

НОВИ НАЦРТ ЗАКОНА О РАЧУНОВОДСТВУ – НЕУСТАВАН, КОРУПТИВАН И АНТИЕВРОПСКИ –

1. Уводне напомене

У „Привредном саветнику“ (ПС), бр. 14/19 објавили смо критички чланак на предложени текст новог Закона о рачуноводству, са изнетом сумњом да ће та верзија закона бити достављена Народној скупштини на усвајање без јавне расправе крајем септембра ове године. После непуних месец дана од објављивања тог чланка, на сајту Министарства финансија (МФ) објављена је нова верзија предлога тог закона под називом „Нацрт Закона о рачуноводству“ који је пуштен у јавну расправу, која ће трајати 20 дана у периоду од 12. августа до 2. септембра 2019. године. Пуштањем у јавну расправу нове верзије тог закона предлагач жели да отклони тај процедурални недостатак и примедбе које би могле уследити због непоштовања одредаба новодонетог *Правилника о смерницама добре праксе за остваривање учешћа јавности у припреми нацрта закона и других прописа и аката* („Службени гласник РС“, бр. 51/19), који је ступио на снагу 27. јула 2019. године. Међутим, сматрамо да је кратак рок од 20 дана за јавну расправу која је заказана у месецу августу када се масовно користе годишњи одмори, што уноси сумњу у искрене намере предлагача да ће се јавна расправа доследно и транспарентно спровести. Пре свега, по овом важном закону за чију припрему је утрошена половина средстава донације Швајцарске владе од 3.400.000 евра, потребно је спровести транспарентну јавну расправу, имајући у виду чињеницу да су ангажовани консултанци за изradу нацрта закона о рачуноводству и ревизији, за преводе одговарајућих међународних стандарда из области рачуноводства и ревизије и за едукацију у вези са применом тих стандарда, одређени унапред на нетранспарентан начин, са чиме су својевремено представници Економског факултета из Београда и Привредног саветника упознали надлежне из МФ и одбили су да учествују у раду тада формираног *Одбора за управљање Пројектом Техничке помоћи Републици Србији у реформи корпоративног*

финансијског извештавања. Због начина избора консултаната за изradу нацрта закона и каснијих радикалних измена у предложеној верзији у односу на верзију коју су предложили консултанци, јавна расправа би требало да траје много дуже, чак до краја 2019. године и да се све приспеле примедбе, предлози и сугестије транспарентно објављују на интернет страници МФ, како би се отклониле све дилеме и оправдане сумње да се закон доноси по мери и жељама одређене интересне групе а не у општем државном интересу. На такав транспарентан начин спроводе се јавне расправе у државама чланицама ЕУ и другим демократским друштвима.

У новој верзији Нацрта Закона о рачуноводству која је дата у јавну расправу, унете су радикалне измене у односу на ранији предлог који смо коментарисали у наведеном броју часописа ПС. Разлика је у томе што су у новој верзији спорне одредбе више прилагођене жељама и захтевима једног квази удружења (са латентном формом привредног друштва), у чијем интересу се доноси закон, што непобитно произлази из предложених норми. У новој верзији препознатљив је „рукопис“ тог квази удружења,¹ који подсећа на Пиночеову

¹ Реч је о Савезу рачуновођа и ревизора Србије (СРРС) који је члан једне приватне Међународне федерације рачуновођа (енг. *International Accounting Standards Board – IASB*). Тај СРРС је формално регистрован као удружење грађана, које у суштини обавља привредну делатност путем привредних друштава чији је један од оснивача тај савез (остали оснивачи тих привредних друштава су физичка лица, по правилу водећи чланови СРРС). Та привредна друштва су: *Рачуноводство*, доо; *Институт за рачуноводство и ревизију*, доо; *Рачуноводствена пракса*, доо; *DP PRODUCTS*, доо. Детаљније о организацији пословног система СРРС и привиду правне форме тог субјекта може се видети у чланку „*Ко и зашто напада закон о рачуноводству*“, који се може преузети са линка: www.privsav.rs/pages/povrtemene-vesti/2014/1Ko%20i%20zasto%20napada%20Zakon%20-%20Slovenko%20PS%2012-14.pdf. Правну форму удружења грађана као непрофитне организације, та интересна група користи због испуњења услова за чланство у *IASB*-у, чиме се ствара привид да је у питању „значајна“ професионална непрофитна организација, а у суштини је прикривена форма привредног друштва.

доктрину „пријатељима све, непријатељима закон“, где су непријатељи рачуновође који нису чланови тог квази удружења и они који су напустили чланство у том удружењу, а чланство је услов за стицање „професионалних звања“ које издаје то удружење, па је очигледно да се закон једино због тога и доноси.

У главним одредбама нацрт закона је антиевропски, иако су у њему садржане неке мање битне одредбе европске рачуноводствене директиве 2013/34/ЕУ/, о значењу одређених појмова, о састављању извештаја о корпоративном управљању, нефинансијском извештавању и извештавању о плаћањима владама, док су друге битне одредбе о примени међународних стандарда и о захтевима за финансијско извештавање супротне одредбама те директиве.

Суптилнијом анализом може се закључити да су у нацрту закона најбитније одредбе неуставне, коруптивне и незаконите, а то су:

– одредбе члана 18. став 2. тачка 3) и став 5. тачка 3), којима је прописано да у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга може бити уписано правно лице и предузетник који имају у радном односу са пуним радним временом најмање једног запосленог са професионалним звањем у области рачуноводства или ревизије, које је стечено код професионалне организације чланице Међународне федерације рачуновођа. Код предузетника тај услов може бити испуњен и ако сâм предузетник има професионално звање, док оснивач привредног друштва који има професионално звање мора бити и запослен у свом друштву са пуним радним временом;

– одредбе чл. 24. и 25. којима је уређена примена МСФИ и МСФИ за МСП;

– одредбе члана 43. о колективној одговорности за истинито и тачно приказивање података у финансијским извештајима;

– одредбе члана 62. о признавању професионалних звања.

Детаљнији осврт на наведене одредбе дајемо у наставку.

2. Неуставност и незаконитост одредаба о професионалним звањима

Чланом 55. Устава Републике Србије, јемчи се слобода политичког, синдикалног и сваког другог удруживања и право да се остане изван сваког удружења.

Према члану 82. Устава, економско уређење почива на тржишној привреди, отвореном и слободном тржишту, слободи предузетништва, самосталности привредних субјеката и равноправности приватне и других облика својине. Република Србија је јединствено привредно подручје са јединственим тржиштем роба, рада, капитала и услуга.

Даље, према члану 84. Устава сви имају једнак правни положај на тржишту. Забрањени су акти којима се, супротно закону, ограничава слободна конкуренција, стварањем или злоупотребом монополског или доминантног положаја.

Све наведене одредбе устава крше се предложеним одредбама члана 18. став 2. тачка 3) и став 5. тачка 3) нацрта закона. Овим одредбама прописује се услов за упис у регистар пружалаца рачуноводствених услуга поседовање „професионалног звања“ у области рачуноводства и ревизије, које је стечено код „професионалне организације“ чланице Међународне федерације рачуновођа. Међутим, ниједном одредбом није дефинисано значење појмова „професионално звање“ и „професионална организација“, односно која су то стечена звања и код које професионалне организације. Такав приступ је типичан пример подметања недефинисаних одредаба као „кукавичијег јајета“, из којих ће се излећи велика материјална корист за одређену интересну групу која их је осмислила, уместо општедруштвеног бенефита који се привидно промовише таквим одредбама.

