

646.

Na osnovu člana 88 tačke 2 Ustava Republike Crne Gore donosim

## UKAZ

### O PROGLAŠENJU ZAKONA O RAČUNOVODSTVU I REVIZIJI

("Sl. list RCG", br. 69/05 od 18.11.2005)

Proglašavam Zakon o računovodstvu i reviziji, koji je donijela Skupština Republike Crne Gore na drugoj sjednici drugog redovnog zasijedanja u 2005. godini, dana 10. novembra 2005. godine.

Broj: 01- 1140/2

Podgorica, 15. novembra 2005. godine

Predsjednik Republike Crne Gore

Filip Vujanović, s.r.

## ZAKON

### O RAČUNOVODSTVU I REVIZIJI

#### I OSNOVNE ODREDBE

##### 1. Opšte odredbe

###### Član 1

- (1) Ovim zakonom se uređuju uslovi i način vođenja poslovnih knjiga, sastavljanje i prezentacija finansijskih iskaza (u daljem tekstu: računovodstvo), kao i uslovi i način provođenja postupka i vršenja revizije finansijskih iskaza (u daljem tekstu: revizija).
- (2) Ovaj zakon primjenjuje se na pravna lica registrovana za obavljanje privredne i društvene djelatnosti i djelove stranih društava (u daljem tekstu: pravna lica).
- (3) Ovaj zakon se ne primjenjuje na subjekte koji se finansiraju iz budžeta i vanbudžetskih fondova.

##### 2. Značenje pojedinih izraza

###### Član 2

Pojedini izrazi, u smislu ovog zakona, imaju sljedeće značenje:

- društvo za reviziju je privredno društvo osnovano radi obavljanja djelatnosti revizije na teritoriji Republike Crne Gore (u daljem tekstu: Crna Gora) u skladu sa zakonom;
- fakturisana realizacija je računovodstvena osnova po kojoj se transakcije i poslovni događaji knjigovodstveno obuhvataju u izvještajnom periodu u kome su nastali, u skladu sa regulativom IASB;
- finansijski iskazi, u skladu sa MRS, odnosno MSFI su:
  - bilans stanja;
  - bilans uspjeha;
  - izvještaj o novčanim tokovima;
  - izvještaj o promjenama na kapitalu;
- računovodstvene politike i napomene uz finansijske iskaze.
- finansijski izvještaji predstavljaju skup finansijskih iskaza i ostalih pratećih izvještaja koji mogu podrazumijevati i izvještaje menadžmenta, komentare uprave, mišljenja i izvještaje revizora i druge isprave;
- gotovinska realizacija je računovodstveni metod po kome se transakcije i poslovni događaji knjigovodstveno obuhvataju u momentu kada je novac (uključujući i ekvivalente novca) primljen, odnosno isplaćen, nezavisno od toga kada su prihodi ili rashodi nastali. Finansijski rezultat se u skladu sa ovim principom izračunava kao razlika priliva i odliva novca;
- IAASB je Odbor za Međunarodne standarde revizije i uvjeravanja (International Auditing and Assurance Standards Board) kao nezavisno regulatorno tijelo Međunarodne federacije računovođa (IFAC);
- IASB je Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (the International Accounting Standards Board) kao nezavisno regulatorno tijelo Fondacije Komiteta za međunarodne računovodstvene standarde - IASCF (the International Accounting Standards Committee Foundation);

