne znači da ne mogu postojati specifični uslovi za obavljanje određenih djelatnosti koji osiguravaju zakonitost i zaštitu korisnika usluga. Nadalje, preduzetnik je fizičko lice koje za svoj račun obavlja neku djelatnost radi sticanja profita. Predložene odredbe omogućavaju fizičkom licu da se bavi pružanjem računovodstvenih usluga ukoliko se uredno registruje kod nadležnog organa za obavljanje tih usluga.

14. **primjedba/predlog/sugestija Mitar Uskoković:** Član 14 stav 3 Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza iz stava 1 ovog člana, može da vrši lice koje je u radnom odnosu kod pravnog lica a koje nije kaznjavano za krivična djela koja ga čine nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva.

„ može da vrši lice koje je u radnom odnosu kod pravnog lica“ - član 202. Zakona o radu dozvoljava zaposlenje po osnovu ugovora o dopunskom radu, pa je ova formulacija ograničavajuća, jer se onemogućava obavljanje ovih poslova licu koje je ostvaruje radna prava po osnovu dopunskog rada. Primjer - rad ljekara je puno značajniji od rada računovođa, u smislu zaštite zdravlja ljudi, pa je omogućen rad ljekara uz ispunjavanje određenih kriterijuma.

Predlog:

„ može da vrši lice koje je radnom odnosu kod pravnog lica ili ima ugovor o vođenju poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza sa pravnim licem“ Ovakvom formulacijom se obuhvataju sve kategorije lica , lica zaposlena kod tog pravnog lica po osnovu Zakona o radu, penzioneri , kao i lica koja su radno angažovana po osnovu povremenih poslova.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Zakonom o radu su propisane posebne vrste ugovora te je članom 200 propisano sljedeće: „Poslodavac može, za obavljanje određenih poslova koji nijesu predviđeni aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta i koji ne zahtijevaju posebno znanje i stručnost, a po svojoj prirodi su takvi da ne traju duže od 120 radnih dana u kalendarskoj godini (privremeni i povremeni poslovi)...”.

Mišljenja smo da se ugovorom o privremenim i povremenim poslovima ne može angažovati lice koje će biti odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza jer ova lica trebaju imati posebno znanje i stručnost za obavljanje računovodstvenih poslova i računovodstveni poslovi nisu poslovi koji su privremenog ili povremenog karaktera. Intencija novog zakonskog rješenja jeste ka profesionalizaciji i osiguranju odgovornosti u vođenju poslovnih knjiga i sastavljanju finansijskih iskaza.

S druge strane, prihvatamo da jedno lice može biti angažovano po osnovu ugovora o dopunskom radu za obavljanje poslova vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih iskaza te ćemo u tom smislu izvršiti prilagođavanje i dopunu člana 14 Nacrta zakona.

15. **primjedba/predlog/sugestija Mitar Uskoković:** Član 15 Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza pravno lice može povjeriti ugovorom u skladu sa zakonom, pravnom licu ili preduzetniku, koji je upisan u Registar pružalaca računovodstvenih usluga.

Pored pravnog lica i preduzetnika treba dodati i **fizičkom licu**, jer i fizičko lice ima pravo da obavlja samostalnu djelatnost, stalnu ili povremenu.

Pravo na rad, na slobodan izbor zanimanja i zapošljavanja regulisano je članom 62. Ustava Crne Gore.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Član 62 Ustava Crne Gore garantuje pravo na rad i slobodan izbor zanimanja, ali ne garantuje pravo na obavljanje svake djelatnosti bez regulatornih zahtjeva. Ovo ne predstavlja ograničenje prava na rad, već uspostavljanje pravnog okvira za regulisanje profesije, kao što je slučaj i sa drugim profesijama koje zahtijevaju licenciranje. Nadalje, preduzetnik je fizičko lice koje za svoj račun obavlja neku djelatnost radi sticanja profita. Predložene odredbe omogućavaju fizičkom licu da se bavi pružanjem računovodstvenih usluga ukoliko se uredno registruje kod nadležnog organa za obavljanje tih usluga.

16. **primjedba/predlog/sugestija Mitar Uskoković:** Član 17 Pravno lice, odnosno preduzetnik, može se baviti pružanjem računovodstvenih usluga na teritoriji Crne Gore samo ukoliko posjeduje dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga izdatu u skladu sa ovim zakonom. Dodati da i **fizičko lice** može da se bavi pružanjem računovodstvenih usluga na teritoriji Crne Gore samo ukoliko posjeduje dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga izdatu u skladu sa ovim zakonom.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Preduzetnik je fizičko lice koje za svoj račun obavlja neku djelatnost radi sticanja profita. Predložene odredbe omogućavaju fizičkom licu da se bavi pružanjem računovodstvenih usluga ukoliko se uredno registruje kod nadležnog organa za obavljanje tih usluga.

17. **primjedba/predlog/sugestija Mitar Uskoković:** Član 17 stav 9 Lice iz stava 2 tačka 3 ovog člana ne može istovremeno biti odgovorno lice za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza klijenata kod više registrovanih pružalaca računovodstvenih usluga. Članom 62 Zakona o radu regulisano je da zaposleni može da zaključi ugovor o radu sa nepunim radnim vremenom, kao i da ostvari rad kod više poslodavac do punog radnog vremena.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer bi omogućavanje jednom licu da bude odgovorno za poslovne knjige i finansijske iskaze kod više pružalaca računovodstvenih usluga moglo dovesti do problema vezanih za profesionalnu odgovornost, povećati rizik od grešaka i sukoba interesa, te narušiti kvalitet računovodstvenih usluga. Ograničenje ne krši Zakon o radu, već predstavlja specifično pravilo za računovodstvenu profesiju koje osigurava veću pravnu sigurnost i profesionalni integritet.

18. **primjedba/predlog/sugestija Mitar Uskoković:** Član 17 stav 11 Izuzetno od stava 5 tačka 1 ovog člana, poslovne knjige mikro pravnih lica i preduzetnika može voditi i lice sa stecnim srednjim obrazovanjem (IV nivo nacionalnog okvira kvalifikacija) i odgovarajućim profesionalnim zvanjem, odnosno uz uslov da to lice posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva, koje je steceno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori, članice Međunarodne federacije računovođa, u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1. Omogućavanje vođenja poslovnih knjiga licu sa srednjim stručnim obrazovanjem i odgovarajućim profesionalnim znanjem, degradira računovodstvenu profesiju, jer

nema ograničenja da lice sa, na primjer završenom srednjom medicinskom školom i položenim stručnim ispitom iz oblasti računovodstva može da vodi poslovne knjige, kao i lice koje je završilo srednju ekonomsku školu i takođe položilo stručni ispit.

Računovodstveni poslovi mikro pravnih lica i preduzetnika su isti kao i u srednjim i velikim pravnim licima, samo što je razlika u obimu posla.

Na primjer IOPPD prijava se podnosi na isti način za 3 zaposlena i za 300 zaposlenih. Sadržaj prijave je isti. Tako je i za ostale poreze. Obračun poreza je isti za sve.

Isti komentar se upućuje i na stav 5. stav 1 gdje se navod da i „ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK - fakultet ekonomskih nauka ili visoko obrazovanje drugog usmjerenja u obimu od najmanje 180 kredita CSPK“ gdje se omogućava i poistovjećuje lice za završenim fakultetom društvenih nauka - ekonomskog smjera sa licem koje je završilo na primjer prirodne nauke i ima ista prava.

Primjenom ovog zakonskog rješenja dovodi se ispravnost standarda CORS-1.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer bi njegovo usvajanje narušilo profesionalne standarde računovodstvene struke, smanjilo kontrolu nad kvalitetom pružanja računovodstvenih usluga i potencijalno dovelo do problema u primjeni računovodstvenih i drugih propisa.

19. **primjedba/predlog/sugestija Mitar Uskoković:** Član 17, stav 12 Lice iz stava 2 tačka 3 ovog člana, u slučaju prestanka angažmana kod pružaoца računovodstvenih usluga kod kojeg je određen kao odgovorno lice za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza klijenata, dužno je da izvrši primopredaju svih knjigovodstvenih isprava, poslovnih knjiga i finansijskih izvještaja novom odgovornom licu i o tome sačini izvještaj o primopredaji. U praksi ovaj stav teško može biti primjenjivo. Iako se u primijeni treba izvršiti popis i primopredaja svih knjigovodstvenih dokumenata, što nije mali broj na primjer u jednom srednjem privrednom društvu. Pitanje je i same svrhe. Poslovne knjige se ne vode u papirnoj formi. Knjigovodstvene isprave se čuvaju u originalu u jednom primjerku. Bez obzira što su poslovi računovodstva povjereni drugom pravnom licu, dokumentacija je svojina privrednog društva čije se knjige vode, a ne pravnog lica kojem je povjereno vođenje poslovnih knjiga, pa iz tih razloga nema pravnog osnova za popisivanje i primopredaju dokumentacije između lica - starog i novog, odgovornog za vođenje poslovnih knjiga. Primopredaja može između lica čije se knjige vode i lica kojem je povjereno vođenje knjiga.

Zakonom o arhivskoj djelatnosti regulisan je način i postupak rada sa dokumentacijom, pa nije jasno kako neko lice koje je eksterni korisnik dokumentacije, može i treba da vrši primopredaju.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Predmetna odredba će biti brisana.

20. **primjedba/predlog/sugestija Mitar Uskoković:**

Član 20

Zvanje sertifikovanog računovođe može stići lice koje:

- ima VII1 nivo kvalifikacije obrazovanja;
- ima tri godine radnog iskustva na računovodstvenim poslovima;
- je položilo ispite utvrđene programom sertifikacije koji je utvrdilo Ministarstvo, odnosno pravno lice kojem je povjereno vršenje tih poslova u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1;
- nije osuđivano za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva

Potrebno je bliže odrediti nivo kvalifikacije obrazovanja u dijelu društvenih nauka – ekonomske grupe, je ovakvim zakonskim rješenjem nema ograničenja da stručno zvanje stekne lice koje ima VII1 nivo kvalifikacije obrazovanja, na primjer sa završenim saobraćajnim fakultetom.

U oblastima koje su regulisale dobijanje licenci za pojedina zanimanja (inzinjeri, farmaceuti...) određen je nivo kvalifikacije obrazovanja, pa se ne može javiti na primjer lice koje je ekonomista da traži licencu za farmaceuta ili inženjera.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer se osiguranje kvaliteta računovodstvene struke već ostvaruje kroz zahtjev za stručnim ispitima i radnim iskustvom, bez obzira na prvobitnu akademsku pozadinu. Ovakav sistem omogućava fleksibilnost, ali i garanciju da samo kvalifikovana lica mogu obavljati poslove sertifikovanog računovođe. Uvođenje strožih obrazovnih ograničenja moglo bi neopravdano isključiti kompetentne kandidate iz struke, a nije u skladu sa međunarodnim praksama u regulisanju računovodstvene profesije.

21. primjedba/predlog/sugestija Mitar Uskoković:

Poštovati pravo na radi i preduzetništvo, bez diskriminacije, u skladu sa Ustavom Crne Gore.

Proširiti opseg lica koja mogu da pružaju računovodstvene usluge, da pored pravnih lica i preduzetnika, te usluge mogu da pružaju i fizička lica. Kriterijume za ispunjavanje uslova odrediti u skladu sa već donesenim i važećim propisima koji regulišu radne odnose (ugovor o radu, puno/nepuno radno vrijeme, ugovor o dopunskom radu...) i radno angažovanje (ugovor o djelu).

Regulisati koji nivo kvalifikacija u dijelu obrazovanja društvenih nauka može da obavlja pružanje računovodstvenih usluga.

Donijeti zakonska rješenja koja se u praksi mogu primjenjivati, konkretno mislim na član 17 st. 2 uz poštovanje prava svojine, kao i zakonskih propisa kojima je regulisano čuvanje poslovne dokumentacije.

Predlažem da se u prelaznim odredbama nađe i rješavanje problema sa starim stručnim kvalifikacijama Ovlašćeni računovođa, Samostalni računovođa i računovođa, koje se polagalo po tadašnjim zakonskim rješenjima. Napominjem i to da prava koja su stečena i koja su shodno Ustavu nepovrediva.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer predložena zakonska rješenja već omogućavaju zaštitu prava na rad i preduzetništvo, ali uz jasne profesionalne standarde i odgovornost pružalaca računovodstvenih usluga.

Preduzetnik je fizičko lice koje za svoj račun obavlja neku djelatnost radi sticanja profita. Dakle, predložene odredbe omogućavaju fizičkom licu da se bavi pružanjem računovodstvenih usluga ukoliko se uredno registruje kod nadležnog organa za obavljanje tih usluga.

22. **primjedba/predlog/sugestija Milica Praščević:** Član 2, stav 7 - Odredbe ovog zakona ne odnose se na organizacije, saveze, udruženja, ustanove, komore, sindikate, unije te sva druga pravna lica kojima osnovna svrha osnivanja i djelovanja nije sticanje dobiti i za koje iz posebnih propisa proizilazi da su neprofitnog karaktera. Nije regulisana obaveza vođenja poslovnih knjiga u slučaju da organizacije, savezi, udruženja, ustanove, komore, sindikate, i druga pravna lica čija svrha osnivanja i djelovanja nije sticanje dobiti, obavljaju promet koji ne spada u pretežnu djelatnosti. Pravni subjekti mogu ostvarivati prihode od pomoćnih i drugih aktivnosti, i koji nisu dio definisane pretežne djelatnosti.

Na primjer, udruženja/savez... mogu oročiti višak likvidnih sredstva i time ostvarivati prihode od kamate ili izdavati u zakup/podzakup prostorije.

Da li su u navedenom slučaju, pravni subjekti iz člana 2 stav 7 su obaveznici vođenja knjigovodstvenih evidencija u skladu sa Zakonom o računovodstvu?

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer je obaveza vođenja poslovnih knjiga za neprofitne subjekte reguliše drugim zakonima i propisima. Zakonom o računovodstvu se primarno uređuje računovodstvo privrednih subjekata, dok se specifični propisi za neprofitne organizacije donose kroz posebne pravne akte. Takođe, neprofitne organizacije (NVO) nisu primarni obveznici primjene EU Direktive 34/2013, jer se ova direktiva odnosi na finansijsko izvještavanje privrednih subjekata (kompanija) u Evropskoj uniji.

Uređivanje računovodstva neprofitnih organizacija će biti predmet drugog zakonskog rješenja.

23. **primjedba/predlog/sugestija Milica Praščević:** Član 13 Definirati mogućnosti elektronskog čuvanja knjigovodstvenih isprava, poslovnih knjiga i finansijskih izvještaja.

Obzirom na sve veću upotrebu digitalnih dokumentata i automatazaciju knjiženja, potrebno je definisati mogućnost elektronskog čuvanja knjigovodstvenih isprava, poslovnih knjiga i finansijskih izvještaja, način pripreme građe, formate čuvanja, obradu i indeksiranje.

Kako se većina licenci za knjigovodstvene programne i aplikacije kupuju na određeno vrijeme, potrebno definisati način i format čuvanja elektronske dokumentacije, nakon likvidiranja kompanije ili promjene knjigovodstvenog programa.

Član 13, stav 3 - Nije navedeno u skladu sa kojim zakonom.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Već navedeno da se: "Knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijski izvještaji čuvaju se u originalu ili korišćenjem drugih sredstava arhiviranja, u skladu sa

zakonom.“ Predlog nije prihvaćen jer je elektronsko čuvanje poslovnih dokumenata već omogućeno kroz druge propise, pa nije potrebno dodatno detaljno regulisati tehničke aspekte arhiviranja unutar Zakona o računovodstvu.

24. primjedba/predlog/sugestija Milica Praščević: Član 14 Pravna lica i preduzetnici, uključujući i pravna lica navedena u članu 15, stav 3, treba da imaju mogućnost odlučivanja da li će računovodstve i usluge pripreme finansijskih iskaza organizovati interno ili eksternalizovati.

Potrebno je definisati odgovornosti organa upravljanja, nadzornog odbora i lica odgovornih za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza, u slučaju netačnog izvještavanja ili nepoštovanja zakonske regulative.

Treba imati u vidu da se računovodstvene promjene ne dešavaju samo u odjeljenjima za računovodstvo, već i u drugim organizacionim jedinicama, koje vrlo često nisu dio sektora finansija. Automatizacija računovodstvenih i poslovnih procesa, posebno u velikim pravnim licima, omogućava da se pokretanjem jedne akcije, kao što je npr. izvršenje transakcije ili unos podataka, automatski evidentiraju i sve povezane finansijske promene. Na ovaj način organizacione jedinice koji imaju mogućnosti eksternalizacije usluga, svojim politikama i procedura utiču na pozicije bilansa stanja i uspjeha.

Dodatno, porast broja transakcija, sve veće potrebe za automatizacijom i korišćenjem vještačke inteligencije za prepoznavanje, provjeru i evidentiranje računovodstvenih isprava, kao i kreiranje automatski generisanih izvještaja, mogu usloviti potrebu za eksternalizacijom finansijskih i računovodstvenih usluga, bez uticaja na kvalitet istih.

Organi upravljanja treba da imaju mogućnost da sagledaju cijeli proces i donesu adekvatnu odluku u interesu kompanije.

Takođe, treba imati u vidu da neke od kreditnih institucija, dobrovoljnih penzionih fondova,... se razvrstavaju u kategoriju mikro i mala preduzeća (član 15, stav3). Uzimajući u obzir sve neću automatizaciju, predloženo može usloviti dodatne troškove bez uticaja na kvalitet.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer pravni okvir već omogućava eksternalizaciju računovodstvenih usluga. Odredbe Nacrta zakona jasno propisuju odgovornost lica koje sastavlja knjigovodstvenu ispravu, odgovornost lica koje vodi poslovne knjige i sastavlja finansijske iskaze i odgovornost organa upravljanja i nadzornih odbora. Dodatno, odgovornost organa upravljanja i nadzornih odbora već je uređena i drugim zakonima. Automatizacija poslovnih procesa ne mijenja osnovnu potrebu za tačnim i odgovornim finansijskim izvještavanjem.

25. primjedba/predlog/sugestija Dragica Vlahović: Da za pružaoce usluga koji imaju više od 20 godina radnog iskustva na knjigovodstvenim poslovima i završenu SSS mogu voditi poslovne knjige bez dodatnih licenci.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer bi njegovo usvajanje narušilo princip profesionalizacije računovodstvene struke, usklađenost sa međunarodnim standardima i

sigurnost korisnika računovodstvenih usluga. Takođe, usvajanjem ovog predloga bi dovelo do nejednakog postupanja i ušlo bi se u zonu diskriminacije određenog broja pružalaca računovodstvenih usluga.

26. primjedba/predlog/sugestija Udruženje nezavisnih procjenjivača: U naslovu poglavlja VII Procjena vrijednosti, koristi se izraz „Istinita i objektivna procjena vrijednosti“, kao u članu 51 Nacrta.

Smatramo da je riječ, „**Istinita**“ ne pripada prirodi i leksici procjena, te je treba brisati, a ostaviti „objektivna procjena vrijednosti“, koja je dovoljna i primjerena prirodi procjena.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Termin „objektivna procjena vrijednosti“, je dovoljan i primjeren prirodi procjena.

27. primjedba/predlog/sugestija Udruženje nezavisnih procjenjivača: U članu 52 se pominje član 45 ovog Zakona.

Obzirom da član 45 tretira sasvim drugu materiju, smatramo da je napravljena greška i da treba da stoji, član 54.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: U članu 52 je došlo do pogrešnog poziva na član koji definiše procjenu vrijednosti, pa se, umjesto na član 45, treba pozvati na član 51 ovog Nacrta zakona (a ne 54 kako je sugerisano).

28. primjedba/predlog/sugestija Udruženje nezavisnih procjenjivača: U članu 54, stoji u prvoj alineji „Zvanje ovlašćenog procjenjivača može steći fizičko lice koje ima položen ispit za procjenu vrijednosti...”

Smatramo da se ovaj član 54 u prvoj alineji treba dopuniti i sa riječju pomenuti dosadašnje procjenjivače, te smatramo da isti član treba da glasi „Zvanje ovlašćenog procjenjivača može steći fizičko lice koje ima položen **ili priznat** ispit za procjenu vrijednosti...”

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Priznavanje zvanja ovlašćenog procjenjivača je već definisano.

29. primjedba/predlog/sugestija Udruženje nezavisnih procjenjivača: U članu 55, stoji u tački 1) je steklo zvanje ovlašćenog procjenjivača.

Tumačimo da se ovaj član odnosi na dosadašnje procjenjivače, te smatramo da treba proširiti ovu tačku da glasi,

1) je steklo zvanje ovlašćenog procjenjivača **u nekom od dosada registrovanih Udruženja koja se bave procjenama vrijednosti**

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Sticanje zvanja ovlašćenog procjenjivača je već definisano.

30. **primjedba/predlog/sugestija Udruženje nezavisnih procjenjivača:** Članovi 60 i 61 opisuju Sadržaj Izvještaja o procjeni, odnosno Osnov i svrhu procjene, za koje članove smatramo da trebaju biti objedinjeni.

Pravilnik o Metodologiji procjene vrijednosti imovine SL.CG 126/22 tretira ovu materiju detaljno i mislimo da ovaj Pravilnik treba biti pomenut u ovom članu da se prema njemu treba Procjenitelj voditi u dijelu Sadržaja Izvještaja o procjeni, kao i Osnova i svrhe procjene.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer bi objedinjavanje članova 60 i 61 moglo smanjiti pravnu preciznost i jasnost u primjeni. Takođe, zakonom je propisano da metodologiju u skladu sa Međunarodnim standardima za procjenu vrijednosti i Evropskim standardima za procjenu vrijednosti propisuje Ministarstvo.

31. **primjedba/predlog/sugestija Nikola Bajić:** u stavu 2, koji propisuje obveznike primjene zakona, nema NEVLADINIH ORGANIZACIJA. Naime, Predlogom su morale biti obuhvaćene nevladine organizacije kao obveznici primjene zakona, naročito one koje obavljaju privrednu djelatnost.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer se obaveza vođenja poslovnih knjiga za neprofitne subjekte reguliše drugim zakonima i propisima. Zakonom o računovodstvu se primarno uređuje računovodstvo privrednih subjekata, dok se specifični propisi za neprofitne organizacije donose kroz posebne pravne akte te s tim u vezi računovodstvo neprofitnih organizacija će biti regulisano posebnim propisom. Takođe, neprofitne organizacije (NVO) nisu primarni obveznici primjene EU Direktive 34/2013, jer se ova direktiva odnosi na finansijsko izvještavanje privrednih subjekata (kompanija) u Evropskoj uniji.

32. **primjedba/predlog/sugestija Nikola Bajić:** Članom 15 Nacrta propisuje "Pravno lice, odnosno preduzetnik, koji ima registrovanu pretežnu djelatnost za pružanje računovodstvenih usluga internim aktom određuje lice koje je odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza za klijente kojima se pružaju usluge vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih iskaza".

Predloženim rješenjem težište odgovornosti za zakonito vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza prebacuje sa odgovornog lica u pravnom licu na zaposlenog u pravnom licu ili zaposlenog kod preduzetnika, umjesto da se propiše upravo odgovornost odgovornog lica u pravnom licu (izvršnog direktora) ili samog preduzetnika, koji zapravo potpisuju odnosno zaključuju ugovore o pružanju računovodstvene usluge klijentu, te koji su, po prirodi stvari, odgovorni za izvršenje svih ugovornih obaveza, PA I ONE KLJUČNE -vođenje poslovnih knjiga. Naime, odgovorno lice u pravnom licu (agencije koje imaju registrovanu pretežnu djelatnost za pružanje računovodstvenih usluga su mahom registrovane kao doo), a to je izvršni direktor, je taj koji nadzire odnosno kontroliše rad svih zaposlenih u tom pravnom licu, te ukoliko je neko od zaposlenih učinio grešku ili propust u svom radu, OBAVEZA izvršnog direktora je da na učinjenu grešku ili propust u radu ukaže zaposlenom i da

naloži da se isti(a) otkloni. Ukoliko to ne uradi izvršni direktor, odgovornost za eventualno pričinjenu štetu klijentu je na direktoru agencije, a ne na zaposlenom. Zaposleni može biti odgovoran samo za ono što mu je propisano Zakonom o radu kao krovnim zakonom kojim se uređuju radni odnosi...

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Propisano je da: „Članovi upravnih i nadzornih organa pravnog lica kolektivno su odgovorni za istinito i pošteno prikazivanje:

- godišnjih finansijskih izvještaja, izvještaja menadžmenta, izjave o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja, izvještaja o plaćanjima javnom sektoru, izvještaja o održivosti i izvještaja o informacijama o porezu na dobit; i
- konsolidovanih finansijskih izvještaja, konsolidovanih izvještaja menadžmenta, konsolidovanih izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja, konsolidovanog izvještaja o plaćanjima javnom sektoru i konsolidovanog izvještaja o održivosti.

Preduzetnik je lično odgovoran za istinito i pošteno prikazivanje godišnjih finansijskih izvještaja.“

Odredbe Nacrta zakona jasno propisuju odgovornost lica koje sastavlja knjigovodstvenu ispravu, odgovornost lica koje vodi poslovne knjige i sastavlja finansijske iskaze i odgovornost organa upravljanja i nadzornih odbora.