Када је у питању појам „професионално звање“ у области рачуноводства, примећујемо да такав појам не постоји ни у једном до сада званично донетом пропису у Републици Србији. Једино у ранијем Закону о рачуноводству Савезне Републике Југославије („Службени лист СРЈ“, бр. 46/96, 60/96, 74/99, 22/01 и 71/01), у члану 6. став 3. тачка 2) прописана су „стручна звања“ рачуновођа, самостални рачуновођа и овлашћени рачуновођа, док термин „професионална звања“ не постоји ни у једном валидном пропису донетом од стране одговарајућег државног органа у Републици Србији. Према томе, очигледно је да предлагачи закона, свесни проблема у који су се уплели, желе да појам „професионално звање“ изједначе са појмом „стручно звање“. У том смислу, постоји образовни стандард „РОС 31“, који је издало квази удружење рачуновођа, тзв. СРПС у којем је прописано стицање три нивоа „професионалних звања“: 1. Рачуновођа – РЧ, 2. Овлашћени рачуновођа – ОР, 3. Овлашћени јавни рачуновођа – овлашћени ревизор – ОЈР. Наведени стандард „РОС 31“, како стоји у његовом приказу, донет је 1993. године, са последњом изменом у 2014. години. Интересантно је да је измена у том стандарду из 2003. године објављена у „Службеном гласнику РС, бр. 85/03, на **стр. 32 и то у рубрици „за разне огласе, неважеће печате и изгубљене ствари“**, да би се стекао дојам да је у питању пропис донет од стране званичних државних органа, што се може сматрати класичном манипулацијом у циљу привлачења неупућених лица да се учлањују у то квази удружење ради стицања „професионалних звања“. Касније је увек позивањем на „РОС 31“ то квази удружење наводило и наведени број „Службеног гласника РС“. Из истих мотива то квази удружење користи чињеницу да је члан IFAC-а и да због тога треба да добије законске привилегије.

Пошто је услов за стицање „професионалних звања“ по наведеном стандарду квази удружења „РОС 31“ и његовом Статуту, обавезно учлањење у то удружење, одредбама тог стандарда крши се уставно начело слободе удруживања из члана 55. Устава.

Када је у питању појам „професионална организација“ чланица Међународне федерације рачу-

новоћа, нацртом закона није дефинисано да ли је у питању једна или више организација, тј. да ли осим квази удружења СРПС ту спада и Комора овлашћених ревизора која је придружени члан те међународне организације. Осим тога, да ли тај услов испуњавају и нерезидентне организације чланице Међународне федерације рачуновођа и под којим условом, да ли под условом реципроцитета или без тог услова итд.

Наведене појмове неопходно је прецизно дефинисати законом, јер без тога у пракси ће се јавити велики проблеми у примени тих одредаба. Прво, ако се под појмом „професионална организација“ подразумева и Комора овлашћених ревизора, та комора не даје никаква „професионална звања“ из области рачуноводства, већ звања из области ревизије прописана Законом о ревизији, а то су звања „овлашћени ревизор“ и „овлашћени интерни ревизор“, која под строго прописаним и контролисаним процедурама могу да стекну само лица која имају завршен факултет у трајању од најмање четири године, три године рада на пословима ревизије и положене испите у Комори овлашћених ревизора за та звања. Са овим звањима не могу се ни под којим условима изједначити „професионална звања“ из области рачуноводства које издаје квази удружење СРПС, која издаје нетранспарентно на основу својих интерних аката која нису верификована ни од једног кредибилног домаћег или међународног тела или организације. У том смислу поставља се питање законитости одредаба и Нацрта Закона о ревизији који је дат у јавну расправу, у којем је чланом 10. предвиђено признавање испита положених код квази удружења СРПС за стицање звања овлашћени ревизор и овлашћени интерни ревизор која издаје Комора овлашћених ревизора.

Из правног аспеката посматрано, поставља се питање правне валидности раније издаваних „професионалних звања“ од стране квази удружења СРПС, имајући у виду правно важну чињеницу да су та звања издавана од стране **нелегалних и нелегитимних** органа тог квази удружења, који су формиран супротно важећим прописима у периоду од од 11.04.1997. године до доношења новог Закона о удружењима („Службени гласник РС“, бр. 51/09, 99/11 – други закон, 44/18 – други закон), који је ступио на снагу 22.07.2009. године, на основу којег је то удружење уписно у Регистру удружења код Агенције. У том периоду, **из формално правног аспекта СРПС је пословао као ништавно правно лице јер је примењивао општа акта, органе и организацију који нису уписани у регистар на основу којег се стицало својство правног лица, јер је својевремено упис тих аката и законских заступника, као незаконито донетих, оспорио надлежни орган за регистрацију удружења, а то је тада био Секретаријат унутрашњих послова у Београду.**

У то време СРПС је тужбом покренуо управни спор код **Врховног суда Србије**, али је овај суд **пресудом У.бр. 2342/01 од 20.03.2002. године** одбио тужбу СРПС као неосновану, наводећи следеће образложење:

„Оспореним решењем одбијена је, као неоснована, жалба тужбоца изјављена на решење Секретаријата унутрашњих послова у Београду бр. 2121-42/00 од

30.04.2001. године, а којим решењем је одбијен захтев тужбоца за упис у регистар друштвених организација и удружења грађана, промене статута Савеза.“

Према томе, од 11.04.1997. године СРПС је своје пословање обављао применом незаконитог Статута који је супротан Споразуму закљученом са регионалним Удружењима рачуновођа као оснивачком акту тог Савеза, **па се поставља питање валидности издатих сертификата за звања у рачуноводству које је СРПС издавао у периоду док је имао јавна овлашћења, од када је и примењивао неважећи Статут и нерегистровану правну форму. Ipsa facto**, у систему који поштује право, применило би се начело **quod nullum est, nullum producit effectum** – што је ништаво, не производи никакве последице.² У том периоду „професионална звања“ издавана су на основу неважећег Статута СРПС и са потписом „генералног секретара“ тог удружења који није био уписан у регистар удружења и друштвених организација, као заступник СРПС који је вођен у Секретаријату унутрашњих послова Београда, **већ је законски заступник било сасвим друго изабрано лице на основу општих аката СРПС која су била званично регистрована.**

Наведене чињенице добро су познате члановима радне групе за израду нацрта закона, као и надлежнима из МФ, али су оне игнорисане, јер се јасно види да се овај закон не доноси у циљу унапређења правног система и рачуноводствене професије, већ искључиво у политичке сврхе одређених партија на власти.

Подсећамо на то да су исте одредбе биле садржане у *Предлогу измена и допуна Закона о рачуноводству и ревизији* из 2009. године, на који смо објавили критички чланак у ПС 20/09.

Након објављивања тог чланка, добили смо више писама од наших претплатника, а једно, које је стигло од претплатника из Лесковца, актуелно је и данас после 10 година, па га објављујемо у наставку:

ПРИВРЕДНОМ САВЕТНИКУ

– УРЕДНИШТВУ –

Лесковац, 5. октобар 2009. године

Ево на данашњи историјски дан на који су пре 9 година многи изашли на улице и **свргли бивши режим мислећи да ће им живот надаље бити бољи**, добијам и читам у 20-ом броју „Привредног саветника“, поновни покушај реинкарнирања старог Закона о рачуноводству, у форми новог закона, који је заживео у време бившег Милошевићевог режима, у времену када се уместо стварања нових вредности вршила прерасподела и отимање већ давно створеног.

Не могу да схватим да се и даље неко заноси враћањем монополистичких позиција и покушава да законским наметањем оствари нешто што му не припада. Не могу да схватим да је неко по њима самима богом дат да врши преиспитивање

2 Или по Валтазару Богишићу „*што се грбо роди време не исправи*“.

