

Još jednom su propisani novi Kontni okvir i novi obrasci finansijskih izveštaja za privredna društva

Pred sam kraj 2013. godine doneto je nekoliko pravilnika iz oblasti računovodstva, kojima su, pored ostalog, propisani novi obrasci finansijskih izveštaja i novi Kontni okvir. Međutim, praktično i pre početka njihove primene, **ponovo su propisani novi obrasci FI i novi Kontni okvir.**

Na osnovu ovlašćenja iz *Zakona o računovodstvu* ("Službeni glasnik RS, br. 62/2013), ministar finansija doneo je tri podzakonska akta koja su objavljena u "Službenom glasniku RS", br. 95/14, od 5. septembra 2014. godine, i to:

- 1) Pravilnik o Kontnom okviru i sadržini računa u Kontnom okviru za privredna društva, zadruge i preduzetnike;
- 2) Pravilnik o sadržini i formi obrazaca finansijskih izveštaja za privredna društva, zadruge i preduzetnike;
- 3) Pravilnik o izmenama i dopunama Pravilnika o načinu priznavanja, vrednovanja, prezentacije i obelodanjivanja pozicija u pojedinačnim finansijskim izveštajima mikro i drugih pravnih lica.

Iako se formalno radi o novim obrascima FI i novom Kontnom okviru, **suštinski se radi o izmenama prethodno donetih pravilnika, sa ciljem otklanjanja grešaka koje su postojale.** Međutim, osim što su ispravljene greške i izvršene još neke kozmetičke izmene, svakako će najviše pažnje privući propisivanje obaveze ukidanja ranije razgraničenih efekata kursnih razlika i efekata valutne klauzule, što je detaljnije objašnjeno u posebnoj vesti.

1. IZMENE U KONTNOM OKVIRU I POČETAK NJEGOVE PRIMENE

U odnosu na Kontni okvir koji je donet krajem 2013. godine, novi Kontni okvir sadrži minimalne izmene, i to:

- ukinut je račun 119 – Odstupanje od cena proizvodnje i usluga;
- ukinut je račun 129 – Odstupanje od cena gotovih proizvoda;
- ukinut je račun 290 – Gubitak iznad visine kapitala;
- računi AVR ponovo su raspoređeni u okviru grupe računa 28, umesto grupe 29 (koja više ne postoji);
- račun 491 ima novi naziv – Unapred naplaćeni prihodi (raniji naziv: Obračunati prihodi budućeg perioda);
- otvoren je novi račun 503 – Nabavna vrednost ostalih stalnih sredstava namenjenih prodaji;
- račun 549 sada ima naziv Ostala rezervisanja, umesto Ostala dugoročna rezervisanja, što ukazuje da rezervisanja mogu da budu i kratkoročna;
- izvršeno je preciziranje ili dopuna naziva desetak računa.

Dakle, kao što se vidi, izmene su minimalne i nisu od suštinskog značaja, osim ukidanja računa na kojem se iskazuje gubitak iznad visine kapitala (ova izmena povezana je sa novim načinom iskazivanja ove pozicije u bilasnu stanja).

Novi Pravilnik o Kontnom okviru stupa na snagu osmog dana od dana objavljivanja tj. **13. septembra 2014. godine.** Tog dana prestaje da važi Pravilnik o Kontnom okviru koji je donet krajem 2013. godine. Međutim, prema članu 80. stav 2. novog Pravilnika o Kontnom okviru, izuzetno od navedenog, pravna lica i

preduzetnici koji su evidentirali poslovne promene primenom Kontnog okvira (donetog krajem 2013. godine), mogu da nastave da evidentiraju te promene u skladu sa tim Kontnim okvirom do 31. decembra 2014. godine. Ova odredba je samo formalne prirode, jer, kao što je objašnjeno, razlike između dva Kontna okvira su beznačajne.

S druge strane, prema članu 80. stav 4. novog Pravilnika o Kontnom okviru, pravna lica i preduzetnici koji nisu evidentirali poslovne promene primenom prethodnog Kontnog okvira, te promene evidentiraju u skladu sa novim pravilnikom od dana njegovog stupanja na snagu (13. septembar 2014. godine).

Treći slučaj odnosi se na pravna lica koja imaju poslovnu godinu različitu od kalendarske, a koja se završava pre 31. decembra 2014. godine, kao i na pravna lica koja sastavljaju vanredne finansijske izveštaje pre 31. decembra 2014. godine. Za ova lica je propisano da za tu poslovnu godinu, odnosno vanredne finansijske izveštaje, primenjuju Pravilnik o Kontnom okviru iz ranijih godina (koji je objavljen u "Službenom glasniku RS", br. 114/06, ... i 101/12).