33. primjedba/predlog/sugestija Nikola Bajić: Primjedbe na čl. 16 i 17 Nacrta zakona:

- 1) Registar pružalaca računovodstvenih usluga NE MOŽE voditi Ministarstvo finansija, jer bi to predstavljalo GRUBO MIJEŠANJE države u struku (esnaf)! Vodi li država Crna Gora registar ADVOKATA? Ne. Ko vodi registar advokata? Vodi ga Advokatska komora Crne Gore. A zašto? Zato što advokati nisu dozvolili da im država uređuje struku i to apsolutno podržavam. Na apsolutno isti način treba da se odnesu i računovođe po ovom pitanju! Dakle, Advokatska komora ima svoj statut, kojim su uređena sva pitanja od značaja za struku i kojim ona zapravo štiti interese advokatske struke, jer ko će, ovaj, bolje štititi struku od ljudi iz same struke? Takvu komoru treba da imaju i računovođe, pa da se statutom KOMORE RAČUNOVOĐA CRNE GORE propiše ko sve može biti član komore i pod kojim uslovima, da se istim uredi njena unutrašnja organizacija, njen odnos sa državom i trećim licima, te da UPRAVO ONA, (baš kako Advokatska komora vodi registar advokata), vodi registar pružalaca računovodstvenih usluga, te UPRAVO KOMORA ocjenjuje ispunjenost uslova pod kojima neko može dobiti dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga ili je oduzeti, tj. da STRUKU uređuje STRUKA, a ne država. DRŽAVA je ta koja ZAKONOM propisuje pod kojim uslovima neko može steći odnosno se nekom može oduzeti dozvola za pružanje računovodstvenih usluga i ništa više od toga, dok ispunjenost tih uslova provjerava KOMORA.
- 2) Zašto se u Registar može upisati samo pravno lice odnosno preduzetnik koji ima dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga? Zašto se ta dozvola ne bi izdavala i fizičkim licima-računovođama koji ispunjavaju uslove za dobijanje dozvole, odnosno zašto to pravo uskraćivati računovođama - fizičkim licima (koji nisu registrovani ni kao preduzetnici), koji žele da se bave svojom profesijom, odnosno da pružaju računovodstvene usluge, a koji, iz ovog ili onog razloga, nisu registrovali svoje pravno lice (doo)? Recimo, iz razloga što imaju mali broj klijenata, pa prihod

od pružanja računovodstvene usluge ne obezbjeđuje finansijsku održivost pravnog lica koga bi osnovali? Čemu takva diskriminacija, ako ta fizička lica-računovođe ispunjavaju dva ključna uslova za obavljanje svoje djelatnosti - posjeduju certifikat i nisu osuđivana za krivična djela koja ih čine nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva, kao i uslove u pogledu minimum 5 godina radnog iskustva i crnogorskog državljanstva? Ja lično mislim da je to nedopustivo, a i, na kraju krajeva, zabranjeno ustavom države Crne Gore! Ovim licima svakako treba omogućiti upis u registar pružalaca računovodstvenih usluga, ukoliko zadovoljavaju gore nabrojane uslove, tako da ona, na osnovu predhodno izdate dozvole za rad od KOMORE RAČUNOVOĐA CRNE GORE, mogu da zaključuju ugovore o pružanju računovodstvenih usluga, te da na iste, obračunavaju i plaćaju porez državi Crnoj Gori? Zašto bi se država Crna Gora, na kraju krajeva, "odricala" takvog poreza? Zar nije bolje iznaći rješenje po kome će i ovi ljudi i država Crna Gora naći obostrani interes?

- 3) Zašto su za obavljanje ove djelatnosti potrebne adekvatno prostorno tehničke prostorije/kapaciteti? U eri digitalizacije, kakvu živimo, usluge vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih iskaza mogu se pružati i "od kuće" ili "kod kuće", a to je, uostalom, i institut koji prepoznaje zakon o radu. Naročito ako se radi o agencijama/licima koji pružaju usluge relativno malom broju klijenata, pri čemu su klijenti mikro i mala pravna lica. Srednja i velika pravna lica imaju svoje sektore/službe računovodstva, te ne trebaju agencije za računovodstvo. Predloženim zakonskim rješenjem se svakoj agenciji ili fizičkom licu koja(i) pruža računovodstvene usluge, bilo da ona ima 5 ili 150 klijenata, bilo da imaju mikro ili srednja/velika pravna lica kao klijente, nameće obaveza da ima svoj poslovni prostor ili da ga, ako nemaju, a upravo je to najčešće slučaj kada se radi o agencijama/fizičkim licima koje(i) imaju mali broj klijenata, uzmu u zakup. Svjedoci smo da su cijene zakupa i stambenog, a naročito poslovnog prostora, danas u Crnoj Gori basnoslovne, čime bi se agencije odnosno lica koja pružaju računovodstvene usluge, a koja imaju mali broj klijenata i čiji su klijenti mikro pravna lica, dovele u nezavidan položaj u smislu da bi ova obaveza samo otežala/ugrozila njihovu finansijsku održivost. Dakle, ne mogu se svi "staviti u isti koš", i "veliki" i "mali", nego se mora napraviti neka granica, neko razvrstavanje, pa utvrditi kriterijumi na osnovu kojih bi neko bio u obavezi da, shodno obimu posla (broju klijenata), broju zaposlenih u agenciji i sl., posluje u poslovnom prostoru (sopstvenom ili zakupljenom), odnosno da se ova obaveza ne nameće jednako svima, te da se, zašto da ne, afirmiše princip tkz. pozitivne diskriminacije u samom zakonu.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Mnoge zemlje imaju slične registre pod nadzorom državnih organa, kako bi se osigurala profesionalizacija i odgovornost računovođa prema javnim interesima. Preduzetnik je fizičko lice koje za svoj račun obavlja neku djelatnost radi sticanja profita. Dakle, predložene odredbe omogućavaju fizičkom licu da se bavi pružanjem računovodstvenih usluga ukoliko se uredno registruje kod nadležnog organa za obavljanje tih usluga. Cilj Nacrta zakona jeste usmjeren ka profesionalizaciji i osiguranju odgovornosti u vođenju poslovnih knjiga i sastavljanju finansijskih iskaza. Kao što je i navedeno, bliže uslove za dobijanje dozvole za pružanje računovodstvenih usluga, sadržaj i obrazac zahtjeva propisuje Ministarstvo, pa će u skladu sa navedenim podzakonskim aktom biti propisani i zahtjevi vezani za adekvatne prostorno tehničke kapacitete za obavljanje djelatnosti.

34. **primjedba/predlog/sugestija Nikola Bajić:** Primjedba se odnosi na član 17 Nacrta zakona, kojim se propisuju uslovi za dobijanje dozvole za pružanje računovodstvenih usluga, pa se, između ostalog, kaže: "da lice ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK-fakultet ekonomskih nauka ili visoko obrazovanje drugog usmjerenja u obimu od najmanje 180 kredita CSPK uz uslov da to lice posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori". Moje pitanje je sljedeće: zašto baš profesionalno zvanje? Zašto ne zvanje odnosno sertifikat o nacionalnoj stručnoj kvalifikaciji ili bilo koje treće zvanje odnosno sertifikat koji izdaje ustanova za obrazovanje odraslih, nego baš profesionalno zvanje? Kada sam čitao ovaj član Nacrta Zakona, imao sam utisak da ga je pisao neko iz Instituta sertifikovanih računovođa Crne Gore, a ne zakonodavac. Zašto? Zato što upravo oni izdaju profesionalna zvanja - knjigovođa, ovlašćeni računovođa, sertifikovani računovođa, te bi se, logikom stvari, dozvola za pružanje računovodstvenih usluga mogla izdati samo onim licima koja su sertifikat stekli kod Instituta sertifikovanih računovođa Crne Gore, dok bi svi ostali ili ostali bez dozvole-odnosno, po sili zakona, bili bi prinuđeni da ugase svoje agencije, ili bi im se, gle čuda, zakonom nametnula obaveza da se recertifikuju kod Instituta sertifikovanih računovođa Crne Gore. Lično mislim da je ovakva favorizacija nevladine organizacije Instituta sertifikovanih računovođa Crne Gore, i to na direktnu štetu odnosno diskriminaciju svih ostalih - prije svih Instituta računovođa i revizora Crne Gore, Instituta internih revizora Crne Gore, koji takođe obavljaju djelatnost obrazovanja i stručnog osposobljavanja računovođa po programima koje je akreditovalo Ministarstvo prosvjete Crne Gore, neprihvatljivo. Na osnovu čega (kojih kriterijuma) se sertifikati stečeni kod Instituta sertifikovanih računovođa Crne Gore validni, a sertifikati stečeni kod drugih institucija odnosno organizacija koje se bave obrazovanjem odraslih u CRNOJ GORI, a koje imaju dozvole (rješenja, licence) od Ministarstva prosvjete Crne da mogu da organizuju takve programe obrazovanja, nevalidni, sa aspekta zakona? Ovo je vrlo osjetljivo pitanje koje traži precizan odgovor zakonodavca, jer bi insistiranjem na ovakvoj zakonskoj odredbi bili grubo oštećeni i diskriminisani svi koji su svoj sertifikat, u skladu sa zakonom, stekli kod Instituta računovođa i revizora Crne Gore, Instituta internih revizora Crne Gore ili bilo koje treće organizacije koja se bavi obrazovanjem odraslih u Crnoj Gori, a takvo diskriminatorsko ponašanje je i antiustavno.

Predlažem da se član 17 član 5 Nacrta Zakona dopuni, na sljedeći način: "da lice ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK-fakultet ekonomskih nauka ili visoko obrazovanje drugog usmjerenja u obimu od najmanje 180 kredita CSPK uz uslov da to lice posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva ili sertifikat o nacionalnoj stručnoj kvalifikaciji koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori"

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Iako je važno osigurati konkurenciju i dostupnost tržišta računovodstvenih usluga, ključno je održati visoke profesionalne standarde. Ne postoji favorizacija jedne

organizacije, već se primjenjuje princip da računovodstvena zvanja moraju biti podložna međunarodnim i nacionalnim profesionalnim standardima. Povjeravanje poslova ka jednoj ili više profesionalnih organizacija je poseban postupak koji se sprovodi u skladu sa drugim propisima u Crnoj Gori.

35. **primjedba/predlog/sugestija Uroš Đurašević:** Izmijeniti član 14 i predlog da on glasi „Poslovne knjige vodi i finansijske iskaze pravnog lica sastavlja lice određeno opštim aktom pravnog lica, uz uslov da posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva ili zvanje „Ovlašćeni računovođa“ izdat od strane IRRCG ili ISRCG.“

Ovom dopunom člana 14 bi se uskratila mogućnost da internom odlukom mikro/malog ili srednjeg pravnog lica poslovne knjige i finansijske iskaze kompanije sastavlja lice koje nema dovoljan stepen stručne kvalifikacije i nelogična situacija da osoba može sastavljati finansijske iskaze u kompaniji u kojoj je zapošljena, ali eventualno ne može pružati računovodstvene usluge trećim licima jer se ne može upisati u Registar pružaoca računovodstvenih usluga bez kvalifikacije. Ovom dopunom bi se osobe zapošljene na rukovodećim računovodstvenim poslovima stavile u ravnomjeran položaj u pogledu stručne kvalifikacije.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Iako je važno osigurati konkurenciju i dostupnost tržišta računovodstvenih usluga, ključno je održati visoke profesionalne standarde. Ne postoji favorizacija jedne organizacije, već se primjenjuje princip da računovodstvena zvanja moraju biti podložna međunarodnim i nacionalnim profesionalnim standardima. Povjeravanje poslova ka jednoj ili više profesionalnih organizacija je poseban postupak koji se sprovodi u skladu sa drugim propisima u Crnoj Gori.

36. **primjedba/predlog/sugestija Uroš Đurašević:** Izmijeniti član 17 u dijelu koji se odnosi na uslove potrebne da ispunjava lice registrovano za pružanje računovodstvenih usluga i predlog da on glasi: „Da ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu od 240 kredita CSPK – fakultet ekonomskih nauka ili visoko obrazovanje drugog usmjerenja u obimu od najmanje 180 kredita CSPK uz uslov da to posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva ili zvanje „Ovlašćeni računovođa“ izdat od strane IRRCG ili ISRCG ili licencu ovlašćenog revizora izdatu u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija.
- Ovom dopunom bi se stavili u ravnopravan položaj oba instituta (IRRCG I ISRCG) kao institute koji imaju licencu izdatu od strane nadležnog Ministarstva prosvjete, pogotovo uzimajući u obzir veliki broj članstva svakog instituta pojedinačno. Takođe, spriječila bi se diskriminacija I favorizovanje samo jednog instituta.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Iako je važno osigurati konkurenciju i dostupnost tržišta računovodstvenih usluga, ključno je održati visoke profesionalne standarde. Ne postoji favorizacija jedne organizacije, već se primjenjuje princip da računovodstvena zvanja moraju biti podložna

međunarodnim i nacionalnim profesionalnim standardima. Povjeravanje poslova ka jednoj ili više profesionalnih organizacija je poseban postupak koji se sprovodi u skladu sa drugim propisima u Crnoj Gori.

37. primjedba/predlog/sugestija Uroš Đurašević: Izmijeniti član 17 u dijelu koji se odnosi na godine radnog iskustva potrebnih na poslovima računovodstva. Predlog da član glasi: „Radno iskustvo od najmanje 3 (tri) godine u kontinuitetu na poslovima računovodstva i sastavljanja finansijskih iskaza stečeno u 6 godina koje prethode podnošenju zahtjeva iz stava 13 ovog člana ili radno iskustvo u trajanju od najmanje tri godine na poslovima revizije.“

Smanjenjem potrebnog radnog iskustva sa pet na tri godine posao računovođa se stavlja u ravnopravan položaj sa ostalim profesijama I profesijama od javnog značaja za koje je potrebno manji broj godina radnog iskustva I daje podsticaj mladim kolegama da samostalno pružaju računovodstvene usluge trećim licima.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Smanjenje potrebnog radnog iskustva sa pet na tri godine može ugroziti profesionalne standarde, dovesti do veće nesigurnosti u poslovanju privrednih subjekata i smanjiti kvalitet računovodstvenih usluga. Iako je podsticanje mladih računovođa važno, kvalitet i stručnost u profesiji moraju ostati prioritet.

38. primjedba/predlog/sugestija Uroš Đurašević: Izmijeniti član 73 u dijelu koji se odnosi na rok za ispunjavanje uslova iz člana 17. Rok za ispunjavanje uslova iz člana 17 produžiti na 36 mjeseci.

Dati dovoljan prelazni period kako bi sve zainteresovane strane imale vremena da ispune uslove za upis u Registar.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata.

Obrazloženje: Dio člana 73 Nacrta zakona je izmijenjen na način da sada glasi: “Licima iz stava 1 ovog člana za čije poslovanje je neophodan uslov sticanje odgovarajućeg profesionalnog zvanja, rok za ispunjavanje tog uslova je 36 mjeseci od dana stupanja na snagu ovog zakona, pod uslovom da su podnijeli zahtjev iz stava 1 ovog člana.”

39. primjedba/predlog/sugestija Rade Kljajić: u dijelu Zakona Dozvola za pružanje računovodstvenih usluga članu 17 nacrta Zakona o računovodstvu : cijenim da treba uzeti u obzir lica koja su shodno Zakonu o računovodstvu /Službeni list SRJ 46/76 i 60/96 / članu 72 stekli pravo na odgovarajući sertifikat koje je shodno tome zakonu izdavao Savez računovođa i revizora Jugoslavije.

Vjerujem da je to mali broj lica u Crnoj Gori koji posjeduju taj sertifikat ali cijenim da ako im se ne bi dozvolilo da mogu pružati računovodstvene usluge bili diskriminisani ovim Zakonom. Cijenim da isti tretman treba da imaju državljani Crne Gore koji su slična zvanja stekli u drugim bivšim republikama bivše SR Jugoslavije.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Računovodstvena profesija je prošla kroz velike reforme, posebno nakon uvođenja Međunarodnih računovodstvenih standarda (MRS) i Međunarodnih standarda finansijskog izvještavanja (MSFI) i usklađivanja sa propisima. Lica sa sertifikatima iz npr. 1976. godine, koja nisu bila obavezna da prolaze kroz programe kontinuirane edukacije, mogu imati nedostatke u znanju koje su ključne za pružanje računovodstvenih usluga prema važećim propisima.

40. primjedba/predlog/sugestija Rade Kljajić: Pravno lice i preduzetnik koji vrši obradu podataka na računaru dužan je da koristi računovodstveni softverski omogućava funkcionisanja sistema internih računovodstvenih kontrola i onemogućavaju brisanje proknjiženih poslovnih promjena.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: U praksi, moguće su situacije kada je potrebno korigovati proknjižene poslovne promjene (npr. greške u unosu, ispravke u skladu sa zakonodavnim promjenama ili MRS). Iako je važno sprječavanje manipulacija u finansijskom izvještavanju, potpuna zabrana izmjena može biti pretjerana i otežati zakonite korekcije.

41. primjedba/predlog/sugestija IRRCG:

Pravno lice, odnosno preduzetnik, može se baviti pružanjem računovodstvenih usluga na teritoriji Crne Gore samo ukoliko posjeduje dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga izdatu u skladu sa ovim zakonom.

Dozvolu iz stava 1 ovog člana rjesenjem izdaje Ministarstvo, pravnom licu ili preduzetniku pod uslovom da: ...

Potpuno je neprimjereno i po našem mišljenju nezakonito da računovodstvene agencije koje rade duži niz godina, i koje su svojim radom pokazale da imaju kvalitet, da im oduzimete mogućnost daljeg rada kroz uvođenje ponovnog ispunjavanja uslova koji su Nacrtom predviđeni. Ove računovodstvene agencije koje su do sada obavljale poslove računovodstva u skladu sa pozitivnim propisima CG su stekle pravo na rad koji im se ne može na ovaj način uskratiti. Obrazloženje za ovaj predlog leži u činjenici da je na tržištu pružalaca usluga prisutan jedan veliki broj računovodstvenih agencija koji svoj rad vrše profesionalno i kvalitetno. Nesporno je da na tržištu postoji i manji broj računovodstvenih agencija koji svoj rad ne vrše na zadovoljavajućem nivou. Ali propisivanje identičnih uslova za sve postojeće računovodstvene agencije, kao i izjednačavanje sa novim agencijama koje se budu registrovale, je po našem mišljenju potpuno neprihvatljivo. Smatramo da je elementarni minimum koji možete tražiti od aktivnih računovodstvenih agencija koje već obavljaju svoj rad, da propišete uslov u vidu potvrde da u preteklu periodu (mi predlažemo 3 godine) nije krivično kažnjavana (kao pravno i kao odgovorno lice) za krivična djela koja ga čine nedostojnim za obavljanje poslova računovodstva.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Računovodstvene agencije, kao i svi drugi privredni subjekti, moraju se usklađivati sa važećim zakonima i propisima. Uvođenje novih uslova ne znači oduzimanje ili

ograničavanje prava na rad, već osiguravanje da svi učesnici na tržištu ispunjavaju savremene standarde. Ako bi se uslov za nastavak rada sveo samo na potvrdu o nekažnjavanju u prethodne tri godine, to ne bi garantovalo ni stručnost ni ispunjavanje novih profesionalnih standarda. Takođe, napominjemo da smo dodali stav u članu koji se odnosi na rok za upis u Registar kojim je propisano sledeće: "Licima iz stava 1 ovog člana za čije poslovanje je neophodan uslov sticanje odgovarajućeg profesionalnog zvanja, rok za ispunjavanje tog uslova je **36 meseci** od dana stupanja na snagu ovog zakona, pod uslovom da su podnijeli zahtjev iz stava 1 ovog člana."

42.primjedba/predlog/sugestija IRRCG:

Član 17 stav 5: Uslovi koje treba da ispunjava lice(a) iz stava 2 tacka 3 su sljedeći:

-ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK- fakultet ekonomskih nauka ili visoko obrazovanje drugog usmjerenja u obimu od najmanje 180 kredita CSPK **uz uslov da to lice posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva** koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori članice Međunarodne federacije računovođa u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1 ili licencu ovlašćenog revizora izdatu u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija;

Propisivanje kao neophodnog uslova "da to lice posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori članice Međunarodne federacije računovođa u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1", dovodi do potpunog urušavanja sistema obrazovanja odraslih u Crnoj Gori. Radi pojašnjenja ukazujemo da je "profesionalno zvanje", zvanje koje se ostvaruje kroz ispunjavanje statutarne uslova u organizaciji kojoj se pripada. Sertifikat ostvarenog profesionalnog zvanja nije javno važeći dokument kada je u pitanju obrazovanje odraslih, pa čak ni kada su u pitanju poslovi računovodstva. Vjerovatno ste upoznati sa odredbama Uredbe o povjeravanju poslova računovodstva NVO Institutu sertifikovanih računovođa kojom je toj organizaciji između ostalog dato "isključivo pravo samo za profesionalno zvanje sertifikovani računovođa". Skrećemo pažnju da se po našem mišljenju, ni taj sertifikat ne može nazvati "javno važećim dokumentom jer ne ispunjava zakonom propisane uslove koji se odnose na obrazovanje odraslih, a kamoli da govorimo o dva druga profesionalna zvanja "knjigovođa i ovlašćeni računovođa" koji su propisani CORS-om. CORS je nacionalni standard obrazovanja za oblast računovodstva, i on je objavljen u Službeni list kao javno važeći propis. Na osnovu tog propisa je Institut računovođa i revizora CG, zatražio razradu zanimanja Ovlašćeni računovođa. Na osnovu člana 31 stav 2 Zakona o stručnom obrazovanju („Službeni list RCG", br. 64/02 i 49/07 i „Službeni list CG", br.45/10 i 39/13), na prijedlog Savjeta za kvalifikacije, Ministarstvo rada i socijalnog

staranja donijelo je Rješenje o standardu zanimanja ovlašćeni/a računovođa broj: 100-169/15-2 od 16.12.2015. godine koje je objavljeno u Službenom listu. Na osnovu tog Rješenja je Nacionalni savjet za obrazovanje kao organ Ministarstva prosvjete usvojio program edukacije za standard zanimanja Ovlašćeni računovođa, koji je potpuno identičan program CORS-a jer je to nacionalni program), a Ministarstvo prosvjete je u skladu sa Odredbama Zakona o obrazovanju izdalo licencu Institutu računovođa i revizora CG (i jos koliko je nama poznato barem tri licence drugim organizatorima obrazovanja). Na osnovu Zakona o obrazovanju odraslih i Zakona o nacionalnim stručnim kvalifikacijama Institut računovođa i revizora CG izdaje sertifikat Ovlašćeni računovođa kao nacionalnu strućnu kvalifikaciju, kao javno važeći dokument koji sa sobom nosi i propisani iznos CSPK-a. Ono sto je značajno jeste da je Institut računovođa i revizora CG svojim kvalitetom obrazovanja doveo do toga da jedna značajan broj računovodstvenih agencija posjeduje sertifikat nacionalne stručne kvalifikacije Ovlašćeni računovođa. Uvođenjem samo "profesionalnog zvanja" koji je interni dokument Nevladine organizacije, odnosno uslova za dozvolu i registar računovodstvenih pružalaca usluga, je po nama urušavanje zakonom uredenog Sistema obrazovanja u Crnoj Gori. U tom pravcu Vas pozivamo da kao neophodan uslov pored "profesionalnog zvanja" (ako smatrate da je neophodno) uvedete potpuno ravnopravno i sertifikate o nacionalnim stručnim kvalifikacijama kao javno važećem dokumentu koji izdaje licencirani organizator obrazovanja, a koji se izdaju po programu koji je u potpunosti zasnovan na CORS-u kao nacionalnom standardu.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Iako je važno osigurati konkurenciju i dostupnost tržišta računovodstvenih usluga, ključno je održati visoke profesionalne standarde. Ne postoji favorizacija jedne organizacije, već se primjenjuje princip da računovodstvena zvanja moraju biti podložna međunarodnim i nacionalnim profesionalnim standardima. Povjeravanje poslova ka jednoj ili više profesionalnih organizacija je poseban postupak koji se sprovodi u skladu sa drugim propisima u Crnoj Gori.

43. primjedba/predlog/sugestija IRRCG: Dozvola za pružanje računovodstvenih usluga - član 17 Pravno lice, odnosno preduzetnik, može se baviti pružanjem računovodstvenih usluga na teritoriji Crne Gore samo ukoliko posjeduje dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga izdatu u skladu sa ovim zakonom.

Podrazavamo namjeru da bi za djelatnost računovodstvenih agencija bio poželjan Registar pružaoca računovodstvenih usluga. Obrazloženje ovog predloga lezi u cinjenici da bi se na ovaj nacin suzbila nelojalna konkurencija u vidu pojedinaca koji tu djelatnost obavljaju po osnovu ugovora o djelu. Takode, ovaj Registar bi osim javne informacije ko je registrovani pružalac računovodstvenih usluga trebao da dovede i do podizanja kvaliteta računovodstvenih usluga.

Međutim, protivimo se namjeri da Ministarstvo finansija bude organ koji će provjeravati uslove i izdavati dozvole za rad, odnosno upis u taj Registar. Mislimo da je to neprimjereno i vjerujemo da to nije praksa ni u jednoj državi, ako se ova

djelatnost uopšte može regulisati s obzirom na odredbe EU Direktive o slobodi pružanja usluga.

Predlažemo da se u Zakonu o računovodstvu uvede poglavlje kojime će biti uređeno pitanje Komore računovodstvenih agencija kao asocijacije privrednih subjekata, koja bi imala obavezu da uspostavi principe i načela profesionalnosti rada privrednih subjekata koji se bave ovom djelatnošću, i da ta Komora ocjenjuje ispunjenost uslova, daje saglasnost i podnosi zahtjeve za brisanje iz Registra pružaoca računovodstvenih usluga.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Mnoge zemlje imaju slične registre pod nadzorom državnih organa, kako bi se osigurala profesionalizacija i odgovornost računovođa prema javnim interesima.

Regulaciju računovodstvene profesije mora sprovoditi nadležni organ, kako bi se osigurala nepristrasnost i jednak tretman svih pružalaca računovodstvenih usluga. Uvođenje Komore računovodstvenih agencija sa regulatornim ovlašćenjima moglo bi dovesti do sukoba interesa i potencijalnog monopola, gdje bi određene organizacije imale ekskluzivnu kontrolu nad tržištem računovodstvenih usluga. Ministarstvo finansija već ima institucionalne kapacitete i pravni okvir za sprovođenje provjera i izdavanje dozvola, dok bi stvaranje nove institucije nepotrebno povećalo birokratiju i troškove.

Povjeravanje poslova ka jednoj ili više profesionalnih računovodstvenih organizacija je poseban postupak koji se sprovodi u skladu sa drugim propisima u Crnoj Gori. U okviru tog postupka mogu biti predviđene i oblasti saradnje vezane za razmjenu informacija između Ministarstva finansija i jedne ili više profesionalnih računovodstvenih organizacija kojima se povjeravaju poslovi.

44. primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore:

Član 3.

Prijedlog: Dodaje se novi stav koji definiše "Kodeks etike za profesionalne računovode" kao kodeks zasnovan na IFAC-ovom međunarodnom standardu, koji propisuje opšteprihvaćene principe ponašanja profesionalnih računovoda.

Primjena etičkih standarda profesionalnih računovoda bila je ranije propisana zakonom, ali je u aktuelnom nacrtu izostavljena. Održavanje integriteta i profesionalizma u računovodstvenoj profesiji ključno je za transparentnost i zakonitost poslovanja.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Zakonom je propisano da je lice odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i **poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i etičkih principa i načela.**

45. primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore:

Član 8 - Poslovna godina zavisnih pravnih lica:

Predlog: Zavisna pravna lica čiji osnivači imaju poslovnu godinu različitu od kalendarske mogu prilagoditi svoje finansijske izvještaje poslovnoj godini matice.

Ova izmjena bi uskladila računovodstvene prakse zavisnih preduzeća sa međunarodnim standardima i olakšala konsolidaciju finansijskih izvještaja u grupama preduzeća.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: U Crnoj Gori poreska godina odgovara kalendarskoj godini, a finansijski izvještaji se sastavljaju na toj osnovi. Ako bi se omogućilo zavisnim pravnim licima da prilagode svoju poslovnu godinu matičnom pravnom licu, to bi dovelo do pravne nesigurnosti i potencijalnih poteškoća u poreskim prijavama uz povećani rizik od poreskih manipulacija i netransparentnosti. Takođe, državni organi i Poreska uprava oslanjaju se na finansijske izvještaje koji se završavaju 31. decembra, pa bi različite poslovne godine unutar iste jurisdikcije otežale prikupljanje podataka, nadzor i poreske kontrole. Ako bi zavisna pravna lica imala drugačije poslovne godine, bilo bi teže analizirati i uporediti podatke između domaćih kompanija i donositi informisane odluke na osnovu finansijskih izvještaja. Takođe, korisnici finansijskih izvještaja koji podatke koriste za statističke i druge svrhe bi imali poteškoće prilikom obrade takvih podataka. Napominjemo i da MRS/MSFI omogućavaju tehničke metode konsolidacije bez potrebe za promjenom poslovne godine. Uvođenje mogućnosti različitih poslovnih godina zahtijevalo bi izmjene računovodstvenih softvera, prilagođavanje regulatornih prijava i dodatnu obuku za zaposlene. Time bi se povećali administrativni troškovi za pravna lica, ali i za državne institucije koje bi morale da se prilagođavaju novom režimu izvještavanja.

46. primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore:

Član 14 stav 3 mijenja se i glasi:

"Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza iz stava 1 ovog člana, može da vrši lice koje je u radnom odnosu kod pravnog lica, a koje nije kažnjavano za krivična djela koja ga čine nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva uz obavezu kontinuirane profesionalne edukacije i poštovanje Etičkog kodeksa za profesionalne računovode."

Osigurava se profesionalna odgovornost i smanjuje rizik od malverzacija u finansijskom izvještavanju. **Obavezna edukacija** doprinosi kvalitetu finansijskih izvještaja i uskladenosti sa regulativama.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Članom Nacrta zakona koji propisuje odredbe koje se odnose na lica ovlašćena za vođenje poslovnih knjiga je definisano sljedeće: "Potrebna školska sprema, radno iskustvo i osposobljenost lica za samostalno vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izvještaja treba da odgovara zahtjevima obima i složenosti poslova u računovodstvu pravnog lica, složenosti organizacije računovodstva poslovnog subjekta i složenosti obrazloženja

računovodstvene politike u finansijskim izvještajima koji se objelodanjuju.” Dakle, pravna lica koja imaju uspostavljene organizacione jedinice za obavljanje računovodstvenih poslova, odnosno imaju u radnom odnosu lica koja su zadužena za obavljanje računovodstvenih poslova, su odgovorna za utvrđivanje uslova koje treba da ispunjava to lice i ti privredni subjekti su odgovorni za određivanje lica za vođenje poslovnih knjiga koje posjeduje odgovarajuće radno iskustvo i adekvatno su osposobljeni za obavljanje tih poslova. S tim u vezi, odgovornost je prethodno pomenutih pravnih lica i pitanje profesionalne edukacije lica koja su odredili za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza.

Zakonom je propisano da je lice odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i **poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i etičkih principa i načela.**

S druge strane, intencija Ministarstva finansija jeste da reguliše rad pružalaca računovodstvenih usluga tako da Nacrt zakona propisuje odredbe u tom pravcu a koje, između ostalog, predviđaju kontinuirano profesionalno usavršavanje lica koje je pružalac računovodstvenih usluga odredio kao lice odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza klijenata. U skladu sa članom 17 Nacrta zakona propisano je sljedeće: “Radi održavanja teorijskog znanja i stručnih vještina, lice iz stava 2 tačka 3 i stava 4 ovog člana je dužno da se kontinuirano profesionalno usavršava u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1.

Pravno lice, odnosno preduzetnik, kome je izdata dozvola za pružanje računovodstvenih usluga je dužno jednom godišnje do 15. februara tekuće za prethodnu godinu da izvještava Ministarstvo o kontinuiranom profesionalnom usavršavanju iz stava 6 ovog člana.”

47. primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore:

Član 17 stav 4: se mijenja i glasi:

“Uslovi koje treba da ispunjava lice(a) iz stava 2 tačka 3 su sljedeći:

- ima završen najmanje nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 180 kredita CSPK;
- da lice posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori članice Međunarodne federacije računovoda u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1
- radno iskustvo od najmanje tri godina na poslovima računovodstva i sastavljanja finansijskih iskaza stečeno u 10 godina koje prethode podnošenju zahtjeva iz stava 13 ovog člana ili radno iskustvom trajanju od najmanje tri godine na poslovima revizije koji se dokazuju ugovorom o radu;
- dokaz o kontinuiranoj edukaciji u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1;
- dokaz da lice nije osuđivano pravnom presudom za krivično djelo koja ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva;
- dokaz o crnogorskom državljanstvu ili stalnom boravku u Crnoj Gori.”

Ovim izmjenama osigurava se da finansijske izvještaje sastavljaju stručno osposobljena lica, u skladu sa standardima IFAC-a i međunarodnom praksom.

Zakon o visokom obrazovanju ("Sl. list CG", br. 044/14, ..., 088/24) u dijelu Vrsta studijskih programa (član 81) i Evropskog Sistema prenosa kredita (čl. 82) u kojem u skladu sa čl. 83.

Zakona se ne prepoznaje diploma od 240 ECTS. te treba uskladiti ovo zakonsko rešenje sa važećim Zakonom o viskom obrazovanju.

Suvišno je da se navodi da se prihvata i zvanje ovlašćeni revizor kao uslov za otvaranje računovodstvene agencije, zato što je svako lice sa zvanjem ovlašćeni revizor ujedno i profesionalni računovođa u zvanju "sertifikovani računovođa" te je dovoljno navesti da posjeduje profesionalno računovodstveno zvanje. Dodatno uskladiti regulatorne zahteve na nacionalnom nivou kako uporedna norama u Zakonu o računovodstvu u javnom sektoru objavljenom u "Službenom listu CG", br. 66/2019, 145/2021 i 123/2023 u članu 38 i 39 propisuje nivoe računovodstvenih zvanja za javni sektor kao i uslove za iste za pozicije rukovodilac jedinice za računovodstvo, viši računovođa, stariji računovođa i mladi računovođa je neophodno posjedovanje računovodstvenog sertifikata za javni sektor.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Smanjenje obrazovnih kriterijuma može ugroziti kvalitet računovodstvenih usluga. U dijelu koji se odnosi na zvanje ovlašćeni revizor moraju se uzeti u obzir izmjene koje se odnose na usklađivanje legislative iz oblasti revizije sa legislativom EU a posebno u dijelu priznavanja/registrovanja revizora iz zemalja članica EU.

Odredbe Nacrta zakona koje se odnose na uslove glase:

"Uslovi koje treba da ispunjava lice iz stava 2 tačka 3 ovog člana su:

- da ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK – oblast društvene nauke, podoblast ekonomija ili visoko obrazovanje u obimu od najmanje 180 kredita CSPK i da posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori, članici Međunarodne federacije računovođa u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1 ili licencu ovlašćenog revizora izdatu u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija;
- radno iskustvo od najmanje pet godina na poslovima računovodstva i sastavljanja finansijskih iskaza stečeno u deset godina koje prethode podnošenju zahtjeva iz stava 5 ovog člana ili radno iskustvo u trajanju od najmanje tri godine na poslovima revizije;
- dokaz da lice nije osuđivano pravnosnažnom presudom za krivično djelo koja ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva;
- dokaz o crnogorskom državljanstvu ili stalnom boravku u Crnoj Gori."

48. primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore:

Član 17 stav 10 dopunjava se:

„Izuzetno od stava 5 tačka 1 ovog člana, poslovne knjige srednjih i velikih pravnih lica može voditi lice koje ima zvanje sertifikovanog računovođe u skladu sa članom 20 i 21 ovog Zakona.“

Izmena ovog člana doprinosi povećanju kvaliteta finansijskog izveštavanja i smanjuje rizike povezane sa neadekvatnim vodenjem poslovnih knjiga kod računovodstvenih agencija.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Uvođenje uslova da poslovne knjige srednjih pravnih lica može voditi isključivo sertifikovani računovođa može značajno povećati troškove poslovanja i može dovesti do smanjenja konkurencije.

49. **primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore:** Član 24, uskladiti nazive finansijskih izvještaja sa MRS 1. Na primjer »bilans uspjeha« mijenjaju se u »iskaz o dobitku i ostalom sveobuhvatnom rezultatu«.

Ova izmjena osigurava usklađenost sa MRS 1, koji propisuje opcije izvještavanja u zavisnosti od prirode rashoda I obezbjeđuje veću fleksibilnost privrednim subjektima.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Termini koji se koriste su široko prihvaćeni i razumljivi među računovođama, pravnim licima i poreskim organima u Crnoj Gori.

50. **primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore:** Izmjena člana 32 – Definicija »organizovanog tržišta«. Precizirati šta se podrazumijeva pod »organizovanim tržištem« u kontekstu obaveznog izvještavanja.

Jasna definicija sprječava pravnu nesigirnost i omogućava privrednim subjektima da pravilno primjenjuju odredbe zakona.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Terminologija je usklađena sa legislativom koja se odnosi na trgovinu hartijama od vrijednosti i drugim finansijskim instrumenatima

51. **primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore: Član 32, stav 2 –** Neophodna dopuna stava 2 sa jasnom definicijom koncepta dvostruke materijalnosti.

Predlažemo da se jasno definišu pojmovi "materijalnost uticaja" i "finansijska materijalnost", kao i međuzavisnost između ove dvije dimenzije ("dvostruka materijalnost"). Bilo bi korisno dodatno pojasniti da postoji značajna razlika u obimu finansijske materijalnosti u finansijskim izvještajima i u izvještavanju o održivosti uprkos tome što je definicija ista.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Kako je i navedeno u primjeni će biti Evropski standardi izvještavanja o održivosti koji uređuju ovu oblast.

52. **primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore:** Dopuna člana 42 sa Kodeksom etike za profesionalne računovođe. Dodati obavezu da se finansijski iskazi sastavljaju uz poštovanje Kodeksa etike za profesionalne računovođe. Povećava se odgovornost lica koja sastavljaju finansijske iskaze i smanjuje rizik od manipulacija finansijskim podacima.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Zakonom je propisano da je lice odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i **poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i etičkih principa i načela.**

53. primjedba/predlog/sugestija Udruženje pravnika Crne Gore: Član 52 „Licenciranje procjenjivača”–Uvesti obaveznu kontinuiranu profesionalnu edukaciju za ova lica.

Osigurava da znanja i vještine procjenjivača budu u skladu sa najnovijim zakonodavnim, tehničkim i tržišnim promjenama. Primjer: Izmjene poreskih propisa mogu uticati na način procjene tržišne vrijednosti nekretnina ili privrednih društava, što zahtjeva dodatnu obuku procjenjivača.

Kvalitet procjena direktno utiče na odlučivanje investitora, banaka, sudova i drugih institucija. Kontinuirana edukacija omogućava procjeniteljima da prate najbolje prakse i međunarodne računovodstvene i standard procjene. Primjer: Metodologije procjene vrijednosti firme u slučaju spajanja I akvizicija (M&A) stalno se razvijaju, pa procjenjivači moraju biti upoznati s novim pristupima kao što su DCF (Diskontovani tok novca) i tržišni multiple metodi.

Digitalne platforme i automatizovani alati za procjenu postaju sve zastupljeniji. Procjenitelji moraju znati kako se koristi GIS softver, big data analitiku, blockchain tehnologiju i druge inovacije u procijenjivanju vrijednosti. Primjer: U procjeni nekretnina danas se koriste automatizovani modeli vrednovanja (AVM – Automated CValuation Models), a procjenitelji moraju znati kako tumačiti i verifikovati njihove rezultate.

Procjene imovine i kapitala imaju velik uticaj na sudske postupke, kreditne odluke i poreske obaveze, pa se od procjenitelja očekuje visok stepen etičnosti i profesionalne odgovornosti. Kontinuirana edukacija uključuje obuku o etici i sprječavanju sukoba interesa, što dobrinosi očuvanju pouzdanosti profesije. Primjer: Procjenitelji koji rade u sektoru nekretnina moraju izbjegavati pritiske investitora ili banaka koji mogu pokušati da utiču na procjenu vrijednosti nekretnine.

Prilagođavanje promjenama na tržištu: Tržišni trendovi se stalno mijenjaju – ekonomski ciklusi, inflacija, kamatne stope, trendovi u sektoru nekretnina I kapitala. Redovno usavršavanje omogućava procjeniteljima da bolje predviđaju uticaj makroekonomskih i tržišnih faktora na vrednovanje imovine. Primjer: Porast kamatnih stopa može značajno uticati na procjenu investicionih nekretnina, što procjenitelji moraju uzeti u obzir u svojim analizama.

Poeni kontinuirane edukacije omogućavaju procjeniteljima da steknu licence i sertifikate priznate u drugim državama i da budu konkurentni na međunarodnom tržištu.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Ova oblast će biti uređena podzakonskim aktima u skladu sa Zakonom.

54. primjedba/predlog/sugestija Računovodstveno revizorski odbor UPCG: Član 12 stav 6 – razmisliti o brisanju ove odredbe.

Odredbu smatramo suvišnom, budući da se podrazumijeva da krajnje stanje prethodne godine treba da odgovara početnom stanju tekuće godine.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Izmijenjeno u ovom dijelu.

55. **primjedba/predlog/sugestija Računovodstveno revizorski odbor UPCG:** Član 13 stav 4 – predlažemo da se menja u smislu da bi isti mogao da glasi: Pravno lice dužno je da svoju knjigovodstvenu dokumentaciju čuva u prostorijama društva ili kod ovlašćenih arhivara

Smatramo da računovodstvene agencije nisu registrovane za arhiviranje i čuvanje dokumentacije klijenata već da svako pravno lice, preduzetnik je dužno da obezbijedi adekvatan prostor za čuvanje svoje dokumentacije ili da ukoliko se na tržištu pojave firme za arhiviranje da to povjere njim. Da bi se dokumentacija očuvala, prostorije moraju da ispunjavaju određene uslove da ne bi došlo do oštećenja dokumenata.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Kao što je već navedeno: “Pravno lice dužno je da knjigovodstvene isprave i poslovne knjige čuva na teritoriji Crne Gore u poslovnim prostorijama tog pravnog lica, odnosno preduzetnika, **odnosno kod pravnih lica ili preduzetnika kojima je povjereno vođenje ili čuvanje poslovnih knjiga.**”

56. **primjedba/predlog/sugestija Računovodstveno revizorski odbor UPCG:** Predlažemo da se stav 4 u članu 15 briše.

Pravno lice odnosno preduzetnik koji ima registrovanu pretežnu djelatnost je nosilac dozvole za rad koja je upisana u registar, a odgovorno lice u pravnom licu je odgovorno za vođenje poslovnih knjiga. Navedena odredba bi, zbog promjena radne snage u agencijama, prouzrokovala obimnu dokumentaciju kako za agencije, tako i za Registar i nemoguće je istu sprovesti u praksi.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Potrebno je evidentirati samo lice koje je određeno kao odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza za klijente. Računovodstvene agencije zapošljavaju određeni broj lica koja obavljaju pomoćne poslove i promjena te radne snage u računovodstvenim agencijama se ne evidentira u Registru.

57. **primjedba/predlog/sugestija Računovodstveno revizorski odbor UPCG:**

Član 17 stav 2 u tački 2 predlažemo da se riječi : „osnivač i član organa upravljanja pravnog lica“ zamijene sa „odgovorno lice u pravnom licu“.

Brisati tačku 3 u stavu 2.

Stav 6, 7 i 8 – preispitati dio koji se tiče kontinuirane edukacije u smislu brisanja.

Stav 12 brisati.

U stavu 14 brisati naknadu za izdavanje dozvole.

Član 14 – dodati stav:

Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza iz stava 1 ovog člana, može da vrši lice koje je u radnom odnosu kod pravnog lica a koje nije kažnjavano za krivična djela koja ga čine nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva. Minimalni uslovi koje zaposleni treba da ispunjava su SSS ekonomskog usmjerenja.

Predložili smo brisanje tačke 3 u stavu 2, budući da lice koje je ovlašćeno i odgovorno lice u računovodstvenim agencijama takođe snosi odgovornost za sastavljanje finansijskih iskaza. U predmetnom članu, pored sticanja profesionalnog znanja, potrebno je prepoznati i sticanje stručnih kvalifikacija.

Što se tiče stava 12- napominjemo da će biti teško primenjiv u praksi. Treba poći od činjenice da kod osobe koja „napusta“ radno mjesto, teško možete insistirati da potpiše zapisnik o primopredaji knjigovodstvene dokumentacije, a novozaposleni će se naravno upoznati sa kompletnom dokumentacijom. S druge strane, odgovornost „pada“ na odgovorno lice u privrednom društvu. Takođe, u delu sugestija za stav 14 kada su u pitanju troškovi poslovanja, treba imati u vidu da računovođe nemaju status notara i advokata koji naplaćuju svoje usluge po utvrđenom tarifniku.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Stav 12 koji se odnosi na primopredaju knjigovodstvene dokumentacije se briše. Ostatak predloga se ne prihvata. Odgovornost pružaoca računovodstvenih usluga je jasno propisana normama zakona, kao i odgovornost menadžmenta za istinito i pošteno prikazivanje finansijskih izvještaja.

58. primjedba/predlog/sugestija Računovodstveno revizorski odbor UPGG:

U stavu 4 člana 24 brisati pojednostavljene napomene.

Stav 5 člana 24 preispitati radi njegovog eventualnog brisanja ili drugačijeg uređenja.

„Pojednostavljene napomene“ izbrisati za mikro pravna lica, jer veliki broj tih lica nije ni obveznik PDV ili obavlja djelatnost u malom obimu. Time se stvara samo dodatna obaveza, a ne zadire se u suštinu, jer se predmetno već nalazi u FI. Stav 5 u istom članu neprecizan, budući da nije jasan deo koji se odnosi na neotpisane troškove razvoja iskazanih u aktivu.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Norma usklađena sa relevantnim propisima EU.

59. primjedba/predlog/sugestija Milenko Popović:

Mišljenja sam da u tom zakonu nema mjesta članovima kkoji se odnose na procjenjivače jer pitanje procjenjivača treba definisati posebnim zakonom, obzirom da je pritanje procijenjivača i procjene imovine definisano, doduše nestrećno, u više zakona i drugih potpisa pa bi njihovo unodaenje dovelo do nepotrebnog-nesvrsishodnog unodaenje dodatnih zabuna u sistuaciji kad u Crnoj Gori postoji više (6) udruženja vještaka, koji izdaju licence a ne zna se po kojem propisu, pri čemu treba imati u vidu obavezujuće Međunardodne računovodstvene stndrade i Međunarodne standarde finansijskig izvještavanja.

Nadam se da kod kreiranja zakona o računovodstvu i reviziji treba poštovati računovodstvene standarde i ljude od struke, jer se lošim rješenjima samo širi prostor nezanimljivosti, samozvanim stručnjacima i mešetarima.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Kao što je navedeno, procjena vrijednosti može se vršiti za potrebe računovodstvenih izvještaja i druge potrebe. U narednom periodu će se detaljnije razmotriti potreba izrade posebnog propisa koji će regulisati oblast procjene.

60. primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 1, dodaju se stav 2 i stav 3:

"Računovodstvena profesija ima stratešku ulogu u zaštiti finansijske stabilnosti i transparentnosti poslovanja, te se smatra profesijom od javnog značaja zbog njenog direktnog uticaja na fiskalnu stabilnost, ekonomski razvoj i pravnu sigurnost.

Državni organi, regulatorna tijela i poreske institucije dužni su da pri donošenju odluka koje se odnose na računovodstvenu profesiju konsultuje profesionalna računovodstvena organizacija i stručna tijela."

Predložena dopuna člana 1 zakona doprinosi unapređenju finansijske stabilnosti, pravne sigurnosti i regulatorne usklađenosti. Ovim se dodatno afirmiše računovodstvena profesija kao strateški važna delatnost i osigurava njeno aktivno učešće u kreiranju zakonskih rešenja koja direktno utiču na privredu i društvo u celini.

Računovodstvena profesija ima ključnu ulogu u obezbeđivanju transparentnosti finansijskog izveštavanja, što direktno utiče na poverenje investitora, kreditora i svih učesnika na tržištu. Precizno i pouzdano finansijsko izveštavanje ključno je za fiskalnu stabilnost, jer doprinosi pravilnoj proceni ekonomskih tokova i efikasnoj poreskoj politici.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Računovodstvena profesija je vrlo važna, ali nije neophodno formalno klasifikovati je kao profesiju od javnog značaja. Postojeći zakonski i regulatorni okviri već osiguravaju finansijsku stabilnost i transparentnost poslovanja. Obavezna konsultacija računovodstvenih organizacija može usporiti donošenje fiskalnih i regulatornih odluka.

61. primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 2, dodaju se stavovi 6, 7 i 8:

"Računovodstvena profesija ima status profesije od javnog značaja, s obzirom na njenu ulogu u zaštiti pravne sigurnosti finansijskih transakcija i pouzdanosti finansijskog izveštavanja.

Računovodstvene usluge mogu pružati isključivo lica i pravna lica koja ispunjavaju zakonom propisane kriterijume stručnosti i profesionalne etike."

Predloženi član zakona formalno potvrđuje status računovodstvene profesije kao profesije od javnog značaja i uvodi jasne kriterijume stručnosti i profesionalne etike za pružanje računovodstvenih usluga. Ova izmena ima za cilj jačanje pravne sigurnosti, pouzdanosti finansijskog izveštavanja i zaštitu javnog interesa.

Predloženi član zakona jasno definiše status računovodstvene profesije i uvodi visoke standarde stručnosti i etike u njenom obavljanju. Ova regulativa doprinosi većoj pouzdanosti finansijskih izveštaja i ostalih informacija, zaštiti privrede od računovodstvenih malverzacija i jačanju poverenja u finansijski sistem zemlje.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Profesije od javnog značaja obično obuhvataju one koje direktno utiču na život, zdravlje ili osnovna prava građana. Iako računovodstvo igra ključnu ulogu u finansijskom izveštavanju, njegova uloga nije neposredno povezana sa zaštitom osnovnih ljudskih prava i interesa građana na način na koji su to klasične profesije od javnog značaja. Regulacija računovodstvene struke već postoji kroz zakonodavni okvir, poreske propise i međunarodne standarde, što osigurava njenu kontrolu i profesionalnost bez potrebe za dodatnim statusom. Postojeći zakonski okvir već reguliše uslove za pružanje računovodstvenih usluga.

62.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 3, dodaje se redni broj 14):

„Kodeks etike za profesionalne računovođe je kodeks prihvaćen na osnovu IFAC- ovog Međunarodnog kodeksa etike za profesionalne računovođe (International Code of Ethics for Professional Accountants - ICEPA) kojim se definišu opšteprihvaćeni standardi ponašanja profesionalnih računovođa“.

Etički kodeks i obavezna primjena za profesionalne računovođe je bila prepoznata i u starom zakonskom rešenju, stava smo da etički kodeks za profesionalne računovođe treba da ostane i ovom novom predlogu.

U predlogu zakona koji je bio na raspolaganju članovima radne grupe takođe je prepoznat bio etički kodeks i njegova primjena za sva lica odgovorna za sastavljanje finansijskih iskaza i vođenje poslovne evidencije, ali se u predlogu zakona objavljenom za javnu raspravu etički kodeks u potpunosti izbrisao.

Profesionalni računovođa, nosilac profesionalnog zvanja u skladu sa CORS- om je dužan da se pridržava Kodeksa etike za profesionalne računovođe. Dodatno smatramo da je neophodno definisati kontrolne mehanizme i nadzor za lica koja se bave računovodstvenim poslovima, a nisu profesionalne računovođe, nosioci profesionalnog zvanja. Profesionalna računovodstvena organizacija prati

implementaciju etičkog kodeksa samo za svoje članove, te su ostala lica ostala van ovog obuhvata.

Obaveznost etičkog kodeksa za sve koji sastavljaju finansijske izvještaje nije samo pitanje moralne odgovornosti, već i ključni faktor u očuvanju transparentnosti, povjerenja i zakonitosti poslovanja. Bez jasnih etičkih smjernica, postoji veći rizik od manipulacija, gubitka povjerenja i finansijskih skandala koji mogu nanijeti ozbiljnu štetu preduzećima i ekonomiji u cjelini.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Zakonom je propisano da je lice odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i **poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i etičkih principa i načela.**

63.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 5 dopunjava se stavovima 2, 3 i 4:

"Regulatorni i poreski organi dužni su da osiguraju pravnu sigurnost i transparentnost u postupcima koji uključuju računovodstvenu evidenciju i finansijsko izvještavanje, uz uvažavanje profesionalnih standarda.