нечијих школских диплома, стеченог знања и отимањем и онако мале егзистенције, а себи остваре енормна богатства и много више него што им је и потребно. Чудан неки спој савременог капиталистичког размишљања и приходовања уз помоћ старог комунистичког законског решења. Ако су тако способни у анализирању рачуноводствених прописа и њиховом коментарисању, нека отворе издавачке куће, нека врше коментаре закона и других прописа и нека по квалитету своје свирке зарађују. Али изгледа да је лакше да лобирају и реинкарнирају бивши комунистичко-социјалистички закон, зарад остварења екстра капиталистичког профита у ојађеној привреди. Тај закон је донет у периоду када је иоле функционисала српска силна привреда са по стотине и хиљаде запослених у једном предузећу. Где су сада та силна предузећа са хиљадама запослених и са десетинама радника у рачуноводству, **а многи су тог фамозног 5-ог октобра, кренули мислећи да ће им живот од тог дана бити много бољи.**

Не могу да схватим сласт тог бившег закона о рачуноводству када је свима било познато на који начин су добијене те силне лиценце и сертификати. Једна половина их је добила на старој слави по годинама радног искуства, **а да је друга половина, у преко 90% случајева те сертификате купила, то је добро познато и врапцима на грани.**

Зар ћемо сада ми који смо били истрајни у очекивању пада прошлог закона, ипак морати њима платити? Није ваљда да су смогли снаге па да се поново врате и узму оно мало што прошлог пута нису могли и нису успели. Никад мања могућност проналажења посла а никад већа опструкција путем неких силних сертификата, лиценци и такса, па и онима са позамашним рачуноводственим искуством. Са свих страна се намећу силне таксе, **„тзв. и фамозни реални извори прихода“, са свих страна се грађанству минимизира и онако мала егзистенција, а све више је успешних покушаја и захватања по туђим џеповима.**

Нека име и адреса буду познати само редакцији.

(У прилогу име, адреса и назив привредног друштва)

Наведеном писму није потребан никакав коментар, осим што нас однос државе према рачуноводственој професији подсећа на завршне стихове из поеме „Долап“ – Милана Ракића, који гласе:

*„Пусти снови! Напред, вранче, немој стати,
Не мириши траву, не осећај вир;
Награду за труде небо ће ти дати:
Мрачну, добру раку и вечити мир!“*

Напомињемо да су у погледу необавезности стицања и коришћења „професионалних звања“ у нашој пракси, надлежни органи раније дали више званичних објашњења, од којих наводимо следећа:

1) Објашњење МФ, бр. 011-00-00687/2006-16 од 5.01.2007. године:

„Законом о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС“, бр. 46/06), нису дата овлашћења струковним удружењима да издају сертификате за професионално звање овлашћени рачуновођа, нити су прописана звања за лица која воде пословне књиге и састављају финансијске извештаје.

Овим законом прописани су услови за давање и одузимање сертификата за овлашћене ревизоре и овлашћене интерне ревизоре, као и за давање и одузимање лиценци овлашћеним ревизорима. За давање сертификата и лиценци за ова професионална звања, према члану 51. став 1. тач. 3) до 6) Закона, надлежна је Комора овлашћених ревизора.“

2) Објашњење МФ, бр. бр. 011-00-00186/2007-16 од 20.07.2007. године:

„Сертификати о стеченим професионалним звањима овлашћени јавни рачуновођа - овлашћени ревизор, које је издао Савез рачуновођа и ревизора Србије, не могу да буду изједначени са сертификатима које је Савезно министарство финансија издало на основу овлашћења из Закона о ревизији рачуноводствених извештаја („Службени лист СРЈ“, бр. 30/96, 74/99, 1/00 и 71/01), јер је овим законом само Савезно министарство финансија имало овлашћење да даје решење о професионалном звању овлашћени ревизор.“

Из цитираног текста произлази да, према члану 73. ст. 2. и 3. Закона о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС“, бр. 46/06), нису признати сертификати и лиценце за професионална звања овлашћени јавни рачуновођа које је издао Савез рачуновођа и ревизора Србије, већ само сертификати за професионална звања овлашћени ревизор које је издало Савезно министарство финансија (што је и у самом писму потврђено), као и сертификати и лиценце за звања овлашћени ревизор које издаје Комора овлашћених ревизора, у складу са својим актима и са Законом.

И у овом допису Министарство финансија понавља да је Закон омогућио да обуку и усавршавање лица за стицање сертификата и лиценци за звање овлашћени ревизор и овлашћени интерни ревизор могу да организују, у складу са програмом Коморе, осим Коморе и друга правна лица, према сопственим општим актима. У том смислу, сва спорна питања у вези са обуком, усавршавањем и давањем сертификата и лиценци за овлашћене ревизоре треба решавати сагласно са актима Коморе овлашћених ревизора и у договору са њом, јер јој је Закон дао такву надлежност.“

3) Савет Коморе овлашћених ревизора, Одлуком број: 40/07 од 26.04.2007. године, издао је следеће обавештење:

„У дневној штампи и у другим средствима јавног информисања, поједине организације, неовлашћено и супротно Закону о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС“, бр. 46/2006), оглашавају полагање испита за стицање професионалног звања овлашћени ревизор и давање сертификата за ово звање.

Члан 6. Закона о рачуноводству и ревизији, прописује право организовања полагања испита, као и право организовања обуке за полагање испита за стицање професионалних звања из члана 4. став 1. наведеног закона. Члан 6. Закона о рачуноводству и ревизији гласи:

„Организовање полагања испита за стицање професионалних звања из члана 4. став 1. овог закона врши Комора. За спровођење испита Комора образује посебну комисију.

Комора, струковно удружење или друго правно лице може да организује обуку за полагање испита за стицање професионалних звања из става 1. овог члана, као и стручно усавршавање лица која имају сертификат о тим звањима, у складу са међународним смерницама и захтевима за едукацију професионалних рачуновођа.“

У складу са наведеном законском одредбом, само Комора овлашћених ревизора има право и обавезу да организује полагање испита за стицање професионалних звања овлашћени ревизор и овлашћени интерни ревизор. Струковна удружења и друга правна лица немају оваква овлашћења ни право, **а у случају да и поред изричите законске одредбе организују и огласе овакву делатност, крише одредбе Закона о рачуноводству и ревизији и доводе у заблуду лица која се пријаве на тако организована полагања испита за стицање професионалних звања.**

Сходно наведеном, неопходно је истаћи да струковно удружење или друго правно лице, поред Коморе, може да организује обуку за полагање испита за стицање професионалних звања, као и стручно усавршавање лица која имају сертификат о тим звањима, у складу са међународним смерницама и захтевима за едукацију професионалних рачуновођа, на основу члана 6. став 2. наведеног Закона, **али организовање и спровођење полагања испита за стицање професионалних звања овлашћени ревизор и овлашћени интерни ревизор, врши искључиво Комора овлашћених ревизора.**“

Према томе, условљавање правних лица и предузетника регистрованих за пружање рачуноводствених услуга, да морају имати запослена лица која су чланови квази удружења СРРС и ИФАС-а са „професионалним звањем“, је супротно уставном начелу слободе удруживања и слободе предузетништва.

3. Одредбе о примени МСФИ и МСФИ за МСП у супротне европској директиви 2013/34/ЕУ/

Европска рачуноводствена директива 2013/34/ЕУ,³ омогућава примену међународних рачуноводствених стандарда у складу са посебном Уредбом (ЕЗ) бр. 1606/2002 Европског парламента и Савета од 19. јула 2002. године, о примени међународних рачуноводствених стандарда. Према тој уредби, међународне рачуноводствене стандарде могу да примењују само компаније чије су хартије од вредности уврштене на неком од организованих тржишта вредносних папира у државама чланицама Европске уније

и које подлежу састављању консолидованих финансијских извештаја, као и банке, осигуравајућа друштва и друга друштва, ако тако одлучи скупштина тих друштва.