- IFAC je Međunarodna federacija računovođa (International Federation of Accountants), koja je globalno regulatorno tijelo iz oblasti računovodstvene profesije;
- IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee - Komitet za tumačenje međunarodnog finansijskog izvještavanja) je komitet IASB zadužen za analizu pitanja iz oblasti računovodstva u kontekstu postojećih Međunarodnih računovodstvenih standarda - MRS (IAS) i Okvira IASB;
- 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;
- MRS su Međunarodni računovodstveni standardi (International Accounting Standards - IAS), Međunarodni standardi finansijskog izvještavanja - MSFI (International Financial Reporting Standards - IFRS) i odgovarajuća objašnjenja Standarda i izmjene ovih standarda i odgovarajuća objašnjenja izdati ili prihvaćeni od strane IASB i IFRIC-a;
- MSR su Međunarodni standardi revizije (International Standards of Auditing - ISA), koje je objavio IAASB i IFAC;
- registar je imenik sertifikovanih računovođa, revizora i društava za reviziju;
- revizor je fizičko lice koje je ovlašćeno za vršenje revizije u skladu sa ovim zakonom;
- ovlašćeni profesionalni računovođa je računovođa koji ima sertifikat organa državne uprave nadležnog za poslove finansija izdat u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji ("Službeni list RCG", br. 6/02);
- sertifikovani računovođa je računovođa koji ima sertifikat organa državne uprave nadležnog za poslove finansija (u daljem tekstu: nadležni organ).

## II FINANSIJSKI ISKAZI I STANDARDI

### Član 3

- (1) Pravna lica sastavljaju finansijske iskaze po Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS), odnosno po Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja (MSFI), koje je proglasio IASB i usvojio i objavio nadležni organ koji je od odgovarajućeg organa Međunarodne federacije računovođa (IFAC) dobio pravo na prevod i objavljivanje.
- (2) Revizija i prezentiranje finansijskih iskaza vrši se po Međunarodnim standardima za reviziju (MSR), koji su proglašeni od strane IASB, kao tijela Međunarodne federacije računovođa (IFAC), a koje je usvojio i objavio nadležni organ.

## III RAČUNOVODSTVO I KNJIGOVODSTVO

### 1. Poslovne knjige

#### Član 4

- (1) Poslovne knjige vode se po sistemu dvojnog knjigovodstva.
- (2) Poslovne knjige su dnevnik, glavna knjiga i pomoćne evidencije.
- (3) Pravno lice je dužno da registruje sve transakcije korišćenjem različitih knjigovodstvenih metoda, u zavisnosti od prirode i obima svog poslovanja.
- (4) Računovodstvena evidencija mora biti zasnovana na vjerodostojnoj računovodstvenoj dokumentaciji, u skladu sa pravilima dobrog knjigovodstva. Računovodstvena evidencija treba da prikazuje istinito finansijsko stanje i rezultate poslovanja.
- (5) Poslovne knjige mogu se voditi u pisanoj ili elektronskoj formi ili na mikrofilmu.

### 2. Načela fakturisane i gotovinske realizacije

#### Član 5

Pravna lica koja imaju godišnji prihod preko 500.000 eura dužna su da primjenjuju načelo fakturisane realizacije prilikom iskazivanja godišnjih prihoda.

Pravna lica koja imaju godišnji prihod manji od 500.000 eura dužna su da primjenjuju načela gotovinske realizacije prilikom iskazivanja godišnjih prihoda.

### 3. Pripremanje i dostavljanje finansijskih iskaza

#### Član 6

- (1) Pravna lica pripremaju godišnje finansijske iskaze sa stanjem na dan 31. decembra poslovne godine.
- (2) Pravna lica dostavljaju finansijske iskaze iz stava 1 ovog člana Centralnom registru Privrednog suda u

Podgorici najkasnije do 30. juna tekuće godine za prethodnu godinu.

- (3) Pravna lica čiji je godišnji prihod veći od 500.000 eura dužna su da, na zahtjev nadležnih državnih organa i organizacija, pripreme i dostave finansijske iskaze za finansijsku godinu, odnosno kraće izvještajne periode.
- (4) Pravna lica koja u skladu sa ovim zakonom podliježu obavezi vršenja revizije finansijskih iskaza, uz finansijske iskaze iz stava 1 ovog člana dostavljaju i mišljenje o izvršenoj reviziji.

#### **4. Vođenje poslovnih knjiga**

##### **Član 7**

- (1) Poslovne knjige vodi i finansijske iskaze pravnog lica sastavlja lice određeno opštim aktom pravnog lica.
- (2) Pravno lice je dužno da uredno vodi poslovne knjige i isprave na osnovu kojih je vršeno knjiženje i unos podataka.
- (3) Vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih iskaza iz stava 1 ovog člana može da vrši lice koje nije kažnjavano za krivična djela koja ga čine nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva.