U slučaju donošenja novih zakonskih ili podzakonskih propisa koji utiču na vođenje poslovnih knjiga, finansijsko izvještavanje ili obračun poreskih obaveza, računovodstveni subjekti ne mogu snositi pravne ili finansijske posljedice ukoliko nisu imali adekvatan period za pripremu od dana objavljivanja propisa za njegovu primjenu.

Regulatorni i poreski organi dužni su da prije uvođenja novih tehničkih zahtjeva ili izmjena sistema izvještavanja sprovedu konsultacije sa predstavnicima računovodstvene struke, kako bi se osiguralo da predložene promjene budu jasno definisane, tehnički izvodljive i sprovode u propisanom roku. Ukoliko tehničke mogućnosti ili softverska infrastruktura ne omogućavaju pravovremenu implementaciju novih zahtjeva, računovodstveni subjekti ne mogu snositi sankcije zbog nemogućnosti ispunjavanja obaveza koje su objektivno neizvodive u datom vremenskom okviru."

Prepoznavanje računovodstva kao profesije od javnog značaja znači pravno jačanje njene uloge u ekonomskim procesima i regulativnim postupcima. Računovodstvena profesija ne utiče samo na tačnost finansijskog izvještavanja, već i na fiskalnu stabilnost i pravnu sigurnost.

Ovim predlogom zakona osigurava se da računovodstvena struka dobije odgovarajući pravni status i da državni organi, regulatorna tijela i poreske institucije ne mogu donositi odluke koje utiču na računovodstvenu profesiju bez dijaloga sa profesijom.

Obavezno uzimanje u obzir stručnog mišljenja računovodstvene struke u svim nadzorima, kontrolama je ključno za smanjenje pravne nesigurnosti i fiskalnih sporova. Državni organi koji vrše inspekcijske, poreske, regulatorne postupke dobiće mogućnost da razmotre stručno mišljenje računovođa u slučajevima kada se donose odluke o finansijskim izvještajima i poslovnim knjigama.

Ovo osigurava da inspekcijski i nadzorni organi ne donose neadekvatne odluke i da računovođe mogu pružiti stručne relevantne analize koje će biti uvrštene u zvaničnu dokumentaciju postupka i time obezbijediti pravičnije i objektivnije regulatorne postupke. Važno je istaći da računovođe rade prema međunarodnim računovodstvenim standardima, poreskim zakonima Crne Gore i drugim propisima, tako da uzimanje u obzir stručnog mišljenja osigurava da se zakoni primjenjuju konzistentno i bez subjektivnih tumačenja pojedinih inspektora.

Evropska praksa – poređenje sa Njemačkom, Španijom i Francuskom

U razvijenim evropskim državama, poreski i regulatorni organi zakonski su obavezni da uzmu u obzir analize i izvještaje profesionalnih računovođa prije donošenja odluka. Ova praksa značajno smanjuje pravnu nesigurnost, fiskalne nesporazume i sudske sporove čime se pravi zaštita od neadekvatnih odluka. Ovime se omogućava da u slučaju neslaganja sa zapisnikom kontrole, nadležni organi imaju mogućnost da uzmu u obzir stručno mišljenje računovodstvene struke prije donošenja konačne odluke. Ovim se obezbjeđuje transparentniji proces odlučivanja, koji je u skladu sa najboljim međunarodnim praksama, a u suštini se i štiti državni budžet od naknadnih troškova potencijalnih sudskih sporova. Posebno treba voditi računa o zaštiti računovođa od iznenadnih regulatornih i tehničkih promjena i omogućiti minimalni prelazni period za primjenu novih propisa zato je potrebno da računovodstveni subjekti ne mogu snositi pravne ili finansijske posljedice ako nisu imali najmanje dovoljno vremena da implementiraju nove zakonske obaveze. Posebno treba obratiti pažnju na zaštitu od tehnički teško izvodljivih zahtjeva. Ako tehničke mogućnosti ne omogućavaju pravovremenu implementaciju novih propisa, računovođe ne mogu biti sankcionisane zbog nečega što objektivno ne mogu sprovesti u zadatom roku. Mogućnost konsultacija prije donošenja novih tehničkih zahtjeva su takođe veoma važni za adekvatnu implementaciju od strane regulatornih i poreskih organa.

Pravna osnova i međunarodne preporuke

Preporuke OECD-a o pravnoj sigurnosti u poreskim i regulatornim postupcima podržavaju ovakav pristup i predložene odredbe povećavaju pravnu predvidivost i smanjuju broj upravnih i sudskih sporova.

Usklađivanje sa evropskim praksama i osiguravanje stabilnog i transparentnog poreskog i finansijskog sistema kroz konsultacije sa stručnim računovodstvenim tijelima osnažuje privredu i jača pravni okvir Crne Gore.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Računovodstveni subjekti imaju profesionalnu dužnost da prate zakonske izmjene i ne može im se dati pravo na izbjegavanje primjene zakona. Ne postoji univerzalan kriterijum za određivanje „adekvatnog perioda pripreme“, što može dovesti do pravne

nesigurnosti. Poreska i fiskalna disciplina ne smiju zavisiti od tehničke spremnosti pojedinih subjekata. Regulatorni organi već sprovode konsultacije i prelazne rokove, tako da nema potrebe za dodatnim zakonskim obavezama.

64.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 6, stav 2, mijenja se i glasi:

“U zavisnosti od prosječnog broja zaposlenih, ukupnog prihoda na godišnjem nivou i ukupne aktive, pravna lica razvrstavaju se na:

1) mikro pravna lica koja ne prelaze dva od sljedeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih do deset;
- ukupan prihod na godišnjem nivou do 700.000,00 €;
- ukupna aktiva do 350.000,00 €;

2) mala pravna lica koja ne prelaze dva od sljedeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih u poslovnoj godini do 50;
- ukupan prihod na godišnjem nivou do 8.000.000,00 €;
- ukupna aktiva do 4.000.000,00 €;

3) srednja pravna lica, koja nijesu mikro i mala pravna lica, a koja ne prelaze dva od sljedeća tri kriterijuma:

- prosječan broj zaposlenih u poslovnoj godini do 250;
- ukupan prihod na godišnjem nivou do 40.000.000,00 €;
- ukupna aktiva do 20.000.000,00 €;

4) velika pravna lica koja prelaze dva od tri kriterijuma iz tačke 3 ovog stava.”

Pragovi za razvrstavanje pravnih lica povećavaju se kako bi se uskladili sa EU direktivama. Trenutno veliki broj pravnih lica je na granici da zadovoljava kriterijum da bude klasifikovano kao srednje pravno lice i ne bude obveznik revizije. To su za crnogorske prilike jako velika preduzeća i njihov broj nije značajno veliki. Benefit za crnogorsku privredu ne može biti ako ta društva ne budu obveznici revizije nego samo nedostatak, jer činjenica da su predmet kontrole utiče u značajnoj mjeri na pravilnosti (ili nepravilnosti) u njihovom poslovanju. Dovoljno je pogledati pragove za reviziju u zemljama EU i zaključiti da velika većina zemalja ima čak i značajno niže pragove od pragova koji su na snazi u CG (na primjer nama bliska Italija), a te zemlje su po snazi privrede i veličini preduzeća neuporedivo veće od CG. Bojazan da u Crnoj Gori nema dovoljno revizora i revizorskih kuća je u potpunosti neopravdana i strah da kvalitet revizije neće biti dobar ukoliko se pragovi spuste. Činjenica je da revizija utiče pozitivno na ispravnost i tačnost finansijskih iskaza društva koja su predmet revizije (i benefit je za cijelu privredu da bude sto više kontrole), dok je smanjenje broja obveznika revizije signal da i ono malo zainteresovanih lica koja planiraju da budućnost grade u struci revizije odustane od tog nauma usljed malog i nerazvijenog tržišta revizorskih usluga.

U nastavku pragovi izuzeća od revizije kod 27 članica EU¹

¹ <https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/2022/12/Audit-exemption-thresholds-in-Europe.pdf>

Zemlja	Ukupna aktiva (EUR)	Ukupan prihod	Broj zaposlenih
Austrija	5.000.000	10.000.000	50
Belgija	4.500.000	9.000.000	50
Bugarska	1.000.000	2.000.000	50
Hrvatska	2.000.000	4.000.000	25
Kipar	0	0	0
Češka	1.500.000	3.000.000	50
Danska a	537.000	1.075.000	12
Danska b	6.000.000	12.000.000	50
Estonija a	800.000	1.600.000	24
Estonija b	2.000.000	4.000.000	50
Finska	100.000	200.000	3
Francuska	4.000.000	8.000.000	50
Njemačka	6.000.000	12.000.000	50
Grčka	4.000.000	8.000.000	50
Mađarska	Nije primjenljivo	833.333	50
Island	1.400.000	2.800.000	50
Irska	6.000.000	12.000.000	50
Italija	4.000.000	4.000.000	20
Latvija	800.000	1.600.000	50
Litvanija	1.800.000	3.500.000	50
Luksemburg	4.400.000	8.800.000	50

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Norma se odnosi na usklađivanje sa relevantnim direktivama EU.

65.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 8, dopunjava se stavom 9:

„Zavisna pravna lica sa sjedištem u Crnoj Gori, a čija matična pravna lica sa sjedištem u inostranstvu imaju poslovnu godinu koja je različita od kalendarske, mogu da da sastavljaju godišnji finansijski izvještaj sa poslovnom godinom koja je različita od kalendarske godine, a u skladu sa poslovnom godinom matičnog pravnog lica“.

Uvođenje poslovne godine različite od kalendarske godine. Za zavisna pravna lica sa sjedištem u Crnoj Gori, čija matična pravna lica sa sjedištem u inostranstvu imaju poslovnu godinu koja je različita od kalendarske, trebalo bi dati mogućnost da sastavljaju godišnji finansijski izvještaj sa poslovnom godinom koja je različita od kalendarske godine.

Ovaj predlog zakona omogućava zavisnim pravnim licima sa sedištem u Crnoj Gori da sastavljaju godišnji finansijski izvještaj u skladu sa poslovnom godinom matičnog

pravnog lica iz inostranstva. Opravdanost i koristi ovog rešenja mogu se sagledati kroz sledeće ključne aspekte:

- Usklađivanje sa međunarodnim poslovnim praksama: Mnoge multinacionalne kompanije imaju poslovnu godinu koja nije identična kalendarskoj godini (npr. od 1. jula do 30. juna); Dozvoljavanjem zavisnim pravnim licima u Crnoj Gori da koriste istu poslovnu godinu kao njihova matična kompanija, olakšava se konsolidacija finansijskih izvještaja na globalnom nivou.
- Pojednostavljenje finansijskog izveštavanja i revizije- Kada matično preduzeće i njegovi ogranci koriste istu poslovnu godinu, finansijski izvještaji se mogu istovremeno pripremiti, što smanjuje administrativne i računovodstvene troškove. Ovim se olakšava i rad revizora jer se omogućava efikasnije planiranje i sprovođenje revizije na grupnom nivou.
- Povećanje atraktivnosti Crne Gore za strane investitore -Stranim kompanijama koje žele da osnuju zavisna preduzeća u Crnoj Gori ovakva fleksibilnost može biti značajna prednost. Smanjuje se regulatorni teret koji bi ih primoravao da prilagođavaju svoju poslovnu godinu isključivo kalendarskoj godini u Crnoj Gori.
- Preciznije praćenje poslovanja i planiranje budžeta -Kada zavisno pravno lice prati poslovnu godinu matične kompanije, lakše je uskladiti planiranje budžeta, investicija i strategija. Na taj način, menadžment u Crnoj Gori može donositi bolje informisane odluke zasnovane na globalnim poslovnim ciklusima matične kompanije.
- Smanjenje nepotrebnih troškova i duplog administrativnog opterećenja- Bez ove odredbe, zavisno pravno lice bi moralo da vodi paralelno dvije vrste izvještaja – jedan u skladu sa kalendarskom godinom (za crnogorske regulatorne potrebe), a drugi u skladu sa poslovnom godinom matične kompanije (za konsolidaciju). Ovim predlogom zakona se smanjuje administrativno opterećenje i omogućava efikasnije računovodstvo.

Predložena izmjena donosi praktične i strateške koristi kako za poslovne subjekte u Crnoj Gori, tako i za strane investitore. Uvođenje ove fleksibilnosti omogućava lakše poslovanje zavisnih pravnih lica, smanjuje administrativno opterećenje, podstiče strane investicije i doprinosi boljoj integraciji Crne Gore u globalne ekonomske tokove.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: U Crnoj Gori poreska godina odgovara kalendarskoj godini, a finansijski izvještaji se sastavljaju na toj osnovi. Ako bi se omogućilo zavisnim pravnim licima da prilagode svoju poslovnu godinu matičnom pravnom licu, to bi dovelo do pravne nesigurnosti i potencijalnih poteškoća u poreskim prijavama uz povećani rizik od poreskih manipulacija i netransparentnosti. Takođe, državni organi i Poreska uprava oslanjaju se na finansijske izvještaje koji se završavaju 31. decembra, pa bi različite poslovne godine unutar iste jurisdikcije otežale prikupljanje podataka, nadzor i poreske kontrole. Ako bi zavisna pravna lica imala drugačije poslovne godine, bilo bi teže analizirati i uporediti podatke između domaćih kompanija i donositi informisane odluke na osnovu finansijskih izvještaja. Takođe, korisnici finansijskih izvještaja koji podatke koriste za statističke i druge svrhe bi imali poteškoće prilikom obrade takvih podataka. Napominjemo i da MRS/MSFI omogućavaju

tehničke metode konsolidacije bez potrebe za promjenom poslovne godine. Uvođenje mogućnosti različitih poslovnih godina zahtijevalo bi izmjene računovodstvenih softvera, prilagođavanje regulatornih prijava i dodatnu obuku za zaposlene. Time bi se povećali administrativni troškovi za pravna lica, ali i za državne institucije koje bi morale da se prilagođavaju novom režimu izvještavanja.

66.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 14 stav 3 mijenja se i glasi:

“Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza iz stava 1 ovog člana, može da vrši lice koje je u radnom odnosu kod pravnog lica, a koje nije kažnjavano za krivična djela koja ga čine nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva. Ovo lice je dužno da se profesionalno kontinuirano edukuje u skladu sa članom 17. zakona i da primjenjuje Etički kodeks za profesionalne računovođe”

Ovaj predlog člana zakona reguliše ko može da vodi poslovne knjige i sastavlja finansijske izvještaje, postavljajući određene profesionalne i etičke standarde za lica koja obavljaju ove poslove. Njegova svrha može se objasniti kroz sledeće ključne aspekte:

- Osiguravanje profesionalne odgovornosti i pouzdanosti finansijskog izvještavanja: Finansijski izvještaji su ključni za poslovno odlučivanje, oporezivanje, kreditiranje i investicije, te je važno da ih sastavljaju lica koja su profesionalno obučena i odgovorna. Ograničavanjem obavljanja ovih poslova na lica koja su u radnom odnosu kod pravnog lica obezbeđuje se veća odgovornost i kontrola njihovog rada.
- Sprečavanje neetičkog ponašanja i finansijskih malverzacija: Uvođenjem uslova da računovodstvene poslove ne može obavljati lice koje je osuđivano za krivična dela koja ga čine nedostojnim (npr. finansijske prevare, pronevjere, falsifikovanje dokumenata), smanjuje se rizik od malverzacija i manipulacija u finansijskom izvještavanju. Time se jača integritet i povjerenje u računovodstvenu profesiju i finansijske izvještaje pravnih lica.
- Kontinuirana profesionalna edukacija kao uslov za kvalitetno obavljanje posla: Računovodstveni i finansijski propisi, kao i Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja (MSFI) i porezni propisi, često se mijenjaju. Zbog toga je neophodno da računovođe budu u toku sa najnovijim regulativama i praksama kroz obaveznu kontinuiranu edukaciju, kako bi finansijski izvještaji bili tačni i usklađeni sa važećim zakonima.
- Primjena Etičkog kodeksa kao garancija profesionalnog postupanja: Etički kodeks za profesionalne računovođe (zasnovan na međunarodnim standardima IFAC- a – Međunarodne federacije računovođa) postavlja norme integriteta, objektivnosti, stručne kompetencije, povjerljivosti i profesionalnog ponašanja. Njegova primjena osigurava da računovođe rade u najboljem interesu organizacije i javnosti, bez sukoba interesa i manipulacija.
- Jačanje povjerenja u računovodstvenu profesiju i finansijski sistem: Kada finansijske izvještaje sastavljaju lica sa profesionalnim zvanjem, profesionalno odgovorna i etički obavezana lica, povećava se povjerenje u finansijske informacije, što je ključno za investitore, povjerioce i regulatore. Ovo jača integritet finansijskog sektora i doprinosi stabilnosti poslovnog okruženja u zemlji.

Etički kodeks za profesionalne računovođe u odeljku 130 "Profesionalna osposobljenost i dužna pažnja" propisuju obaveznu kontinuiranu profesionalnu edukaciju kao dokaz profesionalne osposobljenosti za obavljanje računovodstvenih poslova. Pored uvođenja obavezne kontinuiranu profesionalnu edukaciju za sva lica odgovorna za sastavljanje finansijskih iskaza i primjenu Etičkog kodeksa za profesionalne računovođe, smatramo da je neophodno definisati kontrolne mehanizme i nadzor za lica koja se bave računovodstvenim poslovima, a nisu profesionalne računovođe. Profesionalna računovodstvena organizacija prati implementaciju etičkog kodeksa samo za svoje članove, te su ostala lica ostala van ovog obuhvata.

Dodatno u izvještaju svjetske banke ROSC u tački 357 data je sledeća preporuka: „Finansijske iskaze koji se dostavljaju u skladu sa zakonom treba da potvrdi računovođa sa odgovarajućim profesionalnim zvanjem. Finansijske iskaze treba da priprema računovođa koji ima odgovarajuće zvanje ili registrovana računovodstvena agencija koja posjeduje neophodne savremene profesionalne vještine i koja podliježe etičkom okviru i procesu istrage i disciplinske odgovornosti. Odgovornost je veća kada se od odgovornog pojedinca traži da potvrdi tačnost podnesaka. Kada finansijske iskaze priprema interni računovođa, trebalo bi da ih potpisom ovjeri određeni računovođa. Kada finansijske iskaze priprema eksterna agencija, trebalo bi da ih potpisom ovjeri odgovorni računovođa iz te agencije. Određeni računovođa treba da posjeduje vještine koje odgovaraju preuzetoj odgovornosti (dakle viši nivo vještina u slučaju veće odgovornosti). Registrovane i licencirane računovođe treba da ispunjavaju minimalne zahtjeve kontinuirane edukacije, kako bi se osiguralo održavanje nivoa vještina. U slučaju da se naknadno utvrdi da su finansijski iskazi manjkavi, protiv odgovornog računovođe treba primijeniti odgovarajuće disciplinske mjere.“

Ovim članom zakona uvode se važne mjere zaštite kvaliteta finansijskog izvještavanja, profesionalne odgovornosti i etičkog ponašanja u računovodstvenoj profesiji. Njegova primjena će doprinijeti većoj transparentnosti, smanjenju finansijskih prevara i jačanju povjerenja u računovodstveni sistem.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Poslovne knjige vodi i finansijske iskaze pravnog lica sastavlja lice određeno opštim aktom pravnog lica. Opštim aktom se uređuju školska sprema, radno iskustvo i ostali uslovi za lica koje je odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza. Potrebna školska sprema, radno iskustvo i osposobljenost lica za samostalno vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izvještaja treba da odgovara zahtjevima obima i složenosti poslova u računovodstvu pravnog lica, složenosti organizacije računovodstva poslovnog subjekta i složenosti obrazloženja računovodstvene politike u finansijskim izvještajima koji se objelodanjuju. Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza iz stava 1 ovog člana, može da vrši lice koje je određeno internim aktom odnosno ugovorom o radu kod pravnog lica, a koje nije osuđivano za krivična djela koja ga čine nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva.

Zakonom je propisano da je lice odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i **poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i etičkih principa i načela.**

S druge strane, intencija Ministarstva finansija jeste da reguliše rad pružalaca računovodstvenih usluga tako da Nacrt zakona propisuje odredbe u tom pravcu a koje, između ostalog, predviđaju kontinuirano profesionalno usavršavanje lica koje je pružalac računovodstvenih usluga odredio kao lice odgovorno za vođenje poslovnih knjiga I sastavljanje finansijskih iskaza klijenata. U skladu sa članom 17 Nacrta zakona propisano je sljedeće: "Radi održavanja teorijskog znanja i stručnih vještina, lice iz stava 2 tačka 3 i stava 4 ovog člana je dužno da se kontinuirano profesionalno usavršava u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1.

Pravno lice, odnosno preduzetnik, kome je izdata dozvola za pružanje računovodstvenih usluga je dužno jednom godišnje do 15. februara tekuće za prethodnu godinu da izvještava Ministarstvo o kontinuiranom profesionalnom usavršavanju iz stava 6 ovog člana."

67.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 16 dopunjava se stavom 6:

"Ministarstvo finansija ili lice kojem su povjerena javna ovlašćenja, donosi smjernice o preporučenim ekonomskim tarifama za računovodstvene usluge, u cilju zaštite kvaliteta usluga, profesionalnih standarda i pravne sigurnosti korisnika."

Ove smjernice predstavljaju referentni okvir za pružaoce računovodstvenih usluga i ne ograničavaju slobodu ugovaranja cijena, ali služe kao osnov za procjenu ekonomske održivosti poslovanja i kvaliteta pruženih usluga.

Pružanje računovodstvenih usluga po cijenama koje značajno odstupaju od preporučenih ekonomskih tarifa, na način koji ugrožava kvalitet usluga i profesionalne standarde, može biti osnov za pokretanje postupka procjene usklađenosti sa profesionalnim standardima i etičkim normama od strane nadležnog regulatornog tijela.

Ove smjernice se primjenjuju na sve subjekte koji pružaju računovodstvene usluge i imaju za cilj očuvanje profesionalnih standarda i ekonomske održivosti računovodstvene djelatnosti.

U Italiji i Španiji PAO izdaju preporučene smjernice za cijene računovodstvenih usluga. Ove smjernice služe kao referentni okvir za računovođe i klijente, čime se osigurava očuvanje profesionalnih standarda i sprječava damping cijena.

Slična regulacija postoji i u advokaturi i revizorskim uslugama u EU, gdje su u mnogim zemljama minimalne tarife propisane zakonom ili ih određuju profesionalna tijela uz nadzor regulatornih organa.

Predlažemo da se minimalna cijena ne mora striktno definisati u samom zakonu, već da se zakonom odredi nadležni organ koji će redovno ažurirati minimalne tarife na

osnovu ekonomske situacije i profesionalnih standarda. Ovakav model osigurava da cijene budu pravedne i prilagođene tržišnim uslovima čime bi se osigurala fleksibilnost i tržišna stabilnost.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Računovodstvene usluge su tržišna djelatnost, i njihova cijena treba da se formira kroz ponudu i potražnju, a ne kroz administrativne smjernice. Uvođenje preporučenih ekonomskih tarifa može stvoriti neprirodne tržišne barijere i smanjiti konkurenciju među pružaocima računovodstvenih usluga.

68.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Uvodi se Član 16a i glasi:

“Pravna i fizička lica koja koriste usluge lica, nosilaca profesionalnih zvanja u poreskim, inspekcijskim, sudskim i regulatornim postupcima dužna su da za te usluge osiguraju odgovarajuću naknadu, u skladu sa tržišnim uslovima i profesionalnim tarifama.

Nijedan državni organ, regulatorno tijelo, inspekcijska služba ili sud ne može zahtijevati od računovođa da pružaju analize, stručna mišljenja ili dodatnu dokumentaciju bez naknade, osim u slučajevima kada je to izričito propisano zakonom ili kada se radi o postupku od javnog interesa predviđenom posebnim propisima.

Ukoliko regulatorno tijelo, inspekcijska služba ili pravno lice zahtijeva dodatnu dokumentaciju, analize ili izvještaje koji izlaze iz okvira redovne obrade i ugovornih obaveza, računovodstveni subjekt ima pravo na naknadu, koju snosi klijent ili nadležni organ ako je postupak iniciran u interesu države i nije pokriven redovnim poreskim obavezama obveznika.

Sat rada računovođe u ovim postupcima naplaćuje se po važećim preporučenim tarifama profesionalnih računovodstvenih usluga, u skladu sa preporukama Ministarstva finansija ili lica kojem su povjerena vršenja tih poslova.

Neispunjavanje obaveze plaćanja računovodstvenih usluga može biti osnov za podnošenje zahtjeva za naknadu štete pred nadležnim organima ili sudom, u skladu sa važećim zakonima o obligacionim odnosima i poreskim postupcima."

Računovođe imaju pravo na pravičnu naknadu za sve usluge pružene u poreskim, inspekcijskim, regulatornim i sudskim postupcima, jer njihov rad nije samo administrativne prirode, već podrazumijeva stručne analize, finansijske procjene i pravnu odgovornost za dostavljene podatke.

Međunarodne prakse

U Njemačkoj i Velikoj Britaniji, poreski organi zakonski su obavezni da uzmu u obzir analize računovođa, a u složenim poreskim istragama njihov rad se priznaje kao profesionalna usluga koja mora biti nadoknađena.

U Francuskoj, računovođe koje učestvuju u poreskim revizijama imaju pravo na nadoknadu od poreskog obveznika ili države, u zavisnosti od prirode postupka.

U SAD, CPA računovođe koje učestvuju u poreskim sporovima uvijek imaju pravo na naknadu za svaki angažovani sat, što omogućava profesionalizaciju poreskih postupaka i smanjenje fiskalnih nesporazuma.

Problem u Crnoj Gori

U Crnoj Gori, trenutno ne postoji zakonska obaveza da se rad računovođa u poreskim i regulatornim postupcima naplaćuje, što dovodi do situacija u kojima su računovođe prinudene da pružaju besplatne usluge poreskim organima, sudovima i regulatornim tijelima, iako su njihovi nalazi ključni za donošenje ispravnih poreskih i finansijskih odluka.