У складу са наведеном директивом и уредбом, све земље чланице Европске уније уредиле су свој рачуноводствени систем. Тако су поступиле и две раније југословенске републике Словенија и Хрватска, које поред међународних рачуноводствених стандарда који се примењују у складу са Уредбом (ЕЗ) 1606/2002, примењују и своје националне рачуноводствене стандарде, чиме су трајно и рационално регулисале законодавство у овој области. За разлику од њих, Србија је на далекој странпутици у овој области, заробљена личним интересима квази удружења СРРС, који је члан ИФАС-а, па је у периоду од 2004. до 2006. године, на предлог тог удружења, наметнута обавеза свим правним лицима и предузетницима да примењују пуне Међународне рачуноводствене стандарде (МРС). У периоду од 2006. до 2013. од обавезе примене МРС изузета су мала правна лица и предузетници, а од 2014. године, пуне МРС/МСФИ примењују велика правна лица и средња правна лица ако одлуче, а МСФИ за МСП средња и мала правна лица, при чему су од обавезе примене међународних стандарда изузета микро и друга правна лица која могу да примењују Правилник за микро и друга правна лица који доноси министар надлежан за послове финансија, а могу одлучити да примењују и МСФИ за МСП.⁴

Прописивање обавезе да сви привредни субјекти, где спадају и предузетници који воде двојно књиговодство, одмах, без претходних припрема и обуке, пређу на примену МРС у периоду од 2004. до 2006. године, најблаже речено било је сулудо, имајући у виду да ти стандарди нису намењени европском правном амбијенту заснованом на континенталном праву, већ на англосаксонској правној традицији заснованој на прецедентном праву које је утемељено у законодавству Велике Британије и Ирске. Из тих разлога у ЕУ те стандарде могу да примењују само субјекти наведени у Уредби (ЕЗ) 1606/2002, а то су субјекти чији финансијски извештаји подлежу обавезној ревизији. Следећа негативна страна је што се ради о сложеној, обимној и за наш правни амбијент неразумљивој материји штампаној на преко 2.500 страница, коју је у наведеном периоду примењивало преко 120.000 привредних друштава и преко 20.000 предузетника који су водили двојно књиговодство, а чији финансијски извештаји нису подлежали ревизији. Такође, у погледу процењивања позиције у финансијским извештајима МРС допуштају алтернативна решења, па чак и одступање од самих МРС ако је то нужно ради утврђивања „реалнијег“ резултата и „жељене“ финансијске позиције привредног субјекта. У том смислу дато је упозорење аналитичара из америчког часописа *Accountancy*, који су након поређења америчких општеприхваћених

3 Видети Закон о рачуноводству и ревизији („Службени лист СРЈ“, бр. 71/02 и „Службени гласник РС“, бр. 55/04); Закон о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС“, бр. 46/06) и Закон о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 46/13 и 39/18).

3 Незванични превод ове директиве објављен је ПС 14 и 15/14.

рачуноводствених стандарда **GAAP** са **MPC** изјавили следеће: „*за већину компанија које користе MPC-ове мало је тога што их може присилити да их се заиста и придржавају, па отуда и пракса да компаније саме изаберу којих ће се MPC-ова придржавати, у којој мери, и у којим комбинацијама.*“

Једину корист од увођења и примене MPC у наведеном периоду имало је квази удружење СРРС које је имало право да преводи те стандарде као члан ИФАС-а, па их је пре њиховог објављивања у „Службеном гласнику РС“, штампало и продавало привредним субјектима уз нереално високу цену, а тек након распродаје сопствених издања ти преводи су објављивани у „Службеном гласнику РС“. У томе им је несебичну помоћ пружала администрација МФ давањем законских овлашћења за то.

Од 2014. године, опет на предлог квази удружења СРРС, Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр 46/13), поред MPC/МСФИ прописује се и примена МСФИ за МСП, чије преводне пре објављивања у „Службеном гласнику РС“, штампа и продаје то квази удружење по нереално високим ценама.

Иначе, у целом претходном периоду од почетка 2004. године, од када почиње примена MPC, долазило је до вишегодишњег кашњења у објављивању превода MPC и МСФИ у односу на период усвајања нових стандарда или измена и допуна постојећих.

Први превод МСФИ за МСП који су усвојени у 2009. години, објављен је крајем 2013. године у „Службеном гласнику РС“, бр. 117/13. У 2015. години усвојен је нови МСФИ за МСП, са применом од почетка 2016. године, а његов превод код нас је објављен после три године крајем 2018. године у „Службеном гласнику РС“, бр. 83/18, са применом од 1. јануара 2019. године.

Последњи превод MPC/МСФИ објављен је почетком 2014. године у „Службеном гласнику РС“, бр. 35/14. Од тада до данас велики број MPC претрпео је значајне измене и допуне и донето је више нових МСФИ чији превод још увек није објављен у „Службеном гласнику РС“.

Да би се превазишла временска дистанца од датума ступања на снагу новог или измењеног стандарда усвојеног од стране IASB-а и датума објављивања у „Службеном гласнику РС“, МФ даје више незаконитих мишљења, према којима:

„..... *правна лица која имају могућност и неопходне капацитете да приликом састављања финансијских извештаја за 2016. годину примене нове/ревидиране МСФИ (укључујући измењени MPC 16 и MPC 41), односно измене и допуне МСФИ за МСП, који још увек нису објављени у „Службеном гласнику Републике Србије“, мишљења смо да приликом састављања ових финансијских извештаја могу применити наведене стандарде (уз обелодањивање одговарајућих информација о томе у Напоменама уз финансијске извештаје), с обзиром да се и у текстовима МСФИ, односно МСФИ за МСП наводи да је њихова ранија примена дозвољена.*“

Из наведеног произлази да се у Србији могу примењивати прописи који нису објављени у „Службеном

гласнику РС“, ако постоје објављени на страном језику од стране IASB чији је члан квази удружење СРРС.

Почетком 2017. године, из средстава донације Швајцарске владе за финансирање реформе корпоративног финансијског извештавања у Србији од 3.400.000 евра, МФ намењује 1.660.000 евра квази удружењу СРРС за преводне МСФИ, МСФИ за МСП и MPC. И поред упозорења да су ранији преводи стандарда тог квази удружења били нејасни и погрешни, а у неким случајевима и намерно **фалсификовани**, како би своја погрешна тумачења стандарда приказали као исправна и у складу са MPC/МСФИ, а исправна тумачења других представљали су као нетачна и супротна међународним стандардима, МФ је све то игнорисало и те послове поверило је том квази удружењу.⁵ У време ангажовања квази удружења за преводне стандарда, почетком 2017. године, на сајту IFRS (<http://eifrs.ifrs.org>) постоје преводи измењених и нових стандарда на босанском језику, па за превод са босанског на српски нису биле потребне пуне две године, а употребљујући до сада објављене преводне виде се трагови „ресавске“ школе, јер су босански и српски преводи скоро идентични. Из аспекта примене стандарда ово није ни битно, али је битно из аспекта плаћене цене за те преводне и из аспекта што још увек нису објављени преводи пуних MPC/МСФИ.