#### **5. Potpisivanje finansijskih iskaza**

##### **Član 8**

Finansijske iskaze pravnog lica potpisuje odgovorno lice određeno opštim aktom pravnog lica i rukovodilac finansijskog ili računovodstvenog sektora.

#### **6. Dostavljanje finansijskih iskaza**

##### **Član 9**

Pravno lice je dužno da, na zahtjev organa i organizacija ovlašćenih zakonom, dostavi finansijske iskaze u papirnoj formi.

#### **7. Zaključivanje i čuvanje poslovnih knjiga**

##### **Član 10**

- (1) Pravno lice je dužno da zaključi poslovne knjige na dan 31. decembar poslovne godine i da ih čuva u sljedećim rokovima:
  - 1) godišnji obračuni zarada zaposlenih lica ili originalne isplatne liste za periode za koje se ne raspolaže godišnjim obračunima potpisanim od strane zaposlenih čuvaju se trajno;
  - 2) finansijski iskazi (godišnji račun), glavna knjiga i prateći dnevnik čuvaju se najmanje 10 godina, dok se pomoćne knjige i finansijski iskazi za kraće izvještajne periode čuvaju najmanje pet godina;
  - 3) knjigovodstvene isprave na osnovu kojih su vršena knjiženja čuvaju se najmanje pet godina, a prodajni i kontrolni blokovi, pomoćni obrasci i slična dokumentacija, kao i isprave koje se odnose na poslove platnog prometa u instituciji koja ga obavlja, najmanje tri godine.
- (2) Godišnji računi, poslovne knjige i knjigovodstvene isprave čuvaju se u originalu.

#### **8. Sertifikacija računovođa**

##### **Član 11**

- (1) Ovlašćeni profesionalni računovođa može steći zvanje sertifikovanog računovođe ukoliko položi ispite utvrđene programom sertifikacije koji je utvrdio nadležni organ u skladu sa standardom obuke IFAC-a.
- (2) Lice iz stava 1 ovog člana koje ne ispuni zahtjeve utvrđene tim stavom zadržava sertifikat i zvanje ovlašćenog profesionalnog računovođe.
- (3) Sertifikat računovođe može steći lice koje:
  - 1) je položilo ispite utvrđene programom sertifikacije koji je utvrdio nadležni organ u skladu sa standardom obuke IFAC-a;
  - 2) ima visoku stručnu spremu;
  - 3) ima tri godine radnog iskustva na računovodstvenim poslovima;
  - 4) nije osuđivano za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva.
- (4) Nadležni organ utvrđuje ispunjenost uslova iz stava 3 ovog člana i izdaje sertifikat računovođe.

### **IV REVIZIJA FINANSIJSKIH ISKAZA**

#### **1. Pojam i obaveznost revizije**

### Član 12

- (1) Revizija je ispitivanje finansijskih iskaza radi davanja mišljenja o tome da li finansijski iskazi obuhvaćeni revizijom istinito i fer prikazuju stanje imovine, kapitala i obaveza, kao i rezultate poslovanja primjenom Međunarodnih standarda revizije i Kodeksa etike.
- (2) Revizija finansijskih iskaza je obavezna za akcionarska društva, kao i za društva sa ograničenom odgovornošću koja na dan sastavljanja finansijskih iskaza ispunjavaju najmanje dva od ukupno tri slijedeća kriterijuma:
  - 1) da imaju iznos ukupnih sredstava (aktiva) iznad 2 miliona eura;
  - 2) da imaju ostvareni godišnji prihod iznad 4 miliona eura;
  - 3) da imaju prosječan broj zaposlenih u toku poslovne godine iznad 50 radnika.
- (3) Revizija finansijskih iskaza je obavezna i za osiguravajuća društva, banke i druge finansijske institucije, Centralnu depozitarnu agenciju (CDA), ovlašćene učesnike na tržištu hartija od vrijednosti, investicione fondove i druge kolektivne investicione šeme.