Predloženo zakonsko rješenje

Zakonom bi se propisalo da pravna i fizička lica koja angažuju računovođe za stručne analize moraju osigurati odgovarajuću naknadu, a poreski organi, regulatorne agencije i sudovi ne mogu tražiti besplatne analize, osim ako zakon ne predviđa drugačije.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog se odbija jer može uticati na ograničavanje rada regulatornih i poreskih organa, koji moraju imati pristup relevantnim finansijskim podacima. Takođe, pružaoci računovodstvenih usluga već naplaćuju svoje usluge kroz ugovore sa klijentima, i imaju zakonom predviđene mogućnost za naplaćivanje svojih usluga. Smatramo da ovi predlozi I sugestije su pitanja koja bi u najvećoj mjeri trebala da budu predmet regulisanja pojedinačnih ugovora između klijenta i pružaoca računovodstvenih usluga.

69. primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 17 stav 4 mijenja se i glasi:

“Uslovi koje treba da ispunjava lice(a) iz stava 2 tačka 3 su sljedeći:

- ima završen najmanje nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 180 kredita CSPK;
- da lice posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori članice Međunarodne federacije računovođa u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1 ili licencu ovlašćenog revizora izdatu u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija;
- radno iskustvo od najmanje pet godina na poslovima računovodstva i sastavljanja finansijskih iskaza stečeno u 10 godina koje prethode podnošenju zahtjeva iz stava 13 ovog člana ili radno iskustvo u trajanju od najmanje tri godine na poslovima revizije koji se dokazuju ugovorom o radu na puno radno vrijeme;
- dokaz o kontinuiranoj edukaciji u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1;
- dokaz da lice nije osuđivano pravnosnažnom presudom za krivično djelo koja ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva;
- dokaz o crnogorskom državljanstvu ili stalnom boravku u Crnoj Gori.”

Ovim članom zakona definišu se kriterijumi koje lice mora da ispuni kako bi moglo da obavlja poslove računovodstva i sastavljanja finansijskih izvještaja u Crnoj Gori. Cilj ovih uslova je osiguravanje stručnosti, profesionalizma i etičnosti u računovodstvenoj profesiji. Slijede razlozi za postavljanje svakog od ovih uslova:

- Zahtev za minimalnim obrazovanjem (180 kredita CSPK): Ovaj uslov osigurava da lice poseduje osnovna akademska znanja iz oblasti računovodstva, finansija i ekonomije i usklađen je sa pozitivnim zakonskim propisima o visokom obrazovanju koji su na snazi od 2017 godine. Do 2017 godine bili su prepoznati 240 CSPK kredita, a od 2017 sve visokoškolske ustanove su uskladile svoje programe sa novim zakonskim odredbama.
- Profesionalno zvanje u oblasti računovodstva ili licenca ovlašćenog revizora: Profesionalna sertifikacija (prema CORS-1 ili ovlašćeni revizor) osigurava da lice ima vještine i potvrđeno znanje u skladu sa međunarodnim standardima edukacije za profesionalne računovođe. Članstvo u organizaciji koja je član Međunarodne federacije računovođa (IFAC) garantuje usklađenost sa globalnim računovodstvenim standardima i etičkim kodeksom.
- Radno iskustvo u računovodstvu ili reviziji: Zahtjev za pet godina iskustva u računovodstvu (ili tri godine u reviziji) osigurava da lice ne samo da posjeduje znanje, već i praktične veštine neophodne za precizno i odgovorno vođenje finansijskih izvještaja. Ograničenje na iskustvo stečeno u poslednjih 10 godina osigurava da kandidat ima aktuelna i relevantna znanja u momentu dobijanja dozvole za rad. Analogno sa izmjenama zakona o reviziji gdje se isto traži ugovor o radu kao dokaz relevantnog radnog iskustva.
- Kontinuirana edukacija u skladu sa CORS-1: Oblast računovodstva i finansija podložna je čestim promjenama, bilo kroz izmjene zakona, poreskih regulativa ili računovodstvenih standarda. Ovaj uslov osigurava da računovođe budu u toku sa najnovijim propisima i najboljim praksama, čime se garantuje kvalitet finansijskog izveštavanja.
- Potvrda o nekažnjavanju za krivična djela koja utiču na dostojnost profesije: Ovaj kriterijum sprečava da lica koja su bila osuđivana za krivična dela vezana za finansijske prevare, falsifikovanje dokumenata, pronevere i slične prestupe budu odgovorna za vođenje finansijskih izvještaja. Time se štiti integritet računovodstvene profesije i poverenje javnosti u finansijsko izveštavanje.
- Dokaz o crnogorskom državljanstvu ili stalnom boravku: Ovaj uslov osigurava da lice ima pravni status u Crnoj Gori, što omogućava nadležnim organima da kontrolišu njegov rad i poštovanje zakona. Time se štiti ekonomski i pravni sistem Crne Gore od zloupotreba i olakšava nadzor nad računovodstvenim sektorom.

Svjetska banka (World bank) je u ROSC AA (Report on the Observance of Standards and Codes in Accounting and Auditing for Montenegro) izvješćaju iz oktobra 2024. godine, a vezano za period istraživanja oktobar-decembar 2023. godine u členu 255. ukazao da profesionalna edukacija ISRCG postoji već 16 godina i dobro se slaže sa Međunarodnim standardima edukacije (IES- International Education Standards). Takođe, u istom izvješćaju član 254. naznačeno je da: Edukacija za sticanje sertifikata kod ISRCG i Univerzitetskih nastavnih planova i programa nije usklađena.

Uprkos bliskoj saradnji ICAM-a i Ekonomskog fakulteta, Univerziteta Crne Gore, nekoliko značajnih računovodstvenih obrazovnih predmeta, poput etika, finansijsko upravljanje i upravljanje rizicima imaju nisku ili nikakvu pokrivenost u univerzitetskim programima. Detaljne informacije o računovodstvenom obrazovanju na univerzitetima su navedene u odjeljku B.7. ovog Izvješćaja.

U članu 277. izvješćaja naznačeno je da četiri univerziteta u Crnoj Gori nude pored drugih smjerova i smjer gde postoje računovodstveni ispiti.

Imati u vidu Zakon o visokom obrazovanju ("Sl. list CG", br. 044/14, ...,088/24) u dijelu Vrsta studijskih programa (član 81) i Evropskog Sistema prenosa kredita (član 82) u kojem u skladu sa članom 83. Zakona se ne prepoznaje diploma od 240 ECTS.

Shodno zahtjevu sadašnjeg predloga da se izvješćaji o održivosti pripremaju u skladu sa ESRS cijenimo da je neophodno da profesionalna računovodstvena organizacija bude članica AE (Evropske federacije računovođa). Evropska federacija računovođa je svim PAO iz EU pružila podršku u implementaciji ESRS.

Smatramo da uslov "u kontinuitetu": **"radno iskustvo od najmanje pet godina u kontinuitetu na poslovima računovodstva i sastavljanja finansijskih iskaza stečeno u 10 godina koje prethode podnošenju zahtjeva"** koji je prijedlog u nacrtu Zakona može izazvati probleme u primjeni u praksi, jer lica mogu mijenjati posao, a da imaju prekid npr. mjesec dana, a da im je ukupno radno iskustvo veće od 5 godina.

Ukazujemo da uporedna praksa u regionu (R. Srbija, BiH, R. Makedonija i 18 članica EU) prepoznaje nosioca profesionalnog zvanja, koji ima profesionalnu licencu, kao i radno iskustvo koje je jedan od uslova za dobijanje profesionalnog zvanja. Nismo u saznanju da postoji uporedna praksa u regionu ili članica EU koja akademska zvanja izjednačava sa profesionalnim zvanjima. Ukoliko postoji uporedna praksa na osnovu koje je koncipiran vaš prijedlog člana 17., molimo vas da nas i javnost upoznate o istom.

Dodatno u izvještaju svjetske banke ROSC u tački 357 data je sledeća preporuka: „Finansijske iskaze koji se dostavljaju u skladu sa zakonom treba da potvrdi računovođa sa odgovarajućim zvanjem. Finansijske iskaze treba da priprema računovođa koji ima odgovarajuće zvanje ili registrovana računovodstvena agencija koja posjeduje neophodne savremene profesionalne vještine i koja podliježe etičkom okviru i procesu istrage i disciplinske odgovornosti. Odgovornost je veća kada se od odgovornog pojedinca traži da potvrdi tačnost podnesaka. Kada finansijske iskaze priprema interni računovođa, trebalo bi da ih potpisom ovjeri određeni računovođa. Kada finansijske iskaze priprema eksterna agencija, trebalo bi da ih potpisom ovjeri odgovorni računovođa iz te agencije. Određeni računovođa treba da posjeduje vještine koje odgovaraju preuzetoj odgovornosti (dakle viši nivo vještina u slučaju veće odgovornosti). Registrovane i licencirane računovođe treba da ispunjavaju minimalne zahtjeve kontinuirane edukacije, kako bi se osiguralo održavanje nivoa vještina. U slučaju da se naknadno utvrdi da su finansijski iskazi manjkavi, protiv odgovornog računovođe treba primijeniti odgovarajuće disciplinske mjere.“

Dodatno uporednu praksu nalazimo i u Zakonu o računovodstvu u javnom sektoru objavljenom u "Službenom listu CG", br. 66/2019, 145/2021 i 123/2023 u članu 38 i 39 propisuje nivoe računovodstvenih zvanja za javni sektor kao i uslove za iste kako slijedi, za pozicije rukovodilac jedinice za računovodstvo, viši računovođa, stariji računovođa i mlađi računovođa je neophodno posjedovanje računovodstvenog sertifikata za javni sektor:

„Član 38

Poslove računovodstva u organima, odnosno pravnim licima iz člana 3 stav 1 tač. 1 do 4 ovog zakona obavljaju službenici u sljedećim zvanjima:

- 1) rukovodilac jedinice za računovodstvo;
- 2) viši računovođa;
- 3) stariji računovođa;
- 4) mlađi računovođa;
- 5) knjigovođa I;
- 6) knjigovođa II;
- 7) knjigovođa III.

Uslovi za obavljanje poslova

Član 39

Rukovodilac jedinice za računovodstvo u organima, odnosno pravnim licima iz člana 3 stav 1 tač. 1 do 4 ovog zakona, može da bude lice koje, pored opštih uslova utvrđenih zakonom kojim se uređuju prava i obaveze državnih službenika i namještenika, ima: VII1 nivo kvalifikacije obrazovanja, pet godina radnog iskustva na poslovima u nivou te kvalifikacije obrazovanja od čega tri godine na poslovima računovodstva i sertifikat računovođe u javnom sektoru.

Viši računovođa u organima, odnosno pravnim licima iz člana 3 stav 1 tač. 1 do 4 ovog zakona, može da bude lice koje, pored opštih uslova utvrđenih zakonom kojim se uređuju prava i obaveze državnih službenika i namještenika, ima: VII1 nivo kvalifikacije obrazovanja, pet godina radnog iskustva na poslovima u nivou te kvalifikacije obrazovanja od čega dvije godine na poslovima računovodstva i sertifikat računovođe u javnom sektoru.

Stariji računovođa u organima, odnosno pravnim licima iz člana 3 stav 1 tač. 1 do 4 ovog zakona, može da bude lice koje, pored opštih uslova utvrđenih zakonom kojim se uređuju prava i obaveze državnih službenika i namještenika, ima: VII1 nivo kvalifikacije obrazovanja, tri godine radnog iskustva na poslovima u nivou te kvalifikacije obrazovanja od čega jednu godinu na poslovima računovodstva i sertifikat računovođe u javnom sektoru.

Mlađi računovođa u organima, odnosno pravnim licima iz člana 3 stav 1 tač. 1 do 4 ovog zakona, može da bude lice koje, pored opštih uslova utvrđenih zakonom kojim se uređuju prava i obaveze državnih službenika i namještenika, ima: VII1 nivo kvalifikacije obrazovanja, dvije godine radnog iskustva na poslovima u nivou te kvalifikacije obrazovanja od čega jednu godinu na poslovima računovodstva i sertifikat računovođe u javnom sektoru.

Knjigovođa I u organima, odnosno pravnim licima iz člana 3 stav 1 tač. 1 do 4 ovog zakona, može da bude lice koje, pored opštih uslova utvrđenih zakonom kojim se uređuju prava i obaveze državnih službenika i namještenika, ima: VI nivo kvalifikacije obrazovanja i tri godine radnog iskustva na poslovima računovodstva.

Knjigovođa II u organima, odnosno pravnim licima iz člana 3 stav 1 tač. 1 do 4 ovog zakona, može da bude lice koje, pored opštih uslova utvrđenih zakonom kojim se uređuju prava i obaveze državnih službenika i namještenika, ima: V nivo kvalifikacije obrazovanja i tri godine radnog iskustva na poslovima računovodstva.

Knjigovođa III u organima, odnosno pravnim licima iz člana 3 stav 1 tač. 1 do 4 ovog zakona, može da bude lice koje, pored opštih uslova utvrđenih zakonom kojim se uređuju prava i obaveze državnih službenika i namještenika, ima: IV1 nivo kvalifikacije obrazovanja i tri godine radnog iskustva na poslovima računovodstva.“

Predloženi uslovi imaju za cilj osiguravanje profesionalizma, stručnosti i etičkog ponašanja lica koja obavljaju računovodstvene poslove. Kriterijumi su postavljeni tako da osiguraju da samo iskusni i odgovorni profesionalci mogu preuzeti ovu odgovornu ulogu, čime se unapređuje transparentnost i pouzdanost finansijskog izvještavanja u Crnoj Gori.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Smanjenje obrazovnih kriterijuma može ugroziti kvalitet računovodstvenih usluga. Zakonom su uvedene norme koje se odnose na registraciju pružaoca računovodstvenih usluga odnosno ispunjavanje uslova za dobijanje dozvole za pružanje ovih usluga i na ovaj način se osigurava profesionalizam lica koja obavljaju računovodstvene poslove. Nije jasno kako sljedeće obrazloženje: “Zahtev za minimalnim obrazovanjem (180 kredita CSPK): Ovaj uslov osigurava da lice poseduje osnovna akademska znanja iz oblasti računovodstva, finansija i ekonomije...” osigurava posjedovanje znanja iz oblasti računovodstva, finansija i ekonomije ukoliko je predlog da uslov bude “ima završen najmanje nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 180 kredita CSPK”? Ovakva formulacija uslova znači posjedovanje nivoa nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 180 kredita CSPK bilo kojeg usmjerenja.

Sugestija koja se odnosi na radno iskustvo od najmanje pet godina **u kontinuitetu** na poslovima računovodstva i sastavljanja finansijskih iskaza stečeno u 10 godina koje prethode podnošenju zahtjeva se prihvata te se formulacija “u kontinuitetu” briše.

Odredbe Nacrta zakona koje se odnose na uslove glase:

“Uslovi koje treba da ispunjava lice iz stava 2 tačka 3 ovog člana su:

- da ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK – oblast društvene nauke, podoblast ekonomija **ili** visoko obrazovanje u obimu od najmanje 180 kredita CSPK i da posjeduje profesionalno zvanje u oblasti računovodstva koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori, članici Međunarodne federacije računovođa u skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1 ili licencu ovlašćenog revizora izdatu u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija;
- radno iskustvo od najmanje pet godina na poslovima računovodstva i sastavljanja finansijskih iskaza stečeno u deset godina koje prethode podnošenju zahtjeva iz stava 5 ovog člana ili radno iskustvo u trajanju od najmanje tri godine na poslovima revizije;
- dokaz da lice nije osuđivano pravnosnažnom presudom za krivično djelo koja ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva;
- dokaz o crnogorskom državljanstvu ili stalnom boravku u Crnoj Gori.”

Zakonom je propisano da je lice odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i **poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i etičkih principa i načela.**

70.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 17 stav 10 mijenja se i glasi:

„Izuzetno od stava 5 tačka 1 ovog člana, poslovne knjige srednjih i velikih pravnih lica može voditi lice koje ima zvanje sertifikovanog računovođe u skladu sa članom 20 i 21 ovog zakona.“

Ova izmjena propisa omogućava da poslovne knjige ne samo velikih već i srednjih pravnih lica mogu voditi lica koja imaju zvanje sertifikovanog računovođe. Ovaj predlog ima nekoliko važnih pravnih i praktičnih opravdanja:

- Unapređenje kvaliteta finansijskog izvještavanja: Vođenje poslovnih knjiga za srednja i velika preduzeća zahtijeva visok nivo stručnosti, zbog kompleksnosti finansijskih transakcija, poreskih obaveza i regulative. Sertifikovane računovođe su prošli kroz profesionalnu edukaciju, ispite i kontinuiranu edukaciju i obavezno iskustvo koje propisuje Ministarstvo Finansija, što osigurava da imaju dovoljno znanja i vještina za vođenje poslovnih knjiga većih kompanija. Ovo smanjuje rizik od grešaka u finansijskim izvještajima, što je ključno za investitore, poreske organe i druge zainteresovane strane.
- Preciznije definisanje nadležnosti i odgovornosti: izmjena jasno propisuje da lica sa sertifikatom sertifikovanog računovođe mogu voditi poslovne knjige srednjih i velikih pravnih lica, čime se uvodi dodatna odgovornost i profesionalizacija u ovom segmentu poslovanja. Time se izbjegavaju situacije u kojima bi računovodstvene poslove za veće pravne subjekte mogla obavljati neadekvatno obučena lica.
- Usklađivanje sa članovima 20 i 21 zakona: Ova izmjena osigurava doslednost zakona, jer članovi 20 i 21 već regulišu uslove za dobijanje zvanja sertifikovanog računovođe. Na taj način se pravno jasno definiše da samo lica sa profesionalnim zvanjem mogu voditi poslovne knjige za subjekte od sistemskog značaja za Crnu Goru.
- Jačanje povjerenja u računovodstvenu profesiju i zaštita interesa privrede: Kada poslovne knjige vode sertifikovane računovođe, raste povjerenje u računovodstveni sektor, jer su finansijski podaci pouzdaniji i transparentniji. Ovo doprinosi jačanju poslovnog ambijenta i zaštiti interesa preduzeća, investitora i državnih institucija koje se oslanjaju na tačne finansijske izvještaje.

Takođe, po našem saznanju, ne postoji veliko pravno lice u Crnoj Gori koje je povjerilo poslove vođenja računovodstvenih evidencija i sastavljanje finansijskih iskaza računovodstvenoj agenciji.

Dodatno u izvještaju svjetske banke ROSC u tački 357 data je sledeća preporuka: „Finansijske iskaze koji se dostavljaju u skladu sa zakonom treba da potvrdi računovođa sa odgovarajućim zvanjem. Finansijske iskaze treba da priprema računovođa koji ima odgovarajuću licencu ili registrovana računovodstvena agencija koja posjeduje neophodne savremene profesionalne vještine i koja podliježe etičkom okviru i procesu istrage i disciplinske odgovornosti. Odgovornost je veća kada se od odgovornog pojedinca traži da potvrdi tačnost podnesaka. Kada finansijske iskaze priprema interni

računovođa, trebalo bi da ih potpisom ovjeri određeni računovođa. Kada finansijske iskaze priprema eksterna agencija, trebalo bi da ih potpisom ovjeri odgovorni računovođa iz te agencije. Određeni računovođa treba da posjeduje vještine koje odgovaraju preuzetoj odgovornosti (dakle viši nivo vještina u slučaju veće odgovornosti). Registrovani i licencirane računovođe treba da ispunjavaju minimalne zahtjeve kontinuirane edukacije, kako bi se osiguralo održavanje nivoa vještina. U slučaju da se naknadno utvrdi da su finansijski iskazi manjkavi, protiv odgovornog računovođe treba primijeniti odgovarajuće disciplinske mjere.“

Izmjena ovog člana doprinosi profesionalizaciji računovodstvene profesije u Crnoj Gori, povećava kvalitet finansijskog izveštavanja i smanjuje rizike povezane sa neadekvatnim vođenjem poslovnih knjiga. Ova promjena je u skladu sa međunarodnim praksama i standardima, čime se dodatno unapređuje regulatorni okvir računovodstvene profesije.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Uvođenje uslova da poslovne knjige srednjih pravnih lica može voditi isključivo sertifikovani računovođa može značajno povećati troškove poslovanja i može dovesti do smanjenja konkurencije. Norme Zakona već osiguravaju profesionalizam lica koja obavljaju računovodstvene poslova.

71.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

1. **Član 24**, Usklađivanje naziva obrazaca finansijskih izvještaja sa MRS 1
2. **Član 24**, nacrtu Zakona o računovodstvu definiše da su Obveznici ovog zakona dužni da sastave godišnje finansijske izvještaje koje čine između ostalog i iskaz o ukupnom rezultatu (bilans uspjeha).

Obrazloženje:

1. Član 24, stav 2, tačke 1 i 2, trebalo bi jasno naznačiti da se u zagradama radi o alternativnim nazivima obrazaca i da se pravno lice treba opredijeliti u tom pogledu. Takođe, alternativni naziv “bilans uspjeha” treba zamijeniti sa “iskaz o dobitku ili gubitku i ostalom ukupnom rezultatu”. Bilans uspjeha se koristi kao termin kada se priprema poseban iskaz sa komponentama dobitka ili gubitka, i dodatni iskaz sa komponentama ukupnog ostalog rezultata, pri čemu zvanični obrazac ne prati takvu formu.
2. U skladu sa odredbama člana 24 Predloga Zakona o računovodstvu, koji definiše da su obveznici ovog zakona dužni da sastave godišnje finansijske izvještaje, među kojima je i iskaz o ukupnom rezultatu (bilans uspjeha), želimo da izložimo predlog koji se odnosi na primjenu MRS 1 (Međunarodni računovodstveni standard 1) u pogledu izveštavanja o bilansu uspjeha.

MRS 1 omogućava dvije opcije za izveštavanje o bilansu uspjeha:

Prema funkciji rashoda – gdje se rashodi grupišu prema funkcijama, kao što su prodaja, administracija, istraživanje i razvoj itd.

Prema prirodi rashoda – gdje se rashodi prikazuju prema svojoj prirodi, kao što su bruto zarade, troškovi sirovina, energija, amortizacija itd.

Predloženi pristup je da zakon ili podzakonski akti u potpunosti definišu obje opcije koje MRS 1 omogućava, čime bi se omogućilo da obveznici zakona, uključujući i kompanije u industriji izgradnje nekretnina, primjenjuju i jednu i drugu opciju izveštavanja.

Za industriju izgradnje nekretnina, posebno, važnost ovog pristupa je značajna, jer omogućava veću fleksibilnost u izveštavanju, u zavisnosti od specifičnih potreba poslovanja i zahtjeva investitora. Na primjer, za preduzeća u ovoj industriji može biti korisno prikazivanje rashoda prema funkcijama, kao što su troškovi izgradnje, dok bi druga preduzeća možda imala potrebu da prikažu rashode prema prirodi, kao što su materijali i radna snaga.

Omogućavanje oba obrasca u primjeni pruža veću usklađenost sa međunarodnim računovodstvenim praksama i daje preduzećima i investitorima mogućnost da biraju najprikladniji metod za prikazivanje finansijskog stanja. Uporednu praksu dajemo za MRS 7- Izveštaj o novčanim tokovima gde je obveznicima zakona omogućeno da biraju između direktne i indirektne metode.

Vjerujemo da bi uvođenje ove fleksibilnosti značajno unaprijedilo efikasnost računovodstvenog sistema i omogućilo bolje praćenje poslovanja, što je od velikog značaja za industriju izgradnje nekretnina.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Termini koji se koriste su široko prihvaćeni i razumljivi među računovođama, pravnim licima i poreskim organima u Crnoj Gori.

Navedeno vezano za MRS 1 se definiše kroz Pravilnik o sadržini i formi obrazaca finansijskih iskaza za privredna društva i druga pravna lica. Napominjemo da bi ovo zahtijevalo izmjene koje bi rezultirale povećanjem administrativnih troškovi za pravna lica, ali i za državne institucije koje bi morale da prilagode postojeća tehnička rješenja vezana za finansijsko izveštavanje.

72.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 27 - Pogrešno pozivanje na kodeks korporativnog upravljanja

Član 27, stav 4, poziva se pogrešno na član 15, umjesto na član 29, stav 1, tačke 3 i 4 ovog zakona.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Tehnička greška je korigovana u skladu sa sugestijama.

73.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 27 dopunjava se stavovima 5,6,7 i 8:

"U postupcima nadzora i kontrole koji se odnose na finansijske izvještaje, poslovne knjige i računovodstvene evidencije, mišljenja profesionalnog računovodstvenog udruženja kojem su povjerena javna ovlaštenja iz oblasti računovodstva dostavljena u pisanoj formi smatra se relevantnim stručnim dokazom i sastavnim dijelom dokumentacije postupka.

Organi nadležni za poreske, inspekcijske, regulatorne, finansijske postupke u mogućnosti su da u skladu sa ovim zakonom razmotre dostavljeno mišljenje i evidentiraju njegovu upotrebu u postupku, uz navođenje razloga i načina njegovog razmatranja.

Ukoliko stručno mišljenje nije prihvaćeno, nadležni organ je dužan da pruži obrazloženje u skladu sa ovim zakonom, koje se temelji na važećim zakonima, profesionalnim računovodstvenim standardima i smjernicama OECD-a.

Nepridržavanje ove obaveze može biti osnov za podnošenje zahtjeva za preispitivanje postupka pred nadležnim organom ili iniciranje zaštite prava u skladu sa zakonima o upravnom postupku, inspekcijskom nadzoru i drugim relevantnim propisima."

Računovodstvena profesija ima ključnu ulogu u osiguranju tačnosti finansijskih izvještaja, poreskih evidencija i regulatornih izvještaja. Kada nadležni organi ignorišu profesionalno mišljenje računovodstvene struke, mogu nastati nepravilna poreska i inspekcijska rješenja, pravna nesigurnost, povećanje broja poreskih i upravnih sporova, kao i finansijski gubici za državu ali i privredu.