Besmislenost navedenih prelaznih odredaba objasnićemo na primeru. Pravno lice koje još uvek primenjuje stari Kontni okvir (donet 2006. godine) ima obavezu da pređe na najnoviji Kontni okvir već 13. septembra 2014. godine. Međutim, ukoliko to pravno lice bude imalo statusnu promenu do kraja godine, onda je dužno da za potrebe vanrednih finansijskih izveštaja, ipak, primeni stari Kontni okvir. Naime, ukoliko obveznik bude sastavljao vanredni finansijski izveštaj u toku 2014. godine, dužan je da koristi stare obrasce u kojima su pozicije iskazane u skladu sa starim Kontnim okvirom.

Uzrok ove konfuzije sa Kontnim okvirima je propisivanje ranijeg početka primene novog Kontnog okvira u odnosu na ono što je predviđeno *Zakonom o računovodstvu*. Naime, propisivanje početka primene novog Kontnog okvira i stavljanje van snage starog *Pravilnika o Kontnom okviru*, nije u skladu sa prelaznom odredbom člana 49. *Zakona o računovodstvu*, kojom je predviđeno da primena svih podzakonskih akata počinje od finansijskih izveštaja koji se sastavljaju na dan 31. decembra 2014. godine. Dakle, kao što je propisano za ostale pravilnike, tako je i novi *Pravilnik o Kontnom okviru* trebao da se primenjuje tek počev od finansijskih izveštaja za 2014. godinu, odnosno stari *Pravilnik o Kontnom okviru* (iz 2006. godine) nije trebalo odmah stavljati van snage, već je trebao da prestane da važi tek na dan 31. decembra 2014. godine.

Suština je da su obveznici trebali da primenjuju prethodni Kontni okvir i tokom 2014. godine, a da preknjižavanja na nova konta sprovedu na kraju, odnosno po isteku 2014. godine i na taj način omoguće iskazivanje podataka u novim obrascima finansijskih izveštaja koji će se primenjivati prvi put počev od godišnjih finansijskih izveštaja za 2014. godinu. Inače, nezavisno od onoga što propisuje Pravilnik o Kontnom okviru, realnost je da će mnoga pravna lica upravo postupiti na takav način (izvršiće preknjižavanje tek na kraju godine).

2. NOVI OBRASCI FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA

Pravilnikom o sadržini i formi obrazaca finansijskih izveštaja za privredna društva, zadruge i preduzetnike, propisani su novi obrasci finansijskih izveštaja:

- 1) Bilans stanja,
- 2) Bilans uspeha,
- 3) Izveštaj o ostalom rezultatu,
- 4) Izveštaj o tokovima gotovine i
- 5) Izveštaj o promenama na kapitalu.

Delimične izmene izvršene su samo u obrascima bilansa stanja i bilansa uspeha (ispravljene su greške koje su postojale, a uvedene su i nove pozicije). U odnosu na prethodno propisane, **novi obrasci imaju nešto više pozicija**. Najnoviji obrazac bilansa stanja ima 137 pozicija (prethodni obrasci su imali 124, odnosno 50 pozicija). U slučaju bilansa uspeha, najnovini obrazac ima 69 pozicija, dok su prethodni imali 64, odnosno 34 pozicije.

Najznačajnija izmena odnosi se na iskazivanje gubitka iznad visine kapitala u obrascu bilansa stanja. Naime, umesto kao deo aktive (kako je ranije bilo propisano), ova pozicija će se iskazivati u pasivi bilansa stanja (kao odbitna stavka).

U ostalim obrascima nisu izvršene nikakve izmene, osim načina označavanja AOP pozicija.

Podsećamo da će novi obrasci finansijskih izveštaj **prvi put biti primenjeni kod sastavljanja godišnjih finansijskih izveštaja za 2014. godinu**. To znači da se prilikom sastavljanja finansijskih izveštaja tokom 2014. godine (vanredni finansijski izveštaji, periodični finansijski izveštaji javnih društava i finansijski izveštaji za godinu koja je različita od kalendarske), koriste stari obrasci koji su u primeni bili i ranijih godina.

3. PRAVILNIK ZA MIKRO PRAVNA LICA

Pravilnikom o izmenama i dopunama Pravilnika o načinu priznavanja, vrednovanja, prezentacije i obelodanjivanja pozicija u pojedinačnim finansijskim izveštajima mikro i drugih pravnih lica, izvršene su minimalne izmene tj. preciziranje pojedinih odredaba, ali bez posebnog značaja.