## 2. Uslovi za obavljanje revizije

### Član 13

- (1) Reviziju finansijskih iskaza i evidencija vrši revizor.
- (2) Revizor može angažovati druga lica za pomoć pri obavljanju revizije, pod uslovom da ta lica obavljaju poslove revizije pod nadzorom revizora.
- (3) Izvještaj o reviziji sa mišljenjem o finansijskim iskazima organizacije potpisuje revizor.
- (4) Reviziju ne može vršiti revizor:
  - 1) koji je akcionar, član ili osnivač pravnog lica iz člana 12 stav 2 kod kojeg se vrši revizija;
  - 2) koji za potrebe pravnog lica koje je obuhvaćeno revizijom obavlja računovodstvene poslove ili pruža savjetodavne usluge;
  - 3) u drugim slučajevima utvrđenim Kodeksom etike.

## 3. Izdavanje licence revizoru

### Član 14

- (1) Reviziju može vršiti lice koje ispunjava sljedeće uslove:
  - 1) da je sertifikovani računovođa;
  - 2) da je najmanje dvadeset četiri mjeseca pod nadzorom revizora obavljalo djelatnost revizije pravnih lica iz člana 12 stava 2 ovog zakona;
  - 3) da nije osuđivano za krivično djelo koje ga čini nedostojnim za obavljanje poslova iz oblasti računovodstva i revizije.
- (2) Nadležni organ utvrđuje ispunjenost uslova iz stava 1 ovog člana i izdaje licencu revizora, osim ako posebnim propisima nije drukčije uređeno.

## 4. Društvo za reviziju

### Član 15

- (1) Za obavljanje djelatnosti revizije može se osnovati društvo za reviziju pod uslovom da u stalnom radnom odnosu ima najmanje jednog revizora.
- (2) Društvo za reviziju, odnosno revizor, koji vrše djelatnost revizije, dužan je da zaključi ugovor o obaveznom osiguranju od odgovornosti za štetu koju bi svojim radom mogli nanijeti licu za koje vrši reviziju.
- (3) Sumu osiguranja iz stava 2 ovog člana propisuje nadležni organ.

## 5. Obavljanje revizije

### Član 16

Revizori i društva za reviziju mogu vršiti reviziju na teritoriji Crne Gore ukoliko ispunjavaju uslove utvrđene ovim zakonom.

## V POVREDA PRAVILA PROFESIONALNOG PONAŠANJA

### Član 17

- (1) Revizoru može biti oduzeta licenca u slučaju da obavlja poslove revizije nestručno i nesaglasno sa MSR i

Kodeksom etike.

- (2) Rješenje o oduzimanju licence revizoru donosi nadležni organ.
- (3) Rješenje iz stava 2 ovog člana je konačno i protiv njega se može voditi upravni spor.
- (4) Revizoru kome je oduzeta licenca zabranjeno je obavljanje djelatnosti, odnosno poslova revizije u svojstvu revizora zaposlenog u društvu za reviziju, kao i posjedovanje vlasničkih i upravljačkih prava u društvu za reviziju u periodu od deset godina od pravosnažnosti rješenja.

## VI NADZOR

### Član 18

Nadzor nad sprovođenjem ovog zakona vrši nadležni organ.

Nadležni organ, u cilju efikasnijeg i ekonomičnijeg vršenja poslova iz oblasti primjene ovog zakona, može određeni dio poslova povjeriti profesionalnoj organizaciji sa svojstvom pravnog lica.

## VII KAZNE NE ODREDBE

### Član 19

- (1) Novčanom kaznom od desetostrukog do tristastrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori kazniće se za prekršaj pravno lice koje ne čuva poslovne knjige u rokovima utvrđenim članom 10 ovog zakona.
- (2) Za prekršaj iz stava 1 ovog člana kazniće se i odgovorno lice u pravnom licu novčanom kaznom do dvadesetostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori.