U međunarodnoj praksi, zakonodavni okviri u Njemačkoj, Francuskoj i Španiji već propisuju obavezu uvažavanja stručnih mišljenja računovođa. Njemačka poreska administracija (Finanzamt) mora razmotriti izvještaje profesionalnih računovođa, a odluke koje su suprotne tim mišljenjima moraju imati detaljno pravno obrazloženje, inače mogu biti predmet upravnog spora. Slično tome, u Francuskoj, revizorski i računovodstveni izvještaji imaju dokaznu snagu u poreskim i inspekcijskim postupcima, a nepoštovanje mišljenja bez obrazloženja može rezultirati disciplinskom odgovornošću poreskih inspektora. U Španiji, odbacivanje stručnog mišljenja bez argumentacije omogućava poreskim obveznicima da podnesu žalbu, što automatski stopira izvršenje odluke do njenog preispitivanja.

Ovim predlogom zakonodavni okvir Crne Gore usklađuje se sa evropskim praksama i smanjuje pravna nesigurnost u poreskim i regulatornim postupcima. Uspostavlja se odgovornost državnih organa i štite poreski obveznici i pravna lica od neutemeljenih odluka koje mogu nanijeti finansijsku štetu državi i privredi.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Nije pitanje koje se uređuje ovim zakonom, npr. postupci koji se odnose na poreske kontrole su definisani poreskim propisima. Ovim predlogom bi profesionalna računovodstvena udruženja mogla direktno uticati na odluke državnih organa, što bi dovelo do potencijalnog sukoba interesa i narušavanja pravne sigurnosti. Takođe, ne postoji slična praksa u međunarodnim pravnim sistemima.

74. primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Dodaje se član 27a i glasi:

"Ukoliko nadležni organ, u postupku nadzora, kontrole finansijskih izvještaja ili poslovnih knjiga, u dva ili više pravosnažno okončanih slučajeva ne postupi u skladu sa ovim zakonom, odnosno bez pravno valjanog obrazloženja odbije mišljenje računovodstvene struke, može da podliježe postupku stručnog preispitivanja pred nadležnim državnim organom koji vrši nadzor nad njegovim radom.

Nadležni organ nadležan za nadzor rada državnih službenika dužan je da pokrene postupak provjere rada službenika, te, ukoliko se utvrdi da su učestali propusti doveli do pravne nesigurnosti i štete po pravna lica, donese odgovarajuće mjere u skladu sa zakonima koji regulišu rad državnih službenika i postupanje organa državne uprave.

Ukoliko se u postupku preispitivanja utvrdi da su odluke donesene bez uvažavanja računovodstvene struke dovele do materijalne štete za poreskog obveznika ili pravno lice, nadležni organ je dužan da preduzme mjere u skladu sa Zakonom o upravnom postupku, Zakonom o inspekcijskom nadzoru i drugim relevantnim propisima.

Regulatorni i poreski organi dužni su da osiguraju pravnu sigurnost i transparentnost u postupcima koji uključuju računovodstvenu evidenciju i finansijsko izvještavanje, uz uvažavanje profesionalnih standarda struke.

Regulatorni i poreski organi su u mogućnosti da prije uvođenja novih tehničkih zahtjeva ili izmjena sistema izvještavanja sprovedu konsultacije sa predstavnicima računovodstvene struke, kako bi se osiguralo da predložene promjene budu jasno definisane, tehnički izvodljive i sprovode u propisanom roku.

Ukoliko tehničke mogućnosti ili softverska infrastruktura ne omogućavaju pravovremenu implementaciju novih zahtjeva, računovodstveni subjekti ne mogu snositi sankcije zbog nemogućnosti ispunjavanja obaveza koje su objektivno neizvodive u datom vremenskom okviru."

Računovodstvena struka predstavlja ključni segment finansijske i poreske stabilnosti, ali dugogodišnji problemi sa nedostatkom kvalifikovanih kadrova utiču na kvalitet računovodstvenih izvještaja kako u privatnom, tako i u javnom sektoru. Ovaj manjak stručnog osoblja, zajedno sa neujednačenom praksom poreskih i inspekcijskih organa,

dovodi do nesigurnosti i nestabilnosti računovodstvenog i poreskog sistema u Crnoj Gori.

Regulatorni organi često primjenjuju nekonzistentne prakse, gdje se u određenim periodima propusti i nepravilnosti tolerišu, dok se kasnije vrši rigorozna kontrola i sankcionisanje privrednika bez jasnog pravnog osnova. Ovakav način primjene poreskih i računovodstvenih propisa šteti pravnoj sigurnosti, obeshrabruje investicije i narušava povjerenje u stabilnost poreskog sistema.

Dodatni problem predstavlja činjenica da inspekcijama i poreskim organima ne predstavlja finansijski trošak kada donesu odluke na štetu poreskog obveznika, dok u slučajevima kada naprave greške na štetu države, snose stroge sankcije. Ovakav sistem podstiče zaštitu interesa državnih organa na račun poreskih obveznika, zbog čega inspeksijske i poreske službe često pribjegavaju rigidnoj primjeni sankcija, umjesto da omoguće pravično i objektivno postupanje u poreskim i regulatornim procesima.

Neadekvatno postupanje poreskih i inspeksijskih organa ima dugoročne negativne posljedice na privredu jer povećava pravnu nesigurnost, smanjuje povjerenje investitora i otežava poslovanje. Stvaranje sistema u kojem se zakon selektivno primjenjuje i u kojem poreski obveznici nemaju jednaka prava dovodi do destabilizacije poslovnog okruženja i onemogućava dugoročno planiranje.

Predložena dopuna člana 27 osigurava da računovodstvena struka dobije odgovarajući status, dok istovremeno štiti od neadekvatne primjene zakona.

Takođe, uvođenje mogućnosti regulatornim i poreskim organima da prije donošenja novih tehničkih zahtjeva sprovedu konsultacije sa računovodstvenom strukom, osiguralo bi da svi predloženi propisi budu jasni, tehnički izvodljivi i primjenjivi u zatom roku, što unapređuje implementaciju samih propisa.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Nije pitanje koje se uređuje ovim zakonom, npr. postupci koji se odnose na poreske kontrole su definisani poreskim propisima. Ovim predlogom bi profesionalna računovodstvena udruženja mogla direktno uticati na odluke državnih organa, što bi dovelo do potencijalnog sukoba interesa i narušavanja pravne sigurnosti. Takođe, ne postoji slična praksa u međunarodnim pravnim sistemima. Niz zakonskih rješenja već predviđaju mehanizme za preispitivanje odluka i zaštitu privrednih subjekata.

75.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 28 stav 2 – briše se

Član 28 odnosi se na Izvještaj menadžmenta te smatramo da je stav 2 nepotrebno uključen u ovaj član, jer se odnosi na sastavljanje finansijskih izvještaja u skladu sa MRS i MSFI. Takođe, stav 2 ovog člana propisuje i za srednja pravna lica obaveznost pripreme finansijskih izvještaja u skladu sa MRS i MSFI, dok član 23 stav 2 propisuje

za srednja pravna lica obavezu primjene MSFI za mala i srednja pravna lica, uz opciju primjene MSFI definisane u stavu 3 tog člana. Smatramo da stav 2 u članu 28 treba brisati.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Izbrisano. Stav 2 je dio posebne cjeline koja se odnosi na sastavljanje finansijskih izvještaja u skladu sa MRS i MSFI.

76.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 28, stav 3 – Pojašnjenje stava 3, tač. 3 u vezi sa informacijama o ulaganjima u cilju zaštite životne sredine

U kojoj mjeri se informacije zahtijevane ovom tačkom razlikuju od informacija koje su zahtijevane nadalje kroz član 32. i Izvještaj o održivosti.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Objelodanjivanje informacije o ulaganjima u cilju zaštite životne sredine je propisno članom 19 stav 3 Direktive EU 34/2013 i imaju fokus prevashodno na finansijski položaj i poslovanje pravnog lica koje je obveznik izvještavanja iz navedenog člana, dok se izvještavanje o održivosti vrši u skladu sa propisanim standardima izvještavanja i prevashodno ima fokus na ESG faktore i predmet je eksterne ocjene odnosno davanja uvjeravanja, u skladu sa propisima.

77.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 28, stav 3 - Pojašnjenje stava 3, tač. 12 u vezi sa ključnim nematerijalnim resursima

U stavu 3, tač. 12 bi trebalo jasno definisati šta se podrazumijeva pod "ključnim nematerijalnim resursima".

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Dodato u članu 5: "**ključni nematerijalni resursi** su resursi bez fizičkog sadržaja od kojih zavisi poslovni model pravnog lica i koji predstavljaju izvor stvaranja vrijednosti za pravno lice".

78.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 26, Član 32 i Član 69 – Precizirati član 26 stav 4 tač. 1, član 32 stav 1 i član 69 stav 3 i definisati termin "organizovano tržište" je riječ.

U članu 32 stav 1 nacrtu zakona se navodi da će obaveza pripreme izvještaja o održivosti u posebnom dijelu (okviru) godišnjeg izvještaja menadžmenta i konsolidovanog izvještaja menadžmenta postojati za sva pravna lica "koja emituju hartije od vrijednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na

organizovanom tržištu". Pojam "organizovano tržište" se navodi i u članu 26 stav 4 tač. 1 i članu 69 stav 3 nacrtu zakona. Predlažemo da se pojam „organizovano tržište“ jasno definiše i time razjasni na kojim tržištima preduzeća moraju biti ulistana da bi se na njih odnosio zakon o nefinansijskom izvještavanju.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Terminologija je usklađena sa legislativom koja se odnosi na trgovinu hartijama od vrijednosti i drugim finansijskim instrumenatima

79.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 32, stav 2 – Dopuna stava 2 jasnom definicijom koncepta dvostruke materijalnosti.

Predlažemo da se jasno definišu pojmovi „materijalnost uticaja“ i „finansijska materijalnost“, kao i međuzavisnosti između ove dve dimenzije („dvostruka materijalnost“) (uporediti sa ESRS 1.38). Bilo bi korisno dodatno pojasniti da postoji značajna razlika u obimu finansijske materijalnosti u finansijskim izvještajima i u izvještavanju o održivosti uprkos tome što je definicija ista. Definicija dvostruke materijalnosti može se naći u ESRS 1.3.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Kako je i navedeno u primjeni će biti Evropski standardi izvještavanja o održivosti koji uređuju ovu oblast.

80.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 32, stav 3 – izmjene stava 3, tač. 6

(tač. 6a) Jasno definisati šta se podrazumijeva pod procesom "dubinske analize".

(tač. 6b) Preporuka za promjenu sa "glavni" na "materijalni" ili "značajni" ili "relevantni". Imajući u vidu da se identifikovanje "glavnih" stvarnih ili potencijalnih uticaja identifikuje procesom koji je opšte poznat kao proces procjene dvostruke materijalnosti, čija je svrha definisati koji čimbenici održivosti su dovoljno značajni da bi ušli u opseg izvještavanja.

Smatramo da je iz tog razloga važno precizirati terminologiju kako bi se lakše razumjela i što prije usvojila među privrednim subjektima koji su obveznici primjene.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Dodato u članu 5: "dubinska analiza je postupak koji pravno lice sprovodi kako bi utvrdilo, pratilo, spriječilo, ublažilo, otklonilo i zaustavilo glavne stvarne i potencijalne štetne učinke njegovog poslovanja i na osnovu nje se utvrđuje kako pravno lice nastoji ukloniti te štetne učinke;"

81.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 33, stav 3, tačka 2) mijenja se i glasi:

„ako matično pravno lice ima registrovano sjedište u trećoj zemlji, njegov konsolidovani izvještaj o održivosti i revizorski izvještaj o konsolidovanom izvještaju o održivosti, koji je pripremljeno lice koje ima licencu izdatu u skladu sa zakonom kojim se uređuju poslovi revizije u toj zemlji, budu javno dostupni u skladu sa zakonom i drugim propisima koji se primjenjuju na zavisno pravno lice.“

Terminološko usklađenje sa ostalim članovima Zakona o računovodstvu.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Ovo pitanje najčešće jeste, ali nužno ne mora biti uređeno zakonom o reviziji.

82.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 34, stav 2 - Dopuna stava 2 jasnom definicijom koncepta dvostruke materijalnosti i pojašnjenja u vezi sa materijalnošću

Predlažemo da se jasno definišu pojmovi „materijalnost uticaja“ i „finansijska materijalnost“, kao i međuzavisnosti između ove dvije dimenzije („dvostruka materijalnost“) (uporediti sa ESRS 1.38). Bilo bi korisno dodatno pojasniti da postoji značajna razlika u obimu finansijske materijalnosti u finansijskim izvještajima i u izvještavanju o održivosti uprkos tome što je definicija ista. Definicija dvostruke materijalnosti može se naći u ESRS 1.3.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Kako je i navedeno u primjeni će biti Evropski standardi izvještavanja o održivosti koji uređuju ovu oblast.

83.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 34, stav 2 – Izmjene stava 2, tač. 6

(tač. 6a) Jasno definisati šta se podrazumijeva pod procesom “dubinske analize”.

(tač. 6b) Preporuka za promjenu sa "glavni" na "materijalni" ili "značajni" ili "relevantni" . Imajući u vidu da se identifikovanje "glavnih" stvarnih ili potencijalnih uticaja identifikuje procesom koji je opšte poznat kao proces dvostruke materijalnosti, čija je svrha definisati koji čimbenici održivosti su dovoljno značajni da bi ušli u opseg izvještavanja.

Smatramo da je iz tog razloga važno precizirati terminologiju kako bi se lakše razumjela i što prije usvojila među privrednim subjektima koji su obveznici primjene.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Dodato u članu 5: “dubinska analiza je postupak koji pravno lice sprovodi kako bi utvrdilo, pratilo, spriječilo, ublažilo, otklonilo i zaustavilo glavne stvarne i potencijalne štetne učinke njegovog poslovanja i na osnovu nje se utvrđuje kako pravno lice nastoji ukloniti te štetne učinke;”

84.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 36: Praćenje primjene ESRS i pružanje podrške i smjernica privrednim društvima

U članu 36 potrebno je preciznije definisati nadležnost za praćenje primjene ESRS standarda i pružanje podrške privrednim društvima. Nije jasno koja institucija ili telo je odgovorno za praćenje implementacije, niti ko će pružati tehničku i stručnu pomoć preduzećima u procesu usklađivanja sa zahtjevima izveštavanja o održivosti.

Dodatno, neophodno je obezbijediti adekvatne tehničke i ljudske resurse za praćenje i mjerenje ključnih pokazatelja održivosti. Trenutno ne postoje digitalni alati i platforme za prikupljanje i analizu podataka o održivosti, što otežava usklađivanje sa standardima. Sektori kao što su energetika i turizam suočavaju se sa posebnim izazovima u izveštavanju zbog složenosti mjerenja njihovog uticaja na životnu sredinu i drugih ključnih indikatora (npr. emisije CO₂, potrošnja energije, radni uslovi).

Propisivanje zahtjeva za izveštavanje o održivosti bez adekvatne podrške u implementaciji povećava rizik od „greenwashinga“. U takvim okolnostima, kompanije bi mogle predstaviti netačne ili preuveličane tvrdnje o svojim održivim praksama kako bi zadovoljile regulatorne zahtjeve i očekivanja tržišta.

Nepostojanje jasnih operativnih smjernica i instrumenata za sprovođenje može ugroziti kredibilitet izvještavanja o održivosti i otežati proces uvjeravanja zainteresovanih strana. Da bi se osigurao integritet i relevantnost izvještavanja, potrebno je uspostaviti mehanizme nadzora, podrške i standardizacije procesa implementacije ESRS-a.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Kako je i navedeno u primjeni će biti Evropski standardi izvještavanja o održivosti koji uređuju ovu oblast. Takođe, zakon o reviziji u jednom dijelu uređuje oblast davanja uvjeravanja vezano za izvještavanje o održivosti.

85.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 37, stav 1 i stav 3 – Izmjene termina “razumnog uvjeravanja”

U članu 37, stavovima 1 i 3, termin „razumno uvjeravanje“ treba zamijeniti terminom „ograničeno uvjeravanje“. Uvođenje obaveze razumnog uvjeravanja može predstavljati značajan izazov za obveznike izvještavanja, kao i za ovlašćene revizore i društva za reviziju, posebno u prvim godinama implementacije novih zahtjeva izveštavanja o održivosti.

Razumno uvjeravanje podrazumijeva visok nivo sigurnosti u pogledu tačnosti i potpunosti podataka, što zahtijeva dobro razvijene interne kontrolne sisteme, standardizovane metodologije prikupljanja i obrade podataka, kao i odgovarajuće ljudske i tehničke resurse. S obzirom na to da mnoge kompanije još uvijek nisu u potpunosti spremne za ovakav nivo provjere, postoji realna mogućnost da se suoče s poteškoćama u pružanju adekvatnih informacija.

Dodatno, ovlašćeni revizori i revizorska društva mogu imati ograničene kapacitete da pruže razumno uvjeravanje u prvim godinama primjene, zbog nedostatka detaljno

definisanih metodologija, stručnih kadrova specijalizovanih za verifikaciju podataka o održivosti i nepostojanja jasnih smjernica za sprovođenje ovakvih procedura.

Ukoliko bi se u ovim okolnostima izdavala kvalifikovana mišljenja zbog nemogućnosti obezbjeđivanja razumnog uvjeravanja, to bi moglo prouzrokovati demotivišući efekat na poslovnu zajednicu, koja bi zahtjeve izvještavanja o održivosti mogla doživjeti kao preveliko regulatorno opterećenje, umjesto kao priliku za unapređenje poslovanja i održivih praksi.

Zamjena termina „razumno uvjeravanje“ sa „ograničeno uvjeravanje“ omogućila bi postepenu prilagodbu obveznika izvještavanja i revizorskih društava novim zahtjevima, čime bi se smanjili rizici neusaglašenosti, povećala operativna izvodljivost i osigurala veća prihvaćenost sistema izvještavanja o održivosti u poslovnoj zajednici. Ako je neophodno imati „razumno uvjeravanje“ zbog procesa pridruživanja EU razmotriti da do ulaska u EU bude „ograničeno uvjeravanje“ a od datuma pristupanja „razumno uvjetavanje“ kako bi se svi učesnici adekvatno pripremili i nedemotivisali da prihvate regulatorne novine.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Zakonom je ostavljen rok za prilagođavanje. Nije jasno u skladu sa kojim standardima i praksom se predlaže uvođenje terminologije “ograničenog uvjeravanja”.

86.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 42, stav 5, mijenja se i glasi:

„Lice iz člana 14 i člana 17 stav 2 tačka 3 ovog zakona je odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda, pravila i Kodeksa etike za profesionalne računovođe.“

Dodavanje Kodeksa etike za profesionalne računovođe u ovaj član zakona predstavlja ključni korak ka jačanju integriteta, profesionalne odgovornosti i transparentnosti u sastavljanju finansijskih iskaza. Ova izmjena ima višestruke prednosti i doprinosi poboljšanju kvaliteta finansijskog izvještavanja u skladu sa međunarodnim standardima i najboljim praksama.

- Osiguravanje etičkog postupanja u finansijskom izvještavanju: Sastavljanje finansijskih iskaza nije samo tehnički proces već i odgovorna funkcija koja utiče na odluke investitora, poverilaca, regulatornih tijela i drugih zainteresovanih strana. Uvođenjem obaveze poštovanja Kodeksa etike, osigurava se da lica odgovorna za sastavljanje finansijskih iskaza postupaju u skladu s najvišim etičkim standardima, izbjegavajući manipulacije, sukobe interesa i neprofesionalno ponašanje.
- Dodavanjem Kodeksa u zakon, Crna Gora harmonizuje svoje računovodstvene propise sa međunarodnim praksama, što doprinosi većoj transparentnosti i međunarodnoj prepoznatljivosti finansijskog sistema.
- Prevencija finansijskih prevara i manipulacija: Jedan od glavnih razloga za ovu izmjenu jeste smanjenje rizika od računovodstvenih prevara i manipulacija finansijskim

izvještajima. Brojni globalni skandali, poput slučajeva Enron-a i WorldCom-a, pokazali su da nedostatak etičkih principa u računovodstvu može imati ozbiljne posljedice po privredu i povjerenje javnosti. Primjena Kodeksa etike omogućava jaču prevenciju neetičkih postupaka, čime se smanjuje rizik od kreativnog računovodstva, prikrivanja dugova, lažnog prikazivanja dobiti i drugih malverzacija koje mogu ugroziti finansijski sistem.

- Jačanje odgovornosti lica koja sastavljaju finansijske izvještaje: S obzirom na to da su računovođe ključni akteri u finansijskom izvještavanju, njihova profesionalna i etička odgovornost mora biti jasno definisana. Kodeks etike nameće dodatne standarde ponašanja koji se odnose ne samo na tehničku tačnost finansijskih izvještaja već i na moralnu odgovornost računovođa prema javnom interesu. Uvođenjem Kodeksa u zakon jasno se propisuje da računovođe nisu samo tehnički izvršioci, već i čuvari finansijske istine, čime se povećava povjerenje u finansijske izvještaje.
- Povećanje povjerenja investitora i međunarodnih institucija: Transparentnost i etičko postupanje u finansijskom izvještavanju ključni su faktori za jačanje povjerenja domaćih i stranih investitora. Dosljedna primjena Kodeksa etike doprinosi stvaranju sigurnog poslovnog okruženja u kojem su finansijski izvještaji pouzdani i vjerodostojni. Osim toga, institucije poput Međunarodnog monetarnog fonda (MMF), Svjetske banke i Evropske unije sve više insistiraju na integraciji etičkih standarda u zakonodavne okvire zemalja koje žele da unaprijede poslovnu klimu i privuku strane investicije.
- Etički kodeks za profesionalne računovođe u odeljku 130 "Profesionalna osposobljenost i dužna pažnja" propisuje obaveznu kontinuiranu profesionalnu edukaciju kao dokaz profesionalne osposobljenosti za obavljanje računovodstvenih poslova. Pored uvođenja obavezne kontinuiranu profesionalnu edukaciju za sva lica odgovorna za sastavljanje finansijskih iskaza i primjenu Etičkog kodeksa za profesionalne računovođe, smatramo da je neophodno definisati kontrolne mehanizme i nadzor za lica koja se bave računovodstvenim poslovima, a nisu profesionalne računovođe. Profesionalna računovodstvena organizacija prati implementaciju etičkog kodeksa samo za svoje članove, te su ostala lica ostala van ovog obuhvata.

Dodavanje Kodeksa etike za profesionalne računovođe u član 42, stav 5 zakona predstavlja važan korak ka jačanju odgovornosti, integriteta i transparentnosti u finansijskom izvještavanju. Ova izmjena doprinosi usklađivanju sa međunarodnim standardima, smanjuje rizik od finansijskih prevara, povećava povjerenje investitora i osigurava visok nivo profesionalizma u računovodstvenoj struci.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Zakonom je propisano da je lice odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i **poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i etičkih principa i načela.**

87.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 44 dodaje se stav 14:

„Pravna lica, koji imaju obavezu revizije finansijskih izvještaja u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija, dužni su da, uz redovne i konsolidovane godišnje finansijske izvještaje iz člana 44 ovog zakona, dostave Poreskoj upravi:

- odluku o usvajanju redovnog, odnosno konsolidovanih godišnjih finansijskih izvještaja;
- Izvještaj menadžmenta i druge izvještaje, odnosno konsolidovani izvještaj menadžmenta i druge konsolidovane izvještaje u skladu sa ovim zakonom;
- revizorski izvještaj, koji je sastavljen u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija, uz koji se prilažu finansijske izvještaje koji su bili predmet revizije;
- korigovane redovne godišnje finansijske izvještaje, odnosno korigovane konsolidovane finansijske izvještaje, usvojene od strane nadležnog organa, ako sadrže korekcije u odnosu na dostavljene finansijske izvještaje iz člana 44. ovog zakona.

Dokumentaciju iz stava 1 ovog člana pravna lica dostavljaju Poreskoj upravi najkasnije do:

- 1) 30. juna naredne godine za redovne godišnje finansijske izvještaje;
- 2) 31. jula naredne godine za konsolidovane godišnje finansijske izvještaje.“

Rok za dostavljanje drugih izvještaja koji obuhvataju i izvještaj menadžmenta bio bi produžen što bi dovelo do rasterećenja pravnih lica u pogledu rokova, a objavljivanjem Odluke o usvajanju finansijskih izvještaja povećao bi se značaj odgovornosti.

Obzirom da su Izvještaj menadžmenta i drugi izvještaji uglavnom predmet revizije, to ne bi bilo potrebe da se isti dostavljaju poreskoj upravi do 31. marta tekuće za prehodnu godinu, već bi se isti dostavljali u rokovima u kojima se dostavlja revizorski izvještaj. Takođe treba imati u vidu da je pojam „subjekti od javnog interesa“ u nacrtu zakona proširen i na privredna društva čije je osnivač ili većinski vlasnik država ili jedinica lokalne samouprave, od kojih mnogi do sada nisu bili obveznici sastavljanja ovih izvještaja (vd čl. 29 i dr, provjeriti da nije omaška pošto subjekata od javnog interesa nema u čl. 28) .

U Nacrtu Zakona nije navedena obaveza pravnih lica o dostavljanju revizorskih izvještaja. Moguće je da se to pitanje uredi i Zakonom o reviziji, ali zbog činjenice da se tokom revizije može desiti da se vrši i korekcija finansijskih izvještaja, smatramo da bi se regulisanjem ovog pitanja u Zakonu o računovodstvu potpunije i jednostavnije pratila obavezna objava korigovanih finansijskih izvještaja i revizorskog izvještaja.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Zadržani su postojeći rokovi za dostavljanje finansijskih i drugih izvještaja Poreskoj upravi. Pitanja koja se odnose na dostavljanje izvještaja o reviziji uređena su Zakonom o reviziji.

88.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Član 52 - Licenciranje Procjenjivača:

Predlog: Uvesti obaveznu kontinuiranu profesionalnu edukaciju za ovo zvanje.