Иако су наведена средства том квази удружењу одобрена почетком 2017. године, до сада су у „Службеном гласнику РС“ објављени преводи МСФИ за МСП и MPC чији су преводи финансирани из тих средстава. Преводи измењених MPC и нових и измењених МСФИ још нису објављени у „Службеном гласнику РС“, али је зато то квази удружење у овој години издало приручник за примену тих измењених стандарда, чија је цена 19.000 динара.

Пошто сада у Србији пуне MPC/МСФИ примењује око 2.000 правних лица (велика правна лица, сва јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна независно од њихове величине, матична правна лица која састављају консолидоване ФИ, као и средња правна лица ако одлуче да примењују пуне МСФИ), да би се повећао потенцијални број купаца тог приручника, у новој верзији *Нацрта Закона о рачуноводству* прописује се повећање броја субјеката који могу да примењују пуне MPC/МСФИ, тако да се теоријски њихов број може повећати и до 450.000,⁶ јер је чл. 24. и 25. нацрта закона, предложено да пуне MPC/МСФИ, поред досадашњих обвезника могу да примењују микро, мала и средња правна лица, као и друга правна лица, а према члану 6. нацрта закона у микро правна лица спадају и предузетници. Под претпоставком да би сваки 10-ти субјект који мора и може да примењује пуне MPC/МСФИ купио наведено издање, квази удружење би остварило приход од продаје

5 О томе видети у чланку „*Објашњења Привредног саветника о начину билансирања девизних аванса потврђена су од стране одбора за MPC (IASB) и прописана су као обавезујућа*“, ПС 9/17.

6 На сајту Агенције за привредне регистре на дан 12.08.2019. године било је регистровано 151.202 привредна друштва, 266.718 предузетника и 32.993 удружења, што укупно износи 450.913 субјеката који су дужни да воде пословне књиге.

само једног издања у износу од 855.000.000 динара (45.000 x 19.000) или око 7.200.000 евра.

Под следећом реалном претпоставком да једно лице може да води пословне књиге за 10 субјеката, и да ће велика, средња и мала правна лица за те послове запослити свог рачуновођу који неће морати да буде члан квази удружења и неће морати да има „професионално звање“ које издаје то удружење, остаје око 440.000 субјеката за које ће бити потребно око 44.000 рачуновођа који ће морати бити чланови квази удружења СРРС јер ће те послове обављати пружањем рачуноводствених услуга у оквиру за то регистрованих привредних друштава и предузетничких радњи. Ако према подацима Агенције у Србији сада има 8.000 агенција за пружање рачуноводствених услуга, а за правна лица тај податак не постоји, у том случају само од чланарине тих агенција, квази удружење СРРС би остварило приход од 72.000.000 динара (8.000 x 9.000) плус приход од чланарине запослених у привредним друштвима за пружање рачуноводствених услуга. На име обавезне тзв. „континуиране едукације“ чланови би морали да плаћају годишњу претплату на издања тог квази удружења која за 2019. годину износи 63.000 динара, па би годишњи приход по том основу износио преко 504.000.000 динара. Плус приходи од продаје стручне литературе за полагање испита за стицање „професионалних звања“, пријава испита и др. па би укупан годишњи приход тог квази удружења са садашњих 27 милиона динара (без прихода остварног у повезаним предузећима) био повећан за преко 50 пута (на износ преко 1,5 милијарди динара).

Наведене цифре јасно показују разлоге и мотиве због којих се предлажу радикалне измене у нацрту закона о рачуноводству.

Решење дугогодишњег хроничног проблема у вези са применом рачуноводствених стандарда је да се у потпуности изврши хармонизација са ЕУ Директивом 2013/34/ЕУ/, што подразумева да се МРС/МСФИ примењују у складу са Уредбом (ЕЗ) 1606/2002, а да се донесу Српски рачуноводствени стандарди по угледу на Словенију и Хрватску. Ту надлежност треба пренети Националној комисији за рачуноводство која формално постоји у садашњем Закону о рачуноводству, а која и по предложеном нацрту закона има безначајне и непотребне надлежности. Тиме би се трајно решио проблем са преводима стандарда и њиховим досадашњим погрешним и произвољним тумачењима.

4. Незаконитост одредаба којим се ствара монополски положај на тржишту пружања рачуноводствених услуга

Према Закону о спречавању корупције („Службени гласник РС“, бр. 35/19), „корупција“ је дефинисана као „однос који настаје коришћењем службеног или друштвеног положаја или утицаја ради стицања користи за себе или другог“.

Неоспорно је да се предложеним нацртом закона квази удружењу СРРС даје монополски положај у вези

са стицањем „професионалних звања“ за које је услов обавезно учлањење у то удружење и обавезно обављање „континуиране едукације“ која подразумева годишњу претплату на часописе и публикације које издаје то удружење и обавезно присуствовање семинарима и саветовањима тог удружења. Друга правна лица и образовне институције које квалитетније обављају такву делатност морају изгубити досадашње кориснике и тржиште јер се претплата на њихове часописе, стручне публикације и присуствовање њиховим стручним саветовањима неће признавати у обавезну „континуирану едукацију“, па је очигледно да се предложено законско решење уклапа у дефиницију корупције. У наведеном случају тај однос настаје коришћењем службеног или друштвеног (читај партијског) положаја или утицаја на доношење закона којим се квази удружењу СРРС обезбеђује стицање огромне финансијске користи.

Такође, чланом 3. став 1. тачка 4) Закона о заштити конкуренције („Службени гласник РС“, бр. 51/09 и 95/13), прописано је да се одредбе овог закона примењују на сва правна и физичка лица која непосредно или посредно, стално, повремено или једнократно учествују у промету робе, односно услуга, независно од њиховог правног статуса, облика својине или држављанства, односно државне припадности (у даљем тексту: учесници на тржишту), и то на:

- 1) домаћа и страна привредна друштва и предузетнике;
- 2) државне органе, органе територијалне аутономије и локалне самоуправе;
- 3) друга физичка и правна лица и облике удруживања учесника на тржишту (синдикати, удружења, спортске организације, установе, задруге, носиоци права интелектуалне својине и др.);

4) јавна предузећа, привредна друштва, предузетнике и друге учеснике на тржишту, који обављају делатности од општег интереса, односно којима је актом надлежног државног органа додељен фискални монопол, осим уколико би примена овог закона спречила обављање тих делатности, односно обављање поверених послова.

Чланом 9. овог закона прописано је да се повредом конкуренције сматрају акти или радње учесника на тржишту које за циљ или последицу имају или могу да имају значајно ограничавање, нарушавање или спречавање конкуренције.

Према томе, законско прописивање монополског положаја квази удружењу СРРС да једини у Србији додељују „професионална звања“ за пружање рачуноводствених услуга и да врши едукацију рачуновођа за обављање тих услуга, само по себи је корупција која је законом санкционисана.

5. Колективна одговорност за неистинито и непоштено приказивање података у финансијским извештајима

Чланом 43. став 2. нацрта закона прописана је тзв. „колективна“ одговорност за финансијске из-

вештаје које усваја скупштина или други надлежни орган правног лица, односно предузетник. Наведене одредбе гласе:

*„Законски заступник, орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом, односно предузетник, као и одговорно лице из члана 15. овог закона, односно одговорно лице из члана 16. став 4. овог закона, делујући у оквиру надлежности које су им законом и интерном регулативом правног лица односно предузетника додељени, **колективно су одговорни за истинито и поштено приказивање:***

1) годишњег финансијског извештаја, извештаја о пословању и, уколико се припрема одвојено, извештаја о корпоративном управљању; и

2) консолидованог финансијског извештаја, консолидованог извештаја о пословању и, уколико се припрема одвојено, консолидованог извештаја о корпоративном управљању.

