

Glava I

PRIPREMA ZA IZRADU FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA ZA 2022. GOD.

U ovom *Priručniku* detaljno ćemo obraditi i objasniti sve što je važno i sve što je potrebno da znate **o poslovima na pripremi**, a zatim, i o **sastavljanju i dostavljanju** finansijskih izveštaja.

Napominjemo, i ove godine smo pripremili *Elektronski priručnik „Priprema završnog računa” - on-line: PripremaZavršnogRacuna.rs*

Ovaj on-line priručnik, **za koji ste** kao kupac *Priručnika „Priprema završnog računa”* **dobili besplatnu šifru za pristup**, je **usklađen sa regulativom** koja se primenjuje kod finansijskih izveštaja **za 2022. godinu i:**

- objasniće Vam **sve u vezi sa pripremanjem** i radnjama koje prethode sastavljanju finansijskih izveštaja (popisi, vrednovanje, zaključivanje knjiga, itd.), **sa redosledom poslova** koje treba izvršiti, **sa dosta korisnih saveta i objašnjenja knjiženja, sa primerima;**

- ukazaće Vam na **najčešće računovodstvene greške** koje se javljaju **u praksi; otkloniti mnoge nedoumice...**

- *on-line priručnik PripremaZavršnogRacuna.rs sadrži svu potrebnu zakonsku regulativu, brojne obrasce i druge priloge* iz oblasti propisa koji uređuju računovodstvo, budžetski sistem, raspolaganje javnim sredstvima i budžetsko računovodstvo. Sastavni deo ovog priručnika su **i: svi najvažniji obrasci** (pre svega, obrasci finansijskih izveštaja, ali i modeli nekih akata), **uputstva i drugi korisni prilozi**, kao što su npr. ***Analitički Kontni plan za privredu***, odnosno, ***Analitički Kontni plan za budžetski sistem...*** *Saznajte više na našem sajtu: RezonSrbija.rs*

1. PODSETNIK PRED POČETAK IZRADE FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA ZA 2022. GOD. ZA PRAVNA LICA, ZADRUGE I PREDUZETNIKE

1.1. Propisi koji se primenjuju na finansijsko izveštavanje za 2022. god.

Zakon o računovodstvu („Sl. glasnik RS”, br. 73/19 i 44/21-dr.zak.) je stupio na snagu 1.1.2020. god., pri čemu se **pojedine** njegove **odredbe primenjuju počev od** sastavljanja i dostavljanja godišnjih **finansijskih izveštaja za 2021. godinu**, koji se sastavljaju na dan **31.12.2021. god.**

Naime, članom 64. Zakona o računovodstvu, propisano je:

- odredbe člana 4. stav 7, člana 32. stav 4. tačka 2), člana 39. stav 3. tačka 2) i člana 40. stav 5. tačka 4) ovog zakona primenjuju se od dana prijema R.Srbije u Evropsku uniju;

- **odredbe člana 6. st. 13. i 14, člana 29, čl. 44–49, čl. 51. i 52. ovog zakona**, počće da se primenjuju **od finansijskih izveštaja** koji se sastavljaju **na dan 31. decembra 2021. godine**;

- **odredba člana 9. stav 3. ovog zakona primenjuje se počev od 1.1.2022. god. Međutim**, ova odredba je **prestala da važi** 7.5.2021. god. na osnovu Zakona o elektronskom fakturisanju („Sl. glasnik RS”, br. 44/21), iz razloga što taj zakon sada uređuje oblast e-faktura. Zbog toga su se u praksi javile nedoumice – **kako da postupaju i šta da rade po pitanju faktura u elektronskom obliku oni privredni subjekti koji nisu obveznici PDV-a** (budući da se Zakon o elektronskom fakturisanju na ove subjekte ne primenjuje).