Predloženim zakonom propisana je primjena IVSC (International Valuation Standards Council) ili TEGOVA (The European Group of Valuers' Associations) standarda procjene. Ovi standardi su dinamični i podložni čestim promjenama, kako bi odražavali ekonomske, pravne i regulatorne promjene na tržištu. Da bi procjenjivači mogli dosljedno primjenjivati ove standarde na najvišem nivou profesionalizma i stručnosti, neophodno je uvesti obaveznu kontinuiranu profesionalnu edukaciju (KPE) iz sledećih razloga:

- Održavanje stručne kompetentnosti procjenjivača: Procjenjivanje imovine, preduzeća i drugih finansijskih instrumenata zahtijeva visok nivo stručnih znanja iz oblasti ekonomije, finansija, prava i tržišnih analiza. Redovna edukacija omogućava procjenjivačima da budu u toku s najnovijim metodologijama, zakonodavnim okvirima i tržišnim trendovima, čime se osigurava tačnost i pouzdanost procjena.
- Usklađivanje sa međunarodnim praksama i regulativama : IVSC i TEGOVA standardi su međunarodno priznati i njihova pravilna primjena zahtijeva kontinuirano ažuriranje znanja procjenjivača. Mnoge zemlje koje primjenjuju ove standarde već imaju obavezu kontinuirane edukacije kao uslov za obnavljanje licence procjenjivača. Usvajanjem ovog predloga, Crna Gora se dodatno približava evropskim i globalnim praksama u oblasti procjene vrednosti imovine.
- Smanjenje rizika od nepreciznih ili pogrešnih procjena: Loše procjene mogu imati ozbiljne posljedice, uključujući pogrešne finansijske odluke, precijenjenu ili potcijenjenu vrijednost imovine, povećane regulatorne i pravne rizike, kao i nesigurnost na tržištu kapitala i nekretnina. Obavezna kontinuirana edukacija osigurava da procjenjivači uvijek koriste nove tehnike i podatke u svom radu, čime se povećava pouzdanost njihovih procjena.
- Jačanje kredibiliteta profesije i zaštita tržišta : Kontinuirana edukacija doprinosi podizanju ugleda profesije procjenjivača, jer garantuje da samo najstručniji i najodgovorniji pojedinci obavljaju ovu djelatnost. Takođe, jača se povjerenje banaka, investitora, kompanija i regulatornih tijela u procjenjivačke izvještaje, što je ključno za stabilnost tržišta.
- Obezbeđenje standardizacije i kvaliteta u procjenjivačkom sektoru: Uvođenjem kontinuirane edukacije, svi procjenjivači bi imali ujednačen nivo znanja i pristupa radu, čime se postiže veća konzistentnost i profesionalizam unutar struke. Time se dodatno smanjuje mogućnost neusklađenosti između različitih procjenjivača i njihovih izvještaja, što je važno za pravnu i tržišnu sigurnost.

Uvođenje obavezne kontinuirane profesionalne edukacije za procjenjivače predstavlja ključni mehanizam za osiguravanje kvaliteta procjena, zaštitu tržišta i povećanje povjerenja u izvještaje procjenjivača. Ova mjera doprinosi usklađivanju sa međunarodnim standardima i obezbeđuje da procjenjivači budu uvijek stručno osposobljeni i kompetentni u primjeni IVSC i TEGOVA standarda.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Ova oblast će biti uređena podzakonskim aktima u skladu sa Zakonom.

89.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:**Član 62- Nadzor**

Predlog: Definirati ko vrši nadzor i na koji način primjene etičkog kodeksa, standarda procjene i ESRS.

- Jasno definisan nadzor je neophodan kako bi se osiguralo da procjenjivači ispravno primjenjuju standarde, da su njihovi izvještaji profesionalni i vjerodostojni, te da ne dolazi do neusklađenosti koje bi mogle narušiti tržište i pravnu sigurnost. Potrebno je odrediti nadzorni organ koji će pratiti primjenu standarda i primjenjivati sankcije u slučaju nepravilnosti.
- Kako bi izvještavanje o održivosti bilo kredibilno i u skladu sa zakonskim normama, potrebno je precizirati koji organ vrši nadzor nad primjenom ESRS-a. Bez jasno definisanog nadzora, postoji rizik od netačnih ili manipulativnih izvještaja koji bi mogli ugroziti vjerodostojnost održivog poslovanja i dovesti do „greenwashinga“ – predstavljanja poslovanja kao održivog bez stvarnih dokaza.
- Pored tehničke primjene računovodstvenih i procjenjivačkih standarda, ključno je osigurati poštovanje Etičkog kodeksa za profesionalne računovođe i procjenjivače. Potrebno je jasno propisati koji organ ili regulatorno tijelo prati primjenu etičkih principa, sprječava neetičko postupanje i sprovodi disciplinske mjere u slučaju kršenja kodeksa.

Bez jasno definisanog nadzora, primjena zakona i međunarodnih standarda ostaje neizvjesna i podložna zloupotrebama. Preciziranje nadležnih institucija za nadzor nad procjenjivačima, izvještavanjem o održivosti i poštovanjem etičkog kodeksa ključno je za osiguranje pouzdanosti, pravne sigurnosti i integriteta računovodstvene i profesije procjenjivača.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Nadzor nad sprovođenjem ovog zakona i propisa donijetih na osnovu ovog zakona vrše Ministarstvo i Poreska uprava.

90.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:**Član 69 - Uvesti prelazne odredbe za adaptaciju nefinanskog izvještaja**

Predlažemo uvođenje prelaznih odredbi kako bi se omogućilo bolje usvajanje zakona (uporediti sa ESRS 1.131). Ovo se posebno odnosi na obavezan obim izvještavanja kada kompanija koristi prelaznu odredbu. Prelazne odredbe omogućavaju obradu određenih tema kasnije ili u pojednostavljenom obliku, čak i ako su materijalne teme identifikovane. Dodatne informacije o prelaznim odredbama se mogu naći u ESRS 1.10 i ESRS 1, Appendix C.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Kako je i navedeno u primjeni će biti Evropski standardi izvještavanja o održivosti koji uređuju ovu oblast.

91.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Dodati u zakon:

"Lice koje vodi poslovne knjige, kao i lice odgovorno za sastavljanje Finansijskih izvještaja ne može biti sankcionisano za poreske nepravilnosti klijenta osim ako postoji dokaz da je svjesno učestvovao u njima ili pokazao krajnju nepažnju."

Računovođe ne smiju biti odgovorne za poreske i finansijske nepravilnosti klijenata osim ako postoji dokaz da su u tome svjesno učestvovali i ukoliko ima dokaz da su imali finansijsku ili drugu evidentnu materijalnu korist.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Nije predmet ovog zakona.

92.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Dodati u zakon:

"Ukoliko tehnički problemi državnih elektronskih sistema onemogućće predaju poreskih prijava i izvještaja, rokovi za predaju se automatski produžavaju za onoliko dana koliko je trajao problem, ili najmanje 15 dana ako problem nastupi posljednji dan isteka roka."

Obavezno produženje rokova zbog tehničkih problema državnih sistema. Ako sistem Poreske uprave ili drugih institucija ne funkcioniše, zakon mora garantovati automatsko produženje roka za predaju izvještaja. Na primjer ako dan prije krajnjeg roka sajt ne funkcioniše automatski se rok produžava 15 dana.

Računovođe snose posljedice čak i kada državni sistemi ne funkcionišu. Na primjer usled tehničkih nemogućnosti ne preda se na vrijeme, a klijent plaća kamatu i traži nadoknadu od računovođe za neblagovremnu predaju zakonskih obrazaca.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Nije predmet ovog zakona.

93.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Dodati u zakon:

" Lica koja vode poslovne knjige, kao i lica odgovorna za sastavljanje Finansijskih izvještaja imaju pravo na naplatu svih usluga pruženih u poreskim i inspekcijskim postupcima. Svaki sat rada naplaćuje se po zakonom utvrđenoj satnici, a trošak snosi klijent ili država u zavisnosti od inicijatora postupka."

Fer nadoknada za rad računovođa u poreskim i drugim postupcima i radu sa institucijama i slično.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Poreske i inspekcijske službe imaju **zakonsko pravo i obavezu** da zahtijevaju potrebne finansijske podatke i izvještaje u cilju kontrole i suzbijanja nepravilnosti.

94.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Dodati u zakon:

"Ministarstvo finansija, ili lice kome su povereno vršenje tih poslova, objavljuje minimalnu preporučenu satnicu za računovodstvene usluge jednom godišnje. Ova satnica služi kao osnov za utvrđivanje fer nadoknade licima koja vode poslovne knjige, kao i licima odgovornim za sastavljanje Finansijskih izvještaja u poslovnim odnosima, ugovorima i sudskim postupcima u slučaju neizmirenih obaveza."

Definisati minimalnu preporučenu cijenu rada računovođa kako bi klijenti i sudovi imali osnovu za obračun u slučaju spora. Ovo ne ograničava cijene, ali omogućava jasnu referentnu vrijednost za obračun rada i osigurava kvalitet pruženih usluga.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Računovodstvene usluge su tržišna djelatnost, i njihova cijena treba da se formira kroz ponudu i potražnju, a ne kroz administrativne smjernice. Uvođenje preporučenih ekonomskih tarifa može stvoriti neprirodne tržišne barijere i smanjiti konkurenciju među pružaocima računovodstvenih usluga.

95.primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Dodati u zakon:

"Lica koja vode poslovne knjige, kao i lica odgovorna za sastavljanje Finansijskih izvještaja nisu dužna da postupe po nalogu klijenta ili poslodavca ukoliko smatraju da isti nije u skladu sa važećim zakonskim propisima. U takvim situacijama, lica koja vode poslovne knjige, kao i lica odgovorna za sastavljanje Finansijskih izvještaja dužna su da obavijeste klijenta pismenim putem, čime prestaje njegova odgovornost."

Pravo računovođe da odbije nezakonite naloge direktora. Ako računovođa utvrdi da neki nalog direktora nije u skladu sa zakonom, mora imati pravo da ga zvanično odbije bez posljedica.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Računovođe imaju obavezu prijavljivanja nezakonitih aktivnosti, a posebno ako se radi o poreskim utajama, prevarama ili pranju novca. Ovim predlogom se računovođama omogućava da se oslobode odgovornosti samo slanjem pismenog obavještenja, bez dodatne obaveze da prijave nepravilnosti nadležnim organima. To može dovesti do situacije u kojoj

računovođe formalno ispune svoju obavezu, ali ne spriječe nezakonite radnje klijenta ili poslodavca, čime bi se omogućilo potencijalno prikrivanje finansijskih prevara.

96. primjedba/predlog/sugestija ISRCG:

Dodatne napomene (tehničke/slovne korekcije)

Član 33, stav 5:

Izuzetno od stava 3. tačke 1 podtačke b) ovoga člana, zavisno pravno lice može se izuzeti od obaveze izrade izvještaja o održivosti ako u svoj izvještaj menadžmenta, umjesto internets-linka, uključi izjavu matičnog pravnog lica kojom se ono obvezuje da će zavisno pravno lice biti uključeno u konsolidovani izvještaj menadžmenta matičnog pravnog lica iz stava 1 ovoga člana ili konsolidovani izvještaj o održivosti matičnog pravnog lica iz stava 2 ovoga člana.

Član 34, stav 1:

Matično pravno lice velike grupe pravnih lica ~~koja~~**koje** na dan bilansa stanja ima više od 500 zaposlenih na konsolidovanoj osnovi dužno je da u svoj konsolidovani izvještaj menadžmenta uključi konsolidovani izvještaj o održivosti koji sadrži informacije potrebne za razumijevanje uticaja grupe na pitanja održivosti kao i informacije potrebne za razumijevanje kako pitanja održivosti utiču na razvoj, poslovni rezultat i položaj grupe.

Član 35, stav 1:

Matično pravno lice koje ~~je~~ zavisno pravno lice može biti izuzeto od obaveze izrade konsolidovanog izvještaja o održivosti ako su to matično pravno lice i njegova zavisna pravna lica uključeni u konsolidovani izvještaj menadžmenta drugog pravnog lica koji je sastavljen u skladu sa članovima 28 stav 3 i 34 ovog Zakona i ako su ispunjeni uslovi iz stava 3 ovog člana.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Sve tehničke/slovne greške će se ispraviti prilikom pripreme konačnog teksta Predloga zakona o računovodstvu.

97.primjedba/predlog/sugestija Igor Pavićević:

U čl 16, Nacrta Zakona treba propisati da fizička lica u Registru pružalaca računovodstvenih usluga etički odgovaraju u skladu sa IFAC Etičkim kodeksom za profesionalne računovođe, kojeg je objavio član Međunarodne federacije računovođa iz Crne Gore.

Crnogorski obrazovni računovodstveni standard CORS-1 (Sl.list CG br 58/07; 36/14; 011/23) je propisao da nosioci profesionalnih računovodstvenih zvanja etički odgovaraju, u paragrafima 1.32, 1.37, 1.38.

Obaveznost važenja Etičkog kodeksa za sve profesionalne računovođe, a ne samo kao do sada za članove ISRCG, je od izuzetne važnosti za kvalitet finansijskih izvještaja, a kvalitetni, istiniti i objektivni finansijski izvještaji su osnova za kvalitetno planiranje javnih prihoda (u procesu izrade budžeta Crne Gore), te kao kvalitativna podrška implementaciji nizu zakonskih rješenja (SPNFT; poreski zakoni –PDV, Porez na dobit; Porez na dohodak; Porez na promet nepokretnosti; i mnogi drugi).

Bez obavezujuće primjene Etičkog kodeksa za sve, otvara se prostor za omogućavanje manipulativnih oblika ponašanja, gubitka povjerenja i utaje poreza kao primarnih izvora prihoda za budžet Crne Gore, odnosno budžete lokalnih prihoda.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Zakonom je propisano da je lice odgovorno za sastavljanje finansijskih iskaza u skladu sa ovim zakonom, MRS, MSFI odnosno MSFI za MSP i **poštovanje odgovarajućih profesionalnih standarda i etičkih principa i načela.**

98.primjedba/predlog/sugestija Igor Pavićević:

U čl.14 Nacrta Zakona treba uvesti odredbu da **sastavljanje** finansijskih iskaza može da vrši lice nosilac profesionalnog zvanja iz paragrafa 1.19, 1.22 i 1.25 Crnogorskog obrazovnog računovodstvenog standarda CORS-1

Crnogorski obrazovni računovodstveni standard CORS-1 (Sl.list CG br 58/07; 36/14; 011/23) je propisao u paragrafima 1.16 i 1.17 da nosioci profesionalnih računovodstvenih zvanja iz paragrafa:

- **1.19** (Knjigovođa, nivo SSS, 3 godine praktičnog iskustva na poslovima računovodstva),
- **1.22** (Ovlašćeni računovođa, viša (2 godišnja) školska sprema i 5 godina praktičnog iskustva na poslovima računovodstva; visoka (3 godišnja) školska sprema i 4 godina praktičnog iskustva na poslovima računovodstva; visoka (4 godišnja) školska sprema i 3 godina praktičnog iskustva na poslovima računovodstva) i
- **1.25** (Sertifikovani računovođa, visoka (4 godišnja) školska sprema i 3 godina praktičnog iskustva na poslovima računovodstva) imaju profesionalnu osposobljenost za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza za različite stepene složenosti poslova u računovodstvu pravnog lica, složenosti organizacije računovodstva poslovnog subjekta i složenosti obrazloženja računovodstvene politike u finansijskim izvještajima koji se objelodanjuju.

S obzirom da već postoji stepen složenosti po kojem lica iz paragrafa 1.19 su osposobljena za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza **mikro/malih pravnih lica**, zatim 1.22 za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza **malih i srednjih pravnih lica**, te 1.25 za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza **srednjih/velikih pravnih lica**, potrebno je ovu odredbu uvesti u Zakon.

Uporedna praksa

- a) Makedonija - Član 31, Zakona o smetkovoditeljstvu Makedonije (Sobranje, 01.08.2022) navodi da Računovodja potpisuje finansijske iskaze preduzetnika, udruženja ili fondacija, dok Ovlašćeni javni računovodja potpisuje sve ostale finansijske iskaze.

- b) Crna Gora – Zakon o računovodstvu javnog sektora (Sl.list CG br br. 66/19, 145/21 i 123/23) u članovima 38 i 39 navodi obavezu posjedovanja računovodstvenog sertifikata za javni sektor.
- c) U 18 država EU je zaštićeno računovodstvo (ne samo revizija) za više nivoa računovodstvenih zvanja, a Direktiva 2005/36/EC je prepoznala i na nivou EU priznaje kao regulisane profesije : sertifikovane računovođe sa sledećim spiskom aktivnosti „Finansijsko izveštavanje, oporezivanje, revizija, forenzičko računovodstvo, korporativne finansije, oporavak poslovanja i nesolventnost, računovodstveni sistemi i procesi“.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Zakon definisao uslove koje moraju da ispune pružaoci računovodstvenih usluga.

99.primjedba/predlog/sugestija Igor Pavićević:

U čl. 6 treba uvesti dosadasnje kriterijume razvrstavanja pravnih lica na mikro, mala, srednja i velika do ulaska u EU ili za reviziju finansijskih izveštaja odrediti niže pragove.

Ako je mimo Direktive dozvoljeno odstupanje, eventualno do dana ulaska u EU onda je potrebno te kriterijume smanjiti, a ne povećavati. Smanjenje bi omogućilo reviziji da utvrdi tačnost finansijskih izveštaja (a samim tim i eventualnih poreskih evazija) u većem broju pravnih lica, nego što je to do sada bio slučaj. Ako su obveznici revizije uglavnom srednja i velika pravna lica , a takvih je 1-2% u Crnoj Gori, postavlja se pitanje za onih preostalih 98% , koji takođe utiču na privredni rast i razvoj države. Zbog toga je neophodno smanjiti pragove za reviziju do ulaska u EU.

Takođe, kod određenog broja članica EU postoje odstupanja „na niže“ od kriterijuma EU za obaveznost revizije. Te države su prepoznale značaj revizije u procesu transparentnosti, obezbjeđenja tačnosti i objektivnosti finansijskih izveštaja, odnosno pouzdanosti podataka neophodnih za planiranje državnog budžeta u domenu javnih prihoda.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Norma vezana za razvrstavanje pravnih lica propisana direktivom 34/2013 i povezanim direktivama. Kriterijumi za obaveznost revizije se utvrđuju Zakonom o reviziji.

100. primjedba/predlog/sugestija Igor Pavićević:

U članu 16 Nacrta Zakona je neophodno u dijelu Registra navesti da će Ministarstvo finansija ili lice kojem su povjerena javna ovlašćenja, donijeti smjernice o preporučenoj minimalnoj visini naknada ili ekonomskim tarifama za računovodstvene usluge, u cilju zaštite kvaliteta usluga, profesionalnih standarda i pravne sigurnosti kako korisnika, tako i pružalaca računovodstvenih usluga.

U EU (Italija, Španija, itd) profesionalne računovodstvene organizacije, izdaju u saradnji sa regulatorom, preporučene smjernice za cijene računovodstvenih usluga. Ove smjernice služe kao referentni okvir za profesionalne računovođe i njihove klijente, čime se osigurava očuvanje profesionalnih standarda i sprječava pojava nekvaliteta uzrokovana damping cijenama. Damping cijena ne znači samo nižu cijenu u tržišnim uslovima, nego može da se odnosi i na smanjeni kvalitet, koji opet može omogućiti sprovođenje zakonski nedozvoljenih radnji u pogledu planiranja/prikupljanja javnih prihoda.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Ne postoji međunarodna praksa. Računovodstvene usluge su tržišna djelatnost, i njihova cijena treba da se formira kroz ponudu i potražnju, a ne kroz administrativne smjernice. Uvođenje preporučenih ekonomskih tarifa može stvoriti neprirodne tržišne barijere i smanjiti konkurenciju među pružiocima računovodstvenih usluga.

101. primjedba/predlog/sugestija Asocijacija računovodstvenih agencija:

U članu 15 posle stava 1 dodaje se stav 2 koji glasi:

Pravno lice iz stava 1 ovog člana je u obavezi da kod nadležnog organa(poreske uprave)registruje ugovor o povjeravanju poslova računovodstva pružaocu usluga, odnosno odgovorno lice za poslove računovodstva pružaoca usluga

Kako bi se ostvario puni kapacitet registra pružalaca računovodstvenih usluga potrebno je sprovesti registraciju ugovora o poverenim poslovima računovodstva pružaocu usluga. To je moguće uraditi u postojećim tehničkim i informacionim rješenjima Poreske uprave na obrascu JPR uz dodatku A. Trenutno se sada vrši upis ovlašćenih lica za unos finansijskih iskaza na taj način, kao i lica ovlašćenog za unos finansijskih iskaza. U tom smislu nema promjena ni dodatnih nameta i procedura za pružaoce usluga, i nisu potrebna ulaganja u razvoj softvera ili dodatnu obuku radnika Poreske uprave.

Očekivani efekat od takvog postupka je višestruki.

Prvi efekat je suzbijanje sivog tržišta u oblasti pružalaca računovodstvenih usluga jer 97% privrednih subjekata upravo koristi ove usluge, čime će se postići da svaki korisnik usluga mora obznaniti ko mu je pružalac usluga i da li ispunjava uslove iz člana 17 Zakona.

Drugi efekat je smanjivanje evazije poreza u samoj industriji pružalaca usluga: po nekoj procjeni u trenutnoj situaciji više od 40% ovih usluga se naplaćuje u gotovini, čime se stvara velika biznis barijera regularnim agencijama, kao i sam efekat na ubiranje poreza. Minimalno očekivani prihod ove industrije je oko 50.000.000,00 eura na godišnjem nivou što se može dobiti prostom računicom da su prosječne usluge oko 150 eura prema klijentu na mjesečnom nivou i kada to stavimo u odnos od 37000 aktivnih privrednih subjekata dolazimo do ovog iznosa. Ovo je na sastanku radne grupe potvrdio i direktor Poreske uprave. Priliv po osnovu PDV bi trebao biti samo 10.000.000 eura te je jasno da Država samo uvođenjem reda u ovoj oblasti može očekivati značajan porast prihoda.

Treći efekat je lakša kontrola od strane Poreske uprave, koja u svakom momentu može doći do potrebnih podataka, jer lako u registru može naći ko je pružalac usluga i kod koga se nalazi dokumentacija.

Četvrti efekat je i taj, da ako dođe do bilo kakvih promjena, raskida ugovora, odustajanja pružaoca usluga od dalje saradnje iz raznih razloga, o tome će odmah biti obavještena Poreska uprava koja odmah može preduzimati radnje iz svoje nadležnosti, da bi se sprečili štetni događaji.

Peti efekat je da Uprava za sprečavanje pranja novca i finansiranje terorizma može u svakom momentu znati gde se nalazi poslovna dokumentacija te prikupiti promptno potrebne informacije.

Šesti efekat koji prepoznaju profesionalne računovođe je taj, da kad se neko lice imenuje kod organa kontrole kao odgovorno za podnošenje iskaza da će pažnja ka poštivanju zakonskih propisa biti veća, da neće biti savjeta u cilju pomoći ka izbjegavanju poreskih obaveza i slično, a samo lice će imati autoritet da se odupre takvim zahtjevima, što na kraju rezultira boljom i sigurnijom naplatom poreza.

Sedmi efekat je da Poreska uprava može imati statističke podatke o tome kod kojeg pružaoca računovodstvenih usluga se utvrđuju greške i u kom obimu i učestalosti i da na tom osnovu vrši redovne kontrole kako pružaoca usluga tako i selektirano korisnike usluga tog pružaoca usluga, te da može istom ukazati na propuste, obustaviti rad i slično.

Osmi efekat je taj da Poreski organ može uspostaviti saradnju sa Pružaocima usluga u cilju prikupljanja statističkih i drugih podataka i informacija koje mogu biti potrebne u donošenju planova i analiza. Takođe moguće je lako uspostaviti saradnju sa privredom preko pružaoca usluga kod analize poreskih politika, uvođenja novih sistema i slično, gde se uspostavlja mogućnost da računovodstvo bude spona između privrede i poreskog organa.

Efekti ovakvog predloga izmjene Zakona su višestruki ali je zajedničko mišljenje predlagača, tj Računovodstvenih agencija koje su članovi Asocijacije računovodstvenih agencija, da će najjači efekat biti u jačanju poreske discipline i višemilionskom rastu prihoda po osnovu poreskih dažbina. Druga strana je ta da će se značajno olakšati rad istražnim organima da pronalaze anomalije u vidu kršenja zakonskih propisa i izbjegavanja poreskih obaveza.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Dodat stav: "Pravno lice iz stava 1 ovog člana dužno je da kod Poreske uprave registruje ugovor o povjeravanju poslova računovodstva pružaocu usluga, odnosno da evidentira odgovorno lice za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza."

102. primjedba/predlog/sugestija Asocijacija računovodstvenih agencija:

U čl 17 u stavu 5, odeljak 1 (uslovi koje treba da ispunjava odgovorno lice)

Posle dijela teksta "...da to lice posjeduje profesionalno zvanje..." dodaje se i tekst „ ili sertifikat o nacionalnoj stručnoj kvalifikaciji...", pa bi odeljak 1 glasio:

„ ima završen najmanje VII-1 nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK-fakultet ekonomskih nauka ili visoko obrazovanje drugog usmjerenja u obimu od najmanje 180 kredita CSPK uz uslov da to lice posjeduje profesionalno zvanje ili sertifikat o nacionalnoj stručnoj kvalifikaciji u oblasti računovodstva koje je stečeno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori članice Međunarodne federacije računovođa u

skladu sa Crnogorskim obrazovnim računovodstvenim standardom CORS-1 ili licencu ovlaštenog revizora izdatu u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija;

IRRCG je 12.02.2025 organizovao seminar za članstvo kako bi se profesionalne računovođe upoznale sa izmjenama Zakona, i posebno odredbama koje regulišu računovodstvenu profesiju.

Kolege su posebno izdvojile član 17 izrazile veliku zabrinutost za svoj budući rad, tj mogućnost ispunjavanja uslova, iako se radi o istaknutim profesionalcima sa zavidnim znanjem i iskustvom. Na sastanku je precizno pojašnjeno da sam termin profesionalno zvanje se koristi u terminologiji Instituta ISRCG, i da može, tj da se čitanjem zakona prepozna upravo kao sertifikat tog instituta, a to nikako nije bila namjera predlagača da bilo koga favorizuje.