Финансијске извештаје потписује законски заступник правног лица, односно предузетник.“

Наведеном одредбом, као што се види, прописана је „колективна“ одговорност за **истинито и поштено приказивање** података у финансијским извештајима, а неистинито и непоштено приказивање тих података није санкционисано, односно дозвољено је. У том смислу чланом 57. став 1. тачка 14) прописане су казне за привредни преступ за правно лице у износу од 100.000 до 3.000.000 динара за **истинито и поштено приказивање података у финансијским извештајима.**

Пажљивим читањем наведених одредаба које су наглашене подвученим црним италикичким словима, види се да наведена одредба члана 43. став 2. прописује колективну одговорност за **истинито и поштено приказивање** података у финансијским извештајима, па се поставља питање, као и код претходне верзије овог закона, да ли је у радној групи била заступљена и правна струка, јер да јесте сигурно се не би прописивале нелогичне правне норме.

У „Програму јавне расправе о Нацрту Закона о рачуноводству“ који је објављен на сајту МФ, наведено је да су нацрт закона припремили консултант (конзорцијум Универзитет Сингидунум и фирма ИПЦ д.о.о.), као и чланови Одбора за управљање Пројектом, који чине представници: МФ, ПКС, Коморе овлашћених ревизора, Одбора за јавни надзор за обављање ревизије и СРРС. Раније смо напоменули да су из Одбора за управљање Пројектом иступили представници Економског факултета из Београда и Привредног саветника.

Као што се види, у предлогу нацрта закона ангажован је велики број лица, која су морала читати предложени текст закона више пута, и ако се иоле разумеју у материју коју треба да уреди закон, морали су отклонити наведене кардиналне грешке. О кошмару израза садржаних у претходној верзији на коју смо дали критички осврт у „Привредном саветнику“, бр. 14/19, неке од тих грешака исправљене су у новој верзији нацрта. Међутим, остала је важна дефиниција „*двојног књиговодства*“ коју предлагачи нису знали

да дефинишу иако је значење тог израза неопходно за правилну примену одговарајућих одредаба закона у којима се јавља тај израз, као и у другим прописима (нпр. члан 2. став 1. тачка 3) и члан 12. став 3. Нацрта Закона о рачуноводству и у члану 33. став 2. члан 43. став 2. члан 43а став 1. члан 45. став 3. и члан 50. став 1. Закона о порезима на доходак грађана.

6. Легализација нелегално и нелегитимно стечених звања у рачуноводству

У образложењу нацрта закона изнете су позитивне оцене о ефектима тзв. „легалације нелегално и нелегитимно“ стечених звања у рачуноводству у периоду од 1997. до 2002. године у складу са одредбама ранијег савезног Закона о рачуноводству („Службени лист СРЈ“, бр. 46/96, 74/99, 22/01 и 71/02 и Законом о рачуноводству и ревизији („Службени лист СРЈ“, бр. 71/02 и „Службени гласник РС“, бр. 55/04), јер се стечена звања по тим прописима могу користити за испуњавање захтева из члана 18. став 2. тачка 3) и став 5. тачка 3), то јест за добијање дозволе за пружање рачуноводствених услуга.

Међутим, анализом наведених одредаба долази се до супротних резултата у правном и економском смислу.

У правном смислу није могуће протоком времена озаконити апсолутно ништава „*професионална звања*“ стечена на нелегалан и нелегитиман начин. Поставља се питање, да ли се истеком времена може признати факултетска диплома лицу које поседује диплому непостојећег факултета на којој је потпис лица које се представљало као декан тог непостојећег факултета. У нормалним државама то није могуће. Међутим, код нас изгледа да је могуће.

Иста је ситуација и код лица која поседују „*професионална звања*“ квази удружења СРРС. Када је почетком 1997. године почела примена Закона о рачуноводству („Службени лист СРЈ“, бр. 46/96), тим законом је било прописано да се стручна звања у рачуноводству стичу код Савеза рачуновођа и ревизора Југославије (тада Србије и Црне Горе), што је подразумевало по актима и стандардима Савеза Југославије. Међутим, група лица је тада покушала да промени организациону структуру и акте тадашњег СРРС, како би преузела веома профитабилне послове издавања сертификата из области рачуноводства. То им законским путем није успело, јер нису могли да измене Статут Савеза без сагласности регионалних Друштва рачуновођа који су оснивачи Савеза. У судским споровима који су вођени, пресудом *Врховног суда Србије У.бр. 2342/01 од 20.03.2002. године* коначно је пресуђено да су Статут и Споразум о оснивању СРРС, који је подносила група лица за регистрацију незаконити и ти акти и њихови подносиоци никада нису били легални и легитимни представници СРРС све до доношења новог Закона о удружењима („Службени гласник РС“, бр. 51/09) по којем су успели да се региструју. Према томе, у целом периоду од 1997. до 2009. године СРРС је пословао нелегално и нелегитимно тако што су у Регистру удружења грађана који је вођен у *Секретаријату унутрашњих послова*

у Београду били уписани једни оснивачки акти и лица за заступање, а у пракси су коришћени други нелегитимни акти и лица за заступање који нису били регистровани за заступање СРРС.

Поставља се питање, како је могао да послује тај нелегитимни субјект. У нашим условима врло лако, уз мито и корупцију и оснивањем привредног друштва преко којег је обављао све послове тог Савеза.

О различитим облицима злоупотреба у раду СРРС, својевремено је ранији председник његове Скупштине, писмом обавестио министра финансија и надлежне органе. Део из тог писма гласи:

„..... Савез рачуновођа и ревизора Србије као друштвена организација уписан је у регистар друштвених организација код Министарства унутрашњих послова Републике Србије, Секретаријата у Београду под редним бројем 26. Овај упис у смислу члана 23. Закона о друштвеним организацијама и удружењима грађана извршен је на основу Самоуправног споразума о удруживању друштава рачуновођа и ревизора Србије бр. 212-1-161/91 од 8.10.1991. године. Споразум представља највиши нормативни акт Савеза, због чега сви остали акти морају бити са њим усаглашени. Органи Савеза су у више наврата доносили Статут Савеза, али је Министарство унутрашњих послова увек одбијао захтев за регистрацију Статута. Последњи пут Министарство унутрашњих послова, Секретаријат у Београду својим решењем бр. 212-1-42/00 од 30. априла 2001. године одбио је захтев Савеза да региструје Статут који је донела Скупштина Савеза на седници од 18. фебруара 2000. године. Против овог решења Савез је изјавио жалбу, коју је другостепени орган одбио решењем број 03-212-303/2001 од 21. јуна 2001. године. Против овог решења Савез је тужбом покренуо управни спор код Врховног суда Србије, али је суд пресудом У.бр.2342/01 од 20. марта 2002. године одбио тужбу Савеза. Према томе, Савез нема Статут који је верификовао надлежни орган, па је дужан да примењује Самоуправни споразум. Међутим, све активности у Савезу обављају се по неважећем Статуту, због чега су те активности нелегалне и нелегитимне. Органи у Савезу (Скупштина, Управни одбор, Надзорни одбор и генерални секретар) изабрани су по неважећем Статуту, због чега су и они нелегални и нелегитимни. Самоуправни споразум, који је једино важећи, предвиђа другачију организацију Савеза. Кривац за овакво стање је нелегални генерални секретар Савеза који је од мене, као председника Скупштине, осталих чланова Скупштине и друштава прикривао ове податке. Ја сам сазнао за ове чињенице тек 25. фебруара 2005. године од службених лица Министарства унутрашњих послова, Секретаријата у Београду, Управе за управне послове, када сам се интересовао за начин тражења управног надзора над радом Савеза. Из списка предмета код Министарства унутрашњих послова се може закључити да гене-

рални секретар за сво време од како је нелегално изабран на место генералног секретара, што је било пре неколико година, није хтео да поступи по примедбама МУП-а и да предузме мера које је био дужан да предузме како би се донео Статут који би био усаглашен са Самоуправним споразумом и законом.