VAŽNO:

S tim u vezi napominjemo: pomenuta **odredba, iz člana 9. stav 3. „novog” Zakona o računovodstvu**, se odnosila na **obavezu da se fakture (računi)** kao računovodstvene isprave **sastavljaju i dostavljaju u elektronskom obliku**, i kako se potvrđuje njihova verodostojnost. Međutim, iako ova odredba (*člana 9. stav 3. novog Zakona*) više ne važi, **i dalje važi odredba člana 9. stav 2. novog Zakona** (koja je i ranije važila i postojala i u *članu 8. st. 2. „starog” Zakona o računovodstvu*) a prema kojoj, **računovodstvena isprava** predstavlja pisani dokument **ili elektronski zapis** o nastaloj poslovnoj promeni, koja obuhvata sve podatke potrebne za knjiženje u poslovnim knjigama tako da se iz računovodstvene isprave nedvosmisleno može saznati osnov, vrsta i sadržaj poslovne promene.

Dakle, privredni subjekti **koji nisu obveznici PDV-a**, ne primenjuju *Zakon o elektronskom fakturisanju*, već, kao i do sada, mogu primenjivati navedenu odredbu **člana 9. stav 2.** „novog” *Zakona o računovodstvu*.

O verodostojnosti fakture koja je izdata u elektronskom obliku objavljeno je više *Mišljenja Ministarstva finansija*, npr:

- br. 011-00-00503/2021-16 od 7.6.2021. god.;

- br. 011-00-900/2017-18 od 6.12.2017. god.;

- br. 401-00-4169/2017-16 od 12.12.2017. god.

Podsećamo, odredbe *Zakona o računovodstvu* (i „starog” i „novog”) **odnose se isključivo na preduzetnike koji poslovne knjige vode po sistemu dvojnog knjigovodstva.**

S tim u vezi, dodajmo, **čak i da nije prestalo važenje stava 3. iz člana 9. novog Zakona**, postoji službeno *mišljenje Ministarstva finansija br. 011-00-00213/2021-16, od 24.3.2021. god., prema kojem se: „...odredba člana 9. stav 3. Zakona ne odnosi na one preduzetnike koji vode poslovne knjige po sistemu prostog knjigovodstva, kao ni na preduzetnike paušalce.*

... S obzirom na prethodni odgovor, smatramo da preduzetnici paušalci nemaju obavezu da, saglasno odredbama Zakona, izdaju račune u elektronskom obliku počev od 1.1.2022. god.”

Kao što znate, **za 2020. godinu** godišnji finansijski izveštaji su se **podnosili** u skladu sa „starim” *Zakonom o računovodstvu* („Sl. glasnik RS”, br. 62/13 i 30/18), **do 30. juna 2021. god.**¹⁾

¹⁾ Podsećamo, **za 2020. godinu**, pravna lica i preduzetnici – koji vode dvojno knjigovodstvo i ostali obveznici u skladu sa „starim” *Zakonom* – **bili su dužni da redovne godišnje finansijske izveštaje** za izveštajnu godinu (*poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj*) **dostave APR-u**, radi javnog objavljivanja, **najkasnije do 30. juna naredne godine**, osim ako posebnim zakonom nije drukčije uređeno, i to, u skladu sa *Pravilnikom o uslovima i načinu javnog objavljivanja finansijskih izveštaja i vođenju Registra finansijskih izveštaja* („Sl. glasnik RS”, br. 127/14, 101/16 i 111/17).

Dakle, u delu koji se odnosi na **rokove za dostavljanje finansijskih izveštaja**, prilikom sastavljanja i dostavljanja finansijskih izveštaja **za 2020. god.**, kao i za 2019. god., **primenjivale su se odredbe „starog” Zakona o računovodstvu** („Sl. glasnik RS”, br. 62/13 i 30/18), tako da smo, **godišnje finansijske izveštaje za 2020. god. dostavljali do 30. juna 2021. god.**

Isto kao i ranijih godina, pravna lica i preduzetnici bili su dužni da, **za statističke i druge potrebe**, dostave APR-u **do kraja februara** naredne godine: *Bilans stanja, Bilans uspeha i Statistički izveštaj* za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj (dakle, **do 28.2.2021. god.** za 2020. godinu).

Članovima 29. i 44. Zakona o računovodstvu („Sl. glasnik RS”, br. 73/19 i 44/21-dr.zak. – u daljem tekstu: **Zakon**) propisana je **obaveza sastavljanja i dostavljanja finansijskih izveštaja** za javno objavljivanje Agenciji za privredne registre (APR).