Sama mogućnost da neko može to iskoristiti u stvaranju ličnih tržišnih benefita nikako ne pogoduje struci, a dodatno može stvoriti veliki problem ako vrsnim profesionalcima onemogućí rad.

Ova izmjena će ovaj član Zakona učiniti preciznijim i sprećiće mogućnost da neko ospori primjenu zakona prema svima jednako i u jednakoj mjeri.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Zakon je definisao dozvolu za pružanje računovodstvenih usluga.

103. primjedba/predlog/sugestija Asocijacija računovodstvenih agencija:

SAVJET ZA RAČUNOVODSTVO

U čl. 48, Savjet i imenovanje članova za računovodstvo predviđeno je da savjet ima 5 članova i da ih na predlog ministra bira i razrješava Vlada.

Naš je predlog da Savjet broji 9 članova i to po principu da određeni državni organi gde za to postoji potreba imenuju svoje predstavnike sa određenim kompetencijama a da se dio članova bira po principu konkursa. Na primjer u ovakvom savjetu je neophodno da bude predstavnik ili lično direktor Poreske uprave, jer je to organ koji vrši kontrolu. Dalje možda CBCG treba zbog nekog osnova tražiti prisustvo. Predstavnik ministarstva finansija sigurno mora pratiti stanje u ovoj oblasti, Poreski savjetnici itd.

Za 4 člana bi trebalo da postoji mogućnost konkursa zainteresovanih strana, Kao recimo predstavnici Instituta, predstavnici profesionalnih udruženja računovođa i slicno.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Savjet ima pet članova koje, na predlog ministra finansija, imenuje i razrješava Vlada.

104. primjedba/predlog/sugestija Asocijacija računovodstvenih agencija: Kod člana 71 stav 2 potrebno provjeriti da li je dobro data veza ili poziv na član 17 stav 4 tacka 1, mozda je trebalo da stoji član 17 stav 5 tacka 1.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Nacrt zakona će se korigovati u skladu sa predloženom sugestijom, obzirom da je bio u pitanju tehnički propust.

105. primjedba/predlog/sugestija Milan Stanivić:

U članu 17, stav 2 tačka 1 se navodi uslov za upis u registar da pravno lice ili preduzetnik:

"1) ima registrovanu pretežnu djelatnost za pružanje računovodstvenih usluga;"

Predlog:

Promijeniti navedenu odredbu na način što se uklanja "pretežna":

"1) ima registrovanu djelatnost za pružanje računovodstvenih usluga;"

Shodno drugom zakonskom regulativom pravno lice se istovremeno može baviti sa više djelatnosti, koje su jednako bitne za poslovanje, a da samo jedna može biti pretežna. Uz to ih može prijaviti kao dopunske i ustale u CRPS i kroz Statut društva. Sa ovom izmjenom se dobija i usklađenost sa tim zakonskim odredbama. Svakako se za upis u registar najveća regulativa uvodi u dijelu uslova koje mora ispuniti lice odgovorna za računovodstvene poslove.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Izmijenjeno: "je registrovan za pružanje računovodstvenih usluga u Centralnom registru privrednih subjekata;"

106. primjedba/predlog/sugestija Brankica Mosurović:

Član 13 stav 8 koji se odnosi na čuvanje dokumentacije od strane likvidacionog i stečajnog upravnika:

„Pri otvaranju postupka likvidacije ili stečaja, knjigovodstvene isprave i poslovne knjige se predaju likvidacionom odnosno stečajnom upravniku koji je dužan da obezbijedi čuvanje preuzete dokumentacije u skladu sa ovim zakonom i nakon okončanja postupka likvidacije odnosno stečaja“

Ovim stavom se definiše obaveza stečajnom upravniku da knjigovodstvene isprave, poslovne knjige i finansijske izvještaje čuva u rokovima definisanim ovim članom, 5 odnosno 10 godina, dok se platne liste čuvaju trajno. Na ovaj način se vlasnik pravnog lica oslobađa od odgovornosti i obaveze čuvanja dokumentacije, a samim tim i troškova predaje dokumentacije Državnom arhivu, ili nekom drugom pravnom licu registrovanom za ove poslove. Stečajni upravnik ne može fizički da čuva ovu dokumentaciju, posebno imajući u vidu broj stečajnih postupaka na godišnjem nivou i istu mora da preda Državnom arhivu uz izradu prateće dokumentacije u skladu sa Zakonom o arhivskoj djelatnosti, posebno zbog M4 obrazaca i platnih listi. Takođe, napominjem da će ovi troškovi biti na teret državnog budžeta ukoliko je podnosilac predloga za pokretanje stečajnog postupka Poreska uprava, a nema imovine čijom bi se prodajom ovi troškovi namirili. Ukoliko ovaj stav ne bude izmijenjen, potrebno je

dopuniti RIA obrazac jer u njemu nije navedena ova vrsta troška na teret državnog bužeta.

Napominjem da zaključenjem stečajnog postupka sudija razrešava stečajnog upravnika.

Molim vas da još jednom razmotrite način na koji ste definisali ovaj član, jer prethodno navedeno nije definisano kao dužnost stečajnog upravnika u Zakonu o stečaju (član 33), niti se Zakonom o arhivskoj djelatnosti definišu način i rokovi predaje dokumentacije nakon okončanja stečajnog postupka.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Izmijenjeni tekst: "Pri otvaranju postupka likvidacije ili stečaja, knjigovodstvene isprave i poslovne knjige se predaju likvidacionom odnosno stečajnom upravniku koji je dužan da obezbijedi čuvanje preuzete dokumentacije u skladu sa ovim zakonom do okončanja postupka likvidacije odnosno stečaja."

107. primjedba/predlog/sugestija Brankica Mosurović:

Član 67 a)

Umjesto „član13 stav 7“, treba da bude „član 13 stav 8“

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Član 67, tačka 1) će se korigovati u skladu sa predloženom sugestijom, obzirom da je bio u pitanju tehnički propust.

108. primjedba/predlog/sugestija Aleksandar Ćorsović:

U nacrtu Zakona o računovodstvu, član 3 – Značenje izraza, potrebno je dopuniti i dodati definicije sledećih izraza:

- ***zavisno pravno lice*** je pravno lice koje je pod kontrolom matičnog pravnog lica, uključujući i bilo koje zavisno pravno lice koje kontroliše krajnje matično pravno lice
- ***krajnje matično pravno lice*** je pravno lice koje sastavlja konsolidovane finansijske izvještaje najveće grupe pravnih lica
- ***samostalno pravno lice*** je pravno lice koje nije dio grupe kako je navedeno u članu 3, stav 1, tačka 7 ovoga zakona
- ***ključni nematerijalni resursi*** su resursi bez fizičkog sadržaja od kojih zavisi poslovni model pravnog lica i koji predstavljaju izvor stvaranja vrijednosti za pravno lice
- ***javni sektor*** je bilo koji nadležni organ vlade, jedinice lokalne samouprave države članice ili trećih zemalja koje uključuje ustanove, agencije ili subjekte koje kontrolišu navedene organe vlasti u smislu odredbi člana 30 ovog Zakona
- ***poreska jurisdikcija*** je državna ili nedržavna jurisdikcija koja ima fiskalnu autonomiju u odnosu na porez na dobit

- ***konsolidovani finansijski izvještaji*** su finansijski izvještaji koje priprema matično pravno lice grupe i u kojima se imovina, obaveze, vlasnički kapital, prihodi i rashodi iskazuju kao da je riječ o jedinstvenom ekonomskom subjektu

Navedene izraze je potrebno dopuniti i dodati kako bi se izbjegle nedoumice i greške prilikom tumačenja Zakona i njegove primjene.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Dodato u članu 5.

109. primjedba/predlog/sugestija Aleksandar Ćorsović:

Član 30 je potrebno dopuniti sledećim stavom:

Ako su propisima dozvoljena nenovčana plaćanja javnom sektoru, tada je potrebno iskazati vrijednost takvog plaćanja i, gdje je moguće, količinu, a u napomenama navesti objašnjenje načina na koji je utvrđena iskazana vrijednost.

Usaglašavanje sa Direktivom 2013/34/EU, član 43, stav 3

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Dodato u članu kojim se uređuje Izvještaj o plaćanju naknada javnom sektoru

110. primjedba/predlog/sugestija Aleksandar Ćorsović:

Član 29, stav 1, tačke a) i b) potrebno je dopuniti na sledeći način, tako da glase:

- 1) izjavu o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja sa informacijama o:
 - a. kodeksu korporativnog upravljanja koji je pravno lice dužno da primjenjuje, *i gdje je javno dostupan;*
 - b. kodeksu korporativnog upravljanja koji pravno lice dobrovoljno primjenjuje, *i gdje je javno dostupan;*

Obrazloženje primjedbe/predloga/sugestije 3: Usaglašavanje sa Direktivom 2013/34/EU, član 20, stav 1, tačka a)

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Dodato u članu kojim se uređuje Izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja

111. primjedba/predlog/sugestija Aleksandar Ćorsović:

U okviru poglavlja Zakona koji se odnosi na izvještavanje o održivosti, potrebno je dodati novi član koji glasi:

Obavješćavanje predstavnika radnika

Članovi upravnih i nadzornih organa pravnih lica iz članova 32 i 34 ovoga Zakona dužni su da obavijeste predstavnike radnika odnosno sindikata o informacijama o održivosti, kao i o načinima pribavljanja i provjere tih informacija. Uz to, navedeni članovi upravnih i nadzornih organa dužni su da zatraže pisano mišljenje o informacijama o održivosti od predstavnika radnika odnosno sindikata.

Pisano mišljenje o informacijama o održivosti od predstavnika radnika odnosno sindikata dostavlja se upravnom ili nadzornom organu pravnog lica.

Usaglašavanje sa Direktivom 2013/34/EU, član 19a, stav 5.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Dodato u članu kojim se uređuje sadržaj Izvještaja o održivosti

112. primjedba/predlog/sugestija Aleksandar Ćorsović:

Član 17 potrebno je dopuniti sledećim stavom:

Pravno lice, odnosno preduzetnik, iz države članice EU, može se registrovati za pružanje računovodstvenih usluga na teritoriji Crne Gore, uz dostavljanje dokaza da je registrovan za pružanje računovodstvenih usluga u državi članici EU.

Usaglašavanje sa Direktivom o uslugama 2006/123/EU.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Dodat poseban član koji se odnosi na registraciju pružaoca računovodstvenih usluga iz države članice Evropske unije.

113. primjedba/predlog/sugestija Veselin Milačić:

Potrebno je u predmetnom Zakonu o računovodstvu obavezno unijeti odredbu koja se odnosi na obavezu pravnog lica da donese I usvoji interni akt (Pravilnik o računovodstvu I računovodstvenim politikama) kojima bi definisao/utvrdio računovodstvene politike koje primjenjuje u svom poslovanju, definisao organizaciju svog računovodstva I utvrdio interne računovodstvene kontrole koje primjenjuje. Navedenu odredbu je moguće unijeti ili u članu 5 (obaveze pravnih lica) ili u članu 12 (vođenje poslovnih knjiga).

Ovo je potrebno iz razloga jer je ta obaveza propisana smjernicama MRS 1 i MRS 8 i navedeno je logično da ne bi bilo nedoumice. Naime veliki broj MRS nudi alternative u računovodstvenim politikama I stoga pravno lice odgovarajućim dokumentima mora propisati tačno na koji način primjenjuje određenu računovodstvenu politiku. Obaveza donošenja ovog internog ili opšteg akta pravnog lica (Pravilnika o računovodstvenim politikama) je propisana u Zakonima o računovodstvu u zemljama u okruženju I određenim zemljama EU (npr. Članom 8 Zakona o računovodstvu u Srbiji je propisana

navedena odredba). Smatram da je navedeno veoma korisno za sve korisnike (za državu, investiture, vlasnike, same računovođa).

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Pravno lice koje primjenjuje međunarodne računovodstvene standarde (MSFI/MRS) već je u obavezi da primjenjuje računovodstvene politike definisane tim standardima.

114. primjedba/predlog/sugestija Veselin Milačić:

Potrebno je preispitati praagove za razvrstavanje pravnih lica jer se uzimajući uobzir veličinu CG, neprimjenjivi I previsoki.

Svi pragovi su niži, u Makedoniji, Kipru I mnogim drugim manjim zemljama.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Norma vezana za razvrstavanje pravnih lica propisana direktivom 34/2013 i povezanim direktivama. Kriterijumi za obaveznost revozoje se utvrđuju Zakonom o reviziji.

115. primjedba/predlog/sugestija Veselin Milačić:

Razmotriti da se članovi 7 i 41 isključe iz predloga ovog zakona jer se odnose na Zakon o reviziji.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Razvrstavanje pravnih lica se odnosi i na Zakon o računovodstvu.

116. primjedba/predlog/sugestija NVO "Centar profesionalnih računovođa, nezavisnih procjenjivača i finansijskih službenika CG": Treba razmotriti mogućnost da se odvoje posebno Zakon o računovodstvu i Zakona o procjeni vrijednosti, jer nije praktikno i logično da se navedeno reguliše istim zakonom.

U zemljama u okruženju su navedeni zakoni odvojeni.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Kao što je navedeno, procjena vrijednosti može se vršiti za potrebe računovodstvenih izvještaja i druge potrebe. U narednom periodu će se detaljnije razmotriti potreba izrade posebnog propisa koji će uređivati pitanja procjene.

117. primjedba/predlog/sugestija NVO "Centar profesionalnih računovođa, nezavisnih procjenjivača i finansijskih službenika CG":

U članu 52 Predloga zakona o računovodstvu se navodi da je ovlašćeni procjenjivač dužan procjenu da vrši istinito, objektivno i tačno. U članu 51 se navodi "Procjena vrijednosti je djelatnost istinite i objektivne procjene vrijednosti".

Smatramo da treba koristiti prikladnije izraze koje su u skladu sa smjernicama Međunarodnih standarda procjene jer za procjenu se nikako ne može reći da treba biti tačna jer to je u praksi nemoguće, zato se i zove procjena jer se procjenjuje i procjena zavisi od mnogo stvari i dostupnosti podataka koji se dobijaju od klijenta, uvijek postoji dosta ograničenja. Isto tako nije prikladan ni termin istinita. Treba razmotriti zamjenu ovih termina i koristiti objektivna, profesionalna, nezavisna, itd.

U zakonima o procjeni u zemljama u okruženju se ne koriste termini tačna procjena, niti to propisuju i zahtijevaju Međunarodni standardi procjene.

Odgovor: Navedeni predlog se prihvata

Obrazloženje: Termin „objektivna procjena vrijednosti“, je dovoljan i primjeren prirodi procjena.

118. primjedba/predlog/sugestija NVO “Centar profesionalnih računovođa, nezavisnih procjenjivača i finansijskih službenika CG”:

Već nekoliko godina se odlaže licenciranje procjenjivača I sada se opet članom 72 predloga zakona to radi na period od tri godine. Shodno tome da da uopšte nije uređeno u Crnoj Gori ko ima parvo da vrši procjene I u tom polju vlada značajan haos koji mnogi iskorišćavaju I imaju prednost na tenderima jer se izmišljaju razne licence procjenjivača za razne oblasti (procjenjivač za nematerijalnu imovinu, procjenjivač za umjetnine, procjenjivač za biljne zasade, pocjenjivač za potraživanje, procjenjivač za mašine, za građevinske objekte, za elektro opremu I slično), navedeno treba obavezno urediti I definisati da postoji samo jedna licenca za procjenjivača kako I propisuju Međunarodni standardi procjene.

Takođe, obavezno treba urediti da pravna lica koja vrše procjenu trebaju da imaju veći legitimitet u odnosu na pojedince fizička lica a ne da se primat daje da fizička lica procjenjivači vrše procjenu velikih pravnih lica I sistema, kao sada npr. član 60 da u slučaju pravnog lica fizičko lice mora biti ispred.

Treba urediti da u multidisciplinarnim procjenama prednost trebaju da imaju pravna lica koja moraju imati zaposlenog jednog procjenjivača sa opštom jedinstvenom licencom procjene zbog primjene smjernica standarda procjene a da druga lica trebaju biti stručna lica iz potrebnih oblasti (mašinstvo, nekretnine I slično) koja mogu biti I lica koja imaju visoka stručna znanja iz svojih oblasti a koja ne moraju biti procjenjivači (ne treba dozvoliti da se izmišljaju licence procjene za desetine raznih oblasti, postoji samo jedna licenca za vršenje procjena).

Pogledati kako su zemlje EU riješile pitanje vršenja procjena I da se daje primat pravnim licima koja imaju kapacitete da vrše procjene sa stručnim licima. Takođe, treba propisati da važi samo jedna opša licenca procjene a ne da se izmišljaju licence za procjenu za desetine raznih oblasti I na taj način stvaraju nekonkurentni I diskriminišući uslovi na

tenderima u postupcima javnih nabavki i zloupotrebljavaju principi javnih nabavki. Ovu oblast što prije treba regulisati na logičan i ispravan način. Možda treba razmotriti da se revizorskim društvima i nekim drugim većim organizacijama priznaju licence za pravna lica da vrše procjene, jer u suštini revizorska društva u EU imaju parvo da vrše procjene po svim osnovama.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Povjeravanje poslova je procedura koja je prepoznata zakonom i može biti sprovedena nakon usvajanja Zakona.

119. primjedba/predlog/sugestija Aleksandra Simić:

Na osnovu nacrtu Zakona o racunovodstvu - podnaslov DOZVOLA ZA PRUZANJE RACUNOVODSTVENIH USLUGA , clan 17 koji glasi :

" Uslovi koje treba da ispunjava lice iz stava 2 tacka 3 su sledeci:

- ima završen najmanje VII 1- nivo nacionalnog okvira kvalifikacija u obimu 240 kredita CSPK - fakultet ekonomskih nauka ili visoko obrazovanje drugog usmjerenja u obimu 180 kredita CSPK uz uslov da to lice posjeduje profesionalno zvanje u oblasti racunovodstva koje je steceno kod profesionalne organizacije u Crnoj Gori članice Medjunarodne federacije racunovodja u skladu sa Crnogorskim obrazovnim racunovodstvenim standardom CORS-1 ili licencu ovlasćenog revizora izdatu u skladu sa zakonom kojim se uređuje revizija."

Pitanje 1:

Da li na osnovu navedenog uslova lice koje ima 180 kredita CSPK smjer menadžment u finansijama, racunovodstvu i bankarstvu, i specijalisticke studije - poslovni menadžment je u obavezi pohađanja obuke za profesionalno zvanje racunovodje kako bi dobio dozvolu za rad?

Pitanje 2:

Da li na osnovu sertifikata CIPFA- sertifikat o medjunarodnim racunovodstvenim stadardima u javnom sektoru, koji je sproveden od strane Ministarstva finansija radi prelaska rada na obracunsko racunovodstvo , se moze dobiti dozvola za rad a samim tim i raditi u privatnom sektoru? Da napomenem da se obuka odnosila na nacionalni zakonodavni okvir, finansijsko racunovodstvo i upravljacko racunovodstvo (sa svim svojim podoblastima). Postoje i ugovori sa Ministarstvom finansija u kojem je ugovoreno da zaposleni posle završene obuke ne mogu napustiti javni sektor naredne tri godine od dana završetka obuke u protivnom da izmiri odedjeni iznos.

Obzirom da se radi o obracunskom racunovodstvu i standardima koji se koriste u racunovodstvu a u skladu sa EU, a samim tim da je CIPFA članica IFAC (u članu 21 je navedeno da treba biti članica IFAC), molila bih da i na ovom osnovu date nam preciznija objasnjenja i razmotrite cinjenice kako bi bila uvažena.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Pitanje sertifikacije i licenciranja već uređeno zakonom.

- 120. primjedba/predlog/sugestija Sonja Smolović: Član 2 stav 8 koji glasi “Odredbe ovog zakona ne odnose se na organizacije, saveze, udruženja, ustanove, komore, sindikate, unije te sva druga pravna lica kojima osnovna svrha osnivanja i djelovanja nije sticanje dobiti i za koje iz posebnih propisa proizilazi da su neprofitnog karaktera”, izmijeniti na način da glasi „**Odredbe ovog zakona odnose se i na organizacije, saveze, udruženja, ustanove, komore, sindikate, unije te sva druga pravna lica.**”**

Kako vidjeti da li je nvo prekoracilo limit za neoporezivanje ako ne vodi knjige po zakonu? Hoćete da kežete da NVO ne mora sačinjavati bilanse? Sta je sa zaposlenima koji rade u NVO, savezima i drugim organizacijama. Znate li da sportski savezi, tipa plesnih klubova, obrću velike pare bez poreza? Sportski klubovi imaju 50-100 članova od kojih svaki plaća članarinu minimum 20eura, mjesečno.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Predlog nije prihvaćen jer je obaveza vođenja poslovnih knjiga za neprofitne subjekte regulirane drugim zakonima i propisima. Zakonom o računovodstvu se primarno uređuje računovodstvo privrednih subjekata, dok se specifični propisi za neprofitne organizacije donose kroz posebne pravne akte. Takođe, neprofitne organizacije (NVO) nisu primarni obveznici primjene EU Direktive 34/2013, jer se ova direktiva odnosi na finansijsko izvještavanje privrednih subjekata (kompanija) u Evropskoj uniji. Računovodstvo neprofitnih organizacija će biti regulisano posebnim propisom.

- 121. primjedba/predlog/sugestija Sonja Smolović:**

Član 12 stav 7 tačke 2 i 4 mijenjaju se i glase:

Tačku 2, umjesto “dan koji prethodi statusnoj promjeni”, izmijeniti u „**dan uvođenja prethodi statusne promjene**“, a tačku 4 umjesto „dan koji neposredno prethodi otvaranju stečajnog postupka ili pokretanju postupka likvidacije“, izmijeniti u „**dan otvaranja stečajnog postupka ili pokretanju postupka likvidacije**”

Ne može prije, već se mora sve proknjižiti što je došlo prije. Stečaj se uvodi odlukom, i proizvodi pravno dejstvo od dana odluke.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Izmijenjeno u “dan koji prethodi otvaranju stečajnog postupka ili pokretanju postupka likvidacije;”

- 122. primjedba/predlog/sugestija Sonja Smolović:**

Član 14 stav 1 “Poslovne knjige vodi i finansijske iskaze pravnog lica sastavlja lice određeno opštim aktom pravnog lica. Opštim aktom se uređuju školska sprema, radno iskustvo i ostali uslovi za lice koje je odgovorno za vođenje poslovnih knjiga i

sastavljanje finansijskih iskaza”, nakon izraza “finansijskih iskaza”, dodati “**uz shodnu primjenu odredaba člana 17 ovog zakona**”.

U stavu 2 ovog člana obrisati riječ “obrazloženja”.

Nije u redu propisivati drugačiji tretman pravnih lica u odnosu na agencije, jer ovo može biti razlog da pravna lica sama vode knjige, ako licenca i obrazovanje nije potrebno. Nemojmo dozvoliti da se zaobilazi struka. Zakon o računovodstvu u javnom sektoru je uveo licence za sav javni sektor.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Zakon je uredio oblast licenciranja i sretifikacije.

123. **primjedba/predlog/sugestija Sonja Smolović:**

Član 17 stav 12 “Lice iz stava 2 tačka 3 ovog člana, u slučaju prestanka angažmana kod pružaoca računovodstvenih usluga kod kojeg je određen kao odgovorno lice za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza klijenata, dužno je da izvrši primopredaju svih knjigovodstvenih isprava, poslovnih knjiga i finansijskih izvještaja novom odgovornom licu i o tome sačini izvještaj o primopredaji”, dopuniti nakon izraza “dužno je da izvrši” sa “**knjiženja prispjele dokumentacije**”.

Odgovor: Navedeni predlog se djelimično prihvata

Obrazloženje: Brisana norma.

124. **primjedba/predlog/sugestija Sonja Smolović:**

U članu 25 stav 4, **brisati** pobrojane uslove koje treba da ispuni pravno lice da bi se smatralo matičnim pravnim licem i preformulisati ga da glasi “**Matičnim pravnim licem u smislu ovog zakona, smatra se pravno lice koje ispunjava uslove u skladu sa MSFI/MRS**”.

Na ovaj način se izbjegava da se dođe u situaciju da zakon nije saglasan sa standardom/ima koji se odnose na Kontrolu tj. konsolidovane izvještaje.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Norma propisana direktivom 34/2013 EU i povezanim direktivama.

125. **primjedba/predlog/sugestija Sonja Smolović:**

Član 69

“Veliko pravno lice, koje na dan bilansa stanja ima više od 500 zaposlenih, dužno je da pripremi prvi izvještaj o održivosti najkasnije za poslovnu godinu koja počinje 01. januara 2027. godine.

Matično pravno lice velike grupe pravnih lica koja na dan bilansa stanja ima više od 500 zaposlenih na konsolidovanoj osnovi, dužno je da pripremi prvi konsolidovani

izvještaj o održivosti najkasnije za poslovnu godinu koja počinje 01. januara 2028. godine.

Sva pravna lica, osim mikro pravnih lica, koja emituju hartije od vrijednosti i druge finansijske instrumente kojima se trguje na organizovanom tržištu, dužna su da pripreme prvi izvještaj o održivosti najkasnije za poslovnu godinu koja počinje 01. januara 2028. godine.

Brisati riječ "najkasnije".

Pojam "najkasnije" u ovom članu nema nikakvog značaja sem da zbunjuje. Ili će subjekat čekati taj najkasniji rok ili će sastaviti za 2027. godinu, potpuno je isto, suštinski.

Odgovor: Navedeni predlog se ne prihvata

Obrazloženje: Ukoliko pravno lice ima adekvatne kapacitete da navedeni izvještaj sastavi i za ranije godine ne može mu se ograničiti to pravo.

Mjesto i datum sačinjavanja izvještaja: Podgorica, 03. 03. 2025. godine

Naziv organizacione jedinice Ministarstva koja je odgovorna za pripremu dokumenta:
Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola.

GENERALNI DIREKTOR,

Minas Trubljanin