### Član 20

- (1) Novčanom kaznom od dvadesetostrukog do dvjestostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori kazniće se za prekršaj pravno lice iz člana 12 stav 2 koje usvoji izvještaj revizora koji je potpisao revizor koji nije licenciran od strane nadležnog organa.
- (2) Za prekršaj iz stava 1 ovog člana kazniće se i odgovorno lice u pravnom licu iz člana 12 stav 2 ovog zakona novčanom kaznom od šestostrukog do dvadesetostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori.

### Član 21

- (1) Novčanom kaznom od dvadesetostrukog do dvjestostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori kazniće se za prekršaj pravno lice ako poslovne knjige ne vodi u skladu sa ovim zakonom.
- (2) Za prekršaj iz stava 1 ovog člana kazniće se i odgovorno lice u pravnom licu novčanom kaznom od šestostrukog do dvadesetostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori.

### Član 22

- (1) Novčanom kaznom od dvadesetostrukog do dvjestostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori kazniće se za prekršaj društvo za reviziju koje obavlja djelatnost revizije, a ne ispunjava uslove predviđene čl. 13, 15 i 16 ovog zakona.
- (2) Za prekršaj iz stava 1 ovog člana kazniće se i odgovorno lice u društvu za reviziju novčanom kaznom od šestostrukog do dvadesetostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori.

### Član 23

Novčanom kaznom od dvadesetostrukog do dvjestostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori kazniće se za prekršaj društvo za reviziju koje ne izvrši reviziju u skladu sa ovim zakonom, MRS i MSR, MSFI i Kodeksom etike.

### Član 24

Novčanom kaznom od desetostrukog do dvadesetostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori kazniće se revizor koji ne izvrši reviziju u skladu sa ovim zakonom, MRS i MSR, MSFI i Kodeksom etike.

### Član 25

Novčanom kaznom od desetostrukog do dvadesetostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori kazniće se za prekršaj fizičko lice koje obavlja poslove revizije, a ne ispunjava uslove predviđene čl.13 i 14 ovog zakona.

### Član 26

Novčanom kaznom od desetostrukog do dvadesetostrukog iznosa minimalne zarade u Crnoj Gori kazniće se za prekršaj fizičko lice koje sa pravnim licem zaključi ugovor lažno se predstavljajući kao sertifikovani računovođa, a

koje ne ispunjava uslove predviđene članom 11 ovog zakona.

## VIII PRELAZNE I ZAVRŠNE ODREDBE

### Član 27

Sertifikat računovođe može steći lice koje je steklo zvanje sertifikovanog računovođe u zemlji - članici ili pridruženoj članici IFAC-a ili IASB-a, pod uslovom da program po kome je podnosilac molbe stekao stručne kvalifikacije odgovara programu obuke i polaganja ispita nadležnog organa.

### Član 28

Izuzetno od člana 5 ovog zakona, pravna lica koja imaju godišnji prihod manji od 500.000 eura mogu da koriste ili načelo fakturisane realizacije ili načelo gotovinske realizacije primjenom pojednostavljenih računovodstvenih metoda, u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji ("Službeni list RCG", br. 6/02), do 31. marta 2006. godine.

### Član 29

- (1) Lice koje je steklo licencu na osnovu Zakona o računovodstvu i reviziji ("Službeni list RCG", br. 6/02) dužno je da do 31. marta 2006. godine položi ispite predviđene programom sertifikacije računovođa.
- (2) Licenca lica koje ne položi ispit iz stava 1 ovog člana prestaje da važi 1. aprila 2006. godine.

### Član 30

Odredba stava 2 člana 15 ovog zakona primjenjivaće se od 1. aprila 2006. godine.

### Član 31

Stupanjem na snagu ovog zakona prestaje da važi Zakon o računovodstvu i reviziji ("Službeni list RCG", broj 06/02).

### Član 32

Ovaj zakon stupa na snagu osmog dana od dana objavljivanja u "Službenom listu Republike Crne Gore".