Све активности Савеза обављају се преко предузећа Рачуноводство д.о.о., због чега Савез трпи огромну штету. Приходи од издавачке делатности и семинара сливају се, не у Савез, већ у предузеће Рачуноводство д.о.о. које је од тих средстава купило ексклузиван пословни простор у Београду.....“

И поред наведених чињеница које су добро познате предлагачима нацрта закона, овим законом ће се конвалидирати правно ништава „професионална звања“ у рачуноводству, чиме се по англосаксонском прецедентном праву, које се промовише овим законом, стварају услови за каснију конвалидацију свих нелегалних и нелегитимних диплома стечених у претходном периоду од непостојећих факултета или регистрованих факултета са професорима ванземаљцима.

У економском смислу одредбе о легализацији нелегалних и нелегитимно стечених „професионалних звања“ у рачуноводству имаће несagleдиве последице по најугроженије привредне субјекте, а то су мала и микро правна лица и предузетници.

Пример 1:

Претпоставимо да рачуноводствена агенција има оснивача и пет запослених лица, која води пословне књиге за 50 микро правних лица и предузетника, што значи да сваки запослени води књиге у просеку за 10 субјеката, док оснивач агенције не води пословне књиге у агенцији јер има основано друго привредно друштво у којем је власник и законски заступник. Власник агенције има раније стечено „професионално звање“ код квази удружења СРРС, док запослени то немају.

У овом случају агенција испуњава услове за добијање дозволе за пружање рачуноводствених услуга, јер оснивач, иако не ради у агенцији, испуњава услов за добијање дозволе, јер има тражено „професионално звање“.

У овом случају, агенција ће радити на досадашњи начин, неће се ни мало повећати квалитет пружања услуга, али ће зато имати веће трошкове пословања. Ти трошкови ће настати по основу разних такси за добијање дозволе и упис у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга код Агенције, а код квази удружења СРРС, мораће да оснивач плаћа годишњу чланарину од 9.000 динара (колико износи за 2019. годину), годишњу претплату на часопис тог квази удружења од 63.000 (колико износи за 2019. годину) и да плаћа котизацију за учешће на његовом семинару на име тзв. „континуиране едукације“, јер би му

у супротном било одузето „професионално звање“ према актима квази удружења.

То су нови трошкови за ову агенцију јер запослени не желе да мењају досадашњу издавачку и консултантску кућу која им пружа консултантске услуге у вези са применом рачуноводствених и пореских прописа.

Пример 2:

Шеф рачуноводства са 15 година радног искуства у једној великој производној фирми у Србији са страним капиталом, завршио је мастер студије на Економском факултету у Београду на смеру за рачуноводство и ревизију, има диплому о положеном испиту на 80-часовном курсу за примену МРС/МСФИ у „Привредном саветнику“, и диплому о завршеним специјалистичким студијама за пореског саветника на Правном факултету у Београду. Није члан квази удружења и нема њихово „професионално звање“.

Ако овај рачуновођа одлучи да пружа рачуноводствене услуге оснивањем привредног друштва или као предузетник, према нацрту закона, поништавају му се регуларно стечене факултетске и стручне дипломе, јер ће за обављање самосталне делатности морати да се учлани у квази удружење, да полаже испите за „професионално звање“ које то удружење издаје, да се претплати на часопис који издаје то квази удружење, да похађа семинаре које организује то квази удружење, да купује друге публикације тог удружења, све ради тзв. „континуиране едукације“ без које би стечено звање било одузето према актима тог удружења. Плус додатни трошкови по основу такси за издавање дозволе и упис делатности код Агенције. Да не говоримо о понижењу које му приређује нацрт предлога закона, прописивањем обавезе да поново полаже непотребне испите на основу обимне и архаичне литературе.

У овом случају стицање „професионалног звања“ код квази удружења неће ни мало утицати на повећање квалитета пружених рачуноводствених услуга од стране овог рачуновође, већ на скоро милионско повећање његових трошкова, који би настали у вези са преласком на самостално пружање рачуноводствених услуга и касније би у континуитету настајали по основу обавезне тзв. „континуиране едукације“.

Пример 3:

Предузетник који има регистровану делатност за пружање рачуноводствених услуга има завршену средњу административну школу. Својевремено је купио решене тестове и положио испит за звање „рачуновођа“ у организацији квази удружења. Дуго већ није члан квази удружења јер се претплатио на стручни часопис који издаје друга консултантска кућа и присуствује семинарима и стручним саветовањима које организује та консултантска и издавачка кућа. У току дугогодишње праксе похађао је и завршио стручне курсеве из области примене МРС/МСФИ и

пореског саветовања, тако да у досадашњем раду није имао забележене привредне преступе и прекршаје у примени прописа.

Према нацрту закона, овај рачуновођа који имарије стечено „професионално звање“ код квази удружења, а који више није члан тог удружења, мораће ради добијања дозволе за пружање рачуноводствених услуга као предузетник, да се поново учлани у квази удружење, и да се, поред претплате на друге стручне часописе, претплати и на издања квази удружења и похађа семинаре и саветовања које организује то удружење у циљу „континуиране едукације“ која је услов за стицање и одржање стеченог „професионалног звања“.

И у овом случају, квалитет пружања рачуноводствених услуга неће се повећати добијањем дозволе и регистрацијом код Агенције овог предузетника за пружање рачуноводствених услуга, али ће се значајно повећати његови трошкови у вези са плаћањем обавезне чланарине квази удружењу и непотребном преплатом на часопис, друге публикације и обавезно присуствовање семинарима и саветовањима које организује то удружење, јер све то овај рачуновођа већ плаћа другој издавачкој и консултантској кући са којом дуго сарађује и задовољан је са том сарадњом јер до сада на свој рад није имао примедби од стране органа који су вршили контролу пословања субјеката којима пружа рачуноводствене услуге.

Слично наведеном у пракси ће настати различите ситуације, али је непобитно да ће се трошкови пословања свих пружалаца рачуноводствених услуга значајно повећати, без посебних ефеката на квалитет пружања рачуноводствених услуга. То упућује да циљ доношења закона није „**унапређење квалитета финансијског извештавања**“, како се формално наводи у образложењу, већ су у питању одређени скривени циљеви, **а један од њих је свакако стварање услова за признавање нелегалних и нелегитимних школских и других диплома стечених у претходном периоду.**

Други циљ доношења оваквог закона може се извести из темпираног времена у којем ће закон бити донет (можда и по хитном поступку), а то је одржавање парламентарних избора почетком идуће године. У том смислу предлагачи оцењују да ће легализацијом нелегално и нелегитимно стечених „*професионалних звања*“ добити велики број гласова лица која поседују та звања (којих према подацима квази удружења има око 40.000), као што су раније корићени обећања и повољни услови за легализацију грађевинских објеката, што се завршило по народној изреци „*обећање лудом радовање*“. Уместо легализације добили су решења за порез на имовину на руиниране и незавршене објекте који нису прикључени на електричну енергију и комуналну инфраструктуру.

Пошто ће предложени закон почети да се примењује од 1. јануара 2020. године, предлагачи рачунају да ће се на основу његових одредаба значајно повећати приходи квази удружења и тиме створити услови за дозирање политичких странака које су лобирале за његово доношење.

7. Уместо закључка

Детаљнијом анализом предложених одредаба Нацрта Закона о рачуноводству види се да се тај закон доноси у циљу постизања ефеката на изборима који треба да се одрже почетком идуће године.