VAŽNO:

U skladu sa važećim („novim”) **Zakonom o računovodstvu**, **rok za podnošenje** godišnjih finansijskih izveštaja **za 2022. godinu** utvrđen je članom 44. ovog zakona, i to, **do 31. marta 2023. god.**

Podsećamo, počev od izveštaja za 2021. godinu, uvedeno je **produženje roka za dostavljanje** redovnih godišnjih finansijskih izveštaja i **ukidanje obaveze dostavljanja dva seta izveštaja** (izveštaji za statističke i druge potrebe i redovan godišnji finansijski izveštaj) – „novi” **Zakon** predviđa **jedan rok za dostavljanje redovnih** godišnjih finansijskih izveštaja (koji obuhvata i **Statistički izveštaj**) radi javnog objavljivanja – **do 31. marta tekuće za prethodnu godinu**. Ovim se omogućava privredi dovoljno vremena da dostavi **jedan set izveštaja** (za razliku od „starog” **Zakona** gde je rok za dostavljanje podataka za statističke i druge potrebe bio kraj februara, a rok za dostavljanje redovnih godišnjih finansijskih izveštaja 30. jun). Kao **izuzetak**, ostavljen je **rok obveznicima revizije** finansijskih izveštaja da dostave **revizorski izveštaj i prateću dokumentaciju do 30. juna tekuće za prethodnu godinu**, odnosno **do 31. jula** ukoliko se radi o **reviziji konsolidovanih** finansijskih izveštaja.

Pravna lica, odnosno preduzetnici dužni su da sastavljaju **redovne godišnje** finansijske izveštaje **za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj, u skladu sa Zakonom i podzakonskim propisima** donetim na osnovu ovog zakona.

Napominjemo, **Pravilnik o sadržini i formi obrazaca finansijskih izveštaja i sadržini i formi obrasca Statističkog izveštaja za privredna društva, zadruge i preduzetnike** („Sl. glasnik RS”, br. 89/20 od 25.6.2020. god.) **u primeni je počev od finansijskih izveštaja koji se sastavljaju na dan 31.12.2021. god.** ²⁾

²⁾ Podsećamo, **izuzetno**, u skladu sa čl. 60. novog **Zakona o računovodstvu**, privredna društva, zadruge i preduzetnici koji imaju poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj, **za 2020. godinu poslovne knjige su vodili** po sistemu dvojnog knjigovodstva, i to, kao i ranijih godina, **u skladu sa „starim” Pravilnikom o Kontnom okviru i sadržini računa u Kontnom okviru za privredna društva, zadruge i preduzetnike** („Sl. glasnik RS”, br. 95/14 od 5.9.2014. god.), a **finansijske izveštaje su sastavljali na obrascima koji su bili propisani „starim” Pravilnikom o sadržini i formi obrazaca finansijskih izveštaja za privredna društva, zadruge i preduzetnike** („Sl. glasnik RS”, br. 95/14 i 144/14).

Izuzetno, prema članu 29. Zakona, **zavisno** pravno lice sa sedištem u R. Srbiji **čije matično pravno lice sa sedištem u inostranstvu** ima poslovnu godinu različitu od kalendarske godine, **može**, uz saglasnost ministra finansija, odnosno *Komisije za hartije od vrednosti* za pravna lica iz njene nadležnosti, **da sastavlja i objavljuje redovne** godišnje finansijske **izveštaje sa stanjem na poslednji dan poslovne godine koja je različita od kalendarske**. (Pri tom, u postupku odlučivanja ministra finansija, odnosno *Komisije za hartije od vrednosti* primenjuju se odredbe Zakona o opštem upravnom postupku, osim ukoliko ovim zakonom nije drukčije uređeno.) Zavisno pravno lice je **u obavezi** da primenjuje poslovnu godinu različitu od kalendarske u kontinuitetu, a **najmanje pet godina** od početka primene poslovne godine koja je različita od kalendarske.

Napominjemo, navedeni **izuzetak ne mogu** koristiti banke, društva za osiguranje, davaoci finansijskog lizinga, dobrovoljni penzijski fondovi i društva za upravljanje dobrovoljnim penzijskim fondovima, platne institucije i institucije elektronskog novca nad kojima, saglasno zakonu, nadzor vrši *Narodna banka Srbije*.

Pravna lica, koja imaju *poslovnu godinu različitu od kalendarske*, dužna su da **redovne godišnje finansijske izveštaje** za izveštajnu godinu, zajedno **sa Statističkim izveštajem, dostave APR-u**, radi javnog objavljivanja, najkasnije **u roku od 3 meseca** od datuma bilansa (*za razliku od roka od 6 meseci od dana kada su ti izveštaji sastavljeni, kako je to propisivao „stari” Zakon o računovodstvu*).

VAŽNO:

Napominjemo, za razliku od izveštavanja za 2020. godinu, u skladu sa „novim” Zakonom o računovodstvu, pravna lica koja sastavljaju **konsolidovane godišnje finansijske izveštaje (matična pravna lica)** dužna su da *konolidovane godišnje finansijske izveštaje* za izveštajnu godinu – počev za 2021. god., dakle, i **za 2022. godinu** dostave APR-u, radi javnog objavljivanja, najkasnije **do 30. aprila** naredne godine, dakle, do 30.4.2023. god., osim ako posebnim zakonom nije drukčije uređeno. Međutim, pošto pomenuti datum „pada” u nedelju, **rok se pomera do 3. maja 2023. god.** (pošto se 1. i 2. maja obeležava neradno „Praznik rada”).

Pravno lice je dužno da sastavi **vanredne finansijske izveštaje** u slučajevima predviđenim Zakonom. Pravna lica, odnosno preduzetnici koji sastavljaju *vanredne finansijske izveštaje* dužni su da ih dostave APR-u, radi javnog objavljivanja, **u roku od 60 dana** od datuma bilansa.

PAŽNJA!

Pravna lica, odnosno preduzetnici koji nisu imali poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama imaju podatke o imovini i obavezama, umesto redovnog godišnjeg finansijskog izveštaja dostavljaju APR-u izjavu o neaktivnosti koja se odnosi na izveštajnu godinu, najkasnije do 31. marta naredne godine (za razliku od izveštaja za 2020. godinu, kada je rok bio do kraja februara). Obveznik koji je dostavio izjavu o neaktivnosti za izveštajnu godinu, smatra se mikro pravnim licem u narednoj godini shodno članu 6. novog Zakona.

Svi navedeni izveštaji i izjava o neaktivnosti, potpisani kvalifikovanim elektronskim potpisom zakonskog zastupnika, unose se u PIS APR-a (poseban informacioni sistem APR-a) i dostavljaju APR-u u elektronskom obliku.

PAŽNJA!

Kod finansijskih izveštaja koji se sastavljaju na dan 31.12.2022. god. primenjuju se sledeći, podzakonski akti:

- *Pravilnik o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem* („Sl. glasnik RS”, br. 89/20),

- *Pravilnik o uslovima i načinu javnog objavljivanja finansijskih izveštaja i vođenju registra finansijskih izveštaja* („Sl. glasnik RS”, br. 142/20),

- *Pravilnik o Kontnom okviru i sadržini računa u Kontnom okviru za privredna društva, zadruge i preduzetnike* („Sl. glasnik RS”, br. 89/20),

- *Pravilnik o sadržini i formi obrazaca finansijskih izveštaja i sadržini i formi obrasca statističkog izveštaja za privredna društva, zadruge i preduzetnike* („Sl. glasnik RS”, br. 89/20),

- *Pravilnik o načinu priznavanja, vrednovanja, prezentacije i obelodanjivanja pozicija u pojedinačnim finansijskim izveštajima mikro i drugih pravnih lica* („Sl. glasnik RS”, br. 89/20),

- *Pravilnik o Kontnom okviru i sadržini računa u Kontnom okviru za druga pravna lica* („Sl. glasnik RS”, br. 89/20),

- *Pravilnik o sadržini i formi obrazaca finansijskih izveštaja i sadržini i formi obrasca statističkog izveštaja za druga pravna lica* („Sl. glasnik RS”, br. 89/20),

- i drugi pravilnici koji važe posebno za NBS, banke, berze, brokerско-dilerska društva, investicione fondove, i sl.