Одговор на питање шта добијају рачуновође овим законом је само да добијају веће трошкове и рекеташко малтретирање од стране квази удружења и других бирократских државних служби у вези са његовом применом. Рачуноводствене послове које су рачуновође обављали до сада, обављаће на исти начин и у наредном периоду са издатом дозволом за пружање рачуноводствених услуга, само што ће имати далеко веће трошкове по основу рекета који ће морати плаћати квази удружењу СРРС по основу годишњих чланарина и вршења тзв. „континуиране едукације“ коју ће спроводити то удружење.

Крајња оцена предложеног нацрта закона је, да је у питању текст са неразумљивим и непримењивим одредбама, који представља велики муњак, како би рекао чувени књижевни критичар Јован Скерлић (на примедбе књижевника у покушају, да он није компетентан да оцењује њихове текстове): „*тачно је да нисам књижевник али нисам ни кокошка и не носим јаја, па ипак, добро знам шта је муњак*“. И у овом случају није потребно неко велико знање и наука да би просечан рачуновођа схватио да је у питању муњак, који непријатно мирише на корупцију.

Прво, закон не прави разлику између величине правних субјеката у погледу примене пуних МРС/МСФИ, јер прописује да сви субјекти, без обзира на величину примењују или могу да примењују те стандарде. Према директиви ЕУ 2013/34/ЕУ и Уредби (ЕЗ) бр. 1606/2002, то је недопустиво, јер се врло мали део тих стандарда може применити на средња, мала и микро правна лица и предузетнике, па се за та правна лица и предузетнике доносе национални рачуноводствени стандарди који су прилагођени тим правним лицима. Разлог за оваково прописивање је очигледно у наметању обавезе свим правним лицима да од квази удружења купују непотребне преводе стандарда и приручнике за њихову примену по нереално високим ценама.

Према критеријумима из наведене ЕУ директиве и уредбе ЕЗ у Србији би пуне МРС/МСФИ требало да примењује само око 300 великих правних лица, а законом је то прописано или омогућено за преко 450.000 правних лица и предузетника. При томе, значајан део МРС/МСФИ посвећен је тзв. „рачуноводству хединга“ које у Србији не примењује ни један субјект,

јер за вођење тог рачуноводства не постоје институционални услови. То показује да су у овом случају лични и партијски интереси изнад општедржавних и националних интереса.

Друго, закон прокламује легализацију нелегално и нелегитимно раније стечених „*професионалних звања*“ чиме се желе створити услови за каснију легализацију свих диплома издатих од непостојећих и нелегитимних субјеката применом начела прецедентног права, по којем би одредбе овог закона служиле као извор права за сличне правне случајеве.

Треће, закон неће утицати на повећање квалитета пружања рачуноводствених услуга, али ће непобитно утицати на повећање трошкова пружалаца рачуноводствених услуга и посредно на повећање трошкова правних лица и предузетника којима се пружају те услуге.

Четврто, у закону не постоје одредбе и решења која би оправдала велика утрошена средства из донације Швајцарске владе за његово доношење, па је индикативно да ли су та средства стварно искоришћена за те намене или су преусмерена у друге сврхе, јер не-транспарентни начин на који су одређени консултанци за израду закона и квалитет добијеног законског текста указују на то да је закон писан на основу „google-ованих“ текстова са интернета а не озбиљног и научно поткрепљеног приступа. Конзорцијум за израду закона морао је да утврди све релевантне чињенице о начину на који су раније стицана „*професионална звања*“ код квази удружења СРРС, правну регулативу на основу које су стицана, кадровски и стручни потенцијал тог квази удружења које има само три запослена и др. Требало је дати анализу законске регулативе у земљама чланицама ЕУ и образложити зашто Србија не треба да има своје националне рачуноводствене стандарде као друге европске земље, односно као Хрватска и Словенија које су чланице Европске уније. Није тачно да Србија нема стручна лица за израду националних рачуноводствених стандарда, како тврде представници квази удружења који својим помућеним разумом, подржаним од политичких странака којима припадају, све у Србији мере према свом аршину.

Пето, предложени текст закона, након одржане јавне расправе, треба повући и приступити изради новог закона доследно заснованог на европским директивама, који ће најбоље и најрационалније служити интересима српске привреде.

Друга коришћена документа и извори који нису наведени у фуснотама:

- 1) Статут Савеза рачуновођа и ревизора Србије, бр. 26 од 29.01.2010. године
- 2) Самоуправни споразум Савеза РР Србије, од 29. септембра 1991. године, бр. 212-1-161/91, који је уписан у регистар код МУП-а 8.10.1991. године
- 3) Решење МУП-а Београд о одбијању уписа Статута Савеза РР Србије у регистар, бр. 212-1-42/00 од од 30.04.2001. године

- 4) Пресуда Врховног суда Србије У.бр. 2342/01 од 20.03.2002. године којом је одбијена жалба Савеза на решење о одбијању уписа Статута у регистар Удружења
- 5) Допис МУП-а Београд, Одељење за управне послове, бр. 212-1-252/97 од 21.10.1997. године, достављен Друштву рачуновођа и ревизора Нови Сад
- 6) Допис МУП-а Београд, Одељење за управне послове, бр. 212-1-823/06 од 7.09.2006. године, достављен Трећем општинском суду Београд
- 7) Допис Друштва рачуновођа и ревизора из Ниша од 14.04.1997. године, Градском секретаријату унутрашњих послова Београд, по предмету: Упозорење на незаконите радње Савеза рачуновођа и ревизора Србије
- 8) Допис Друштва рачуновођа и ревизора Нови Сад, МУП-у Републике Србије, Секретаријату унутрашњих послова, по предмету: Захтев за вршење надзора
- 9) Допис Министру финансија и економије Републике Србије, бр. 140/06 од 9.01.2004. године, по предмету: Противзаконито и неовлашћено коришћење јавних овлашћења од стране Савеза рачуновођа и ревизора Србије
- 10) Допис Министру финансија Републике Србије, од 29.03.2004. године
- 11) Писмо Јавном тужилаштву града Београда, од Друштва рачуновођа и ревизора Нови Сад, бр. 23/01 од 20.03.2001. године, по предмету: Упит по кривичној пријави
- 12) Писмо Републичком јавном правобранилаштву, Београд, од 10.03.2005. године, по предмету: Предлог за подизање тужбе
- 13) Прилог под насловом „Грешни секретар рачуновођа“ објављен у листу „Глас јавности“ од 3.01.2001. године
- 14) Пресуда Општинског суда у Новом Саду, Посл. бр. К. 1422/99 од 18.09.1998. године, по тужби Савеза РР Србије
- 15) Одлука Економског факултета у Приштини, Одељење у Блацу, бр. 388 од 9.07.2001. године о одбијању одбране поднете магистарске тезе генералног секретара Савеза РР Србије, због примедби на плагијат и научну неподобност поднете тезе
- 16) Одлука Извршног одбора Савеза РР Србије, од 28.02.2000. године о куповини и поклону два ТВ апарата и два рачунара за Економски факултет из Приштине и Вишу економску школу из Лепосавића
- 17) Одлука извршног одбора Савеза РР Србије од 27.12.1999. године, о одобрењу износа од 86.400,00 динара за куповину 8 апарата мобилних телефона за МУП Републике Србије – Секретаријат Београда
- 18) Одлука Управног одбора Савеза РР Србије, бр. 509 од 28.07.2000. године о одобрењу износа од 39.435,20 динара за куповину ручне радио станице Моторола ГП300 УХФ, за потребе МУП-а Нови Београд