



# Novi Zakon o računovodstvu

Neven Baica, mag. oec.

Objavljen je novi Zakon o računovodstvu koji većim dijelom stupa na snagu 1. siječnja 2016. godine. U ovom članku dajemo pregled izmijenjenih odredbi u odnosu na Zakon o računovodstvu koji se sada primjenjuje.

## 1. Uvod

U Narodnim novinama br. 78/2015 od 17.7.2015. objavljen je novi **Zakon o računovodstvu (u daljnjem tekstu: ZOR ili Novi ZOR)**, koji većim dijelom stupa na snagu 1. siječnja 2016. godine. Sa tim datumom prestaje važiti Zakon o računovodstvu (Narodne novine, br. 109/2007, 54/2013 i 121/2014 – Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija; u daljnjem tekstu "sadašnji Zakon").



### ističemo...

**Novi ZOR stupa na snagu 1. siječnja 2016, osim:**

- članka 44. ZOR-a koji stupa na snagu **25. srpnja 2015.** (osmoga dana od dana objave u Nar. nov.) i
- članka 7. stavka 4. ZOR-a koji stupa na snagu **1. siječnja 2018.**

U sklopu **Prijedloga Zakona o računovodstvu** objavljenog na stranicama Vlade u srpnju 2015. (u daljnjem tekstu: **Prijedlog ZOR-a**), objavljeni su i razlozi donošenja novog ZOR-a. Osnovni razlog odnosi se na obvezu svih država članica da do 20. srpnja 2015. godine donesu zakone i druge propise kojima će se obaviti usklađivanja s Direktivom **2013/34/EU** Europskog parlamenta i Vijeća od 26. lipnja 2013. o godišnjim financijskim izvještajima, konsolidiranim financijskim izvještajima i povezanim izvješćima za određene vrste poduzeća. Nova direktiva stavila je van snage Direktivu Vijeća **78/660/EEZ** i **83/349/EEZ** koje su do sada regulirale navedenu problematiku.

Novim ZOR-om obavljena su i druga usklađenja. Tako su novim ili izmijenjenim odredbama:

- ujednačeni rokovi za podnošenje izvještaja za statističke i druge potrebe, sa rokom za javnu objavu te sa rokom predaje prijave poreza na dobit koje predstavljaju veliki financijski i vremenski trošak i teret za poduzetnike,
- omogućeno korištenje e-računa,
- regulirani izvještajni zahtjevi i način vođenja poslovnih knjiga za poduzetnike kod kojih je pokrenut postupak likvidacije,
- jasnije definirani računovodstveni poslovi i dokumentacija, poslovna godina, knjigovodstvene isprave, poslovne knjige te financijski izvještaji.

Značajni pomak koji donosi novi ZOR je i **naznaka zakonskog uređenja i reguliranja računovodstvene profesije** za koju trenutno nema propisanih kriterija bavljenja tom profesijom, niti strukovnog tijela koje bi obavljalo nadzor kvalitete. Reguliranje profesije ovlaštenog računovođe, kako je najavljeno, detaljnije će se urediti kroz Zakon o reviziji, u sklopu reforme profesije ovlaštenog revizora.

U nastavku, prema poglavljima ZOR-a pojašnjavamo novine u odnosu na odredbe starog Zakona dopunjene sa obrazloženjima danim u Prijedlogu ZOR-a<sup>1</sup>.

## 2. Opće odredbe

Značajne promjene i proširenja odredbi dana su u poglavlju I. „Opće odredbe“ ZOR-a, što je posljedica usklađivanja s odredbama Direktive 2013/34/EU koja uređuje područje primjene, pojmove korištene u zakonu, klasifikacijom poduzetnika, te utvrđivanjem kriterija za razvrstavanje poduzetnika i grupa poduzetnika. Značajne promjene u ovom poglavlju su uvođenje pojma "subjekti od javnog interesa", najava reguliranja računovodstvene profesije, detaljnije reguliranje pojma računovodstvene dokumentacije, uvođenje nove kategorije poduzetnika, izmjena kriterija za razvrstavanje poduzetnika, te uvođenje kategorizacije za grupe poduzetnika.

### 2.1. Subjekt od javnog interesa

Novim ZOR-om iskorištena je mogućnost iz članka 3. i 41. Direktive 2013/34/EU te je u odredbe ZOR-a uključen pojam "subjekti od javnog interesa". Tako je prema članku 3. točki 1. Novog ZOR-a definirano slijedeće:

1 Premda se ne radi o izmjeni sadašnjeg zakona već o novom Zakonu, veliki dio odredbi usporediv je sa odredbama sadašnjeg zakona, premda je došlo do pomaka u oznakama članaka. Stoga smo, gdje god je bilo moguće, usporedili odredbe sadašnjeg i novog ZOR-a te istakli izmjene odredbi, koje su odredbe potpuno nove, te koje odredbe iz sadašnjeg Zakona nisu prenesene u novi. Iz tog razloga u ovom članku koristili smo terminologiju koja se inače koristi kod analiza izmjena i dopune zakona:

- pojam "nova odredba" → za odredbe novog ZOR-a koje nisu postojale u takvom ili sličnom obliku u sadašnjem Zakonu te
- pojam "brisan" → za odredbe sadašnjeg Zakona koje nisu prenesene u novi ZOR.

**“Subjekt od javnog interesa je poduzetnik koji je osnovan sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala.”**

Neovisno o gore navedenoj definiciji, **subjektima od javnog interesa smatraju se također i:**

- kreditne institucije kako je određeno zakonom kojim se uređuju kreditne institucije,
- institucije za elektronički novac kako je određeno zakonom kojim se uređuju institucije za elektronički novac,
- društva za osiguranje kako je određeno zakonom kojim se uređuje osiguranje,
- društva za reosiguranje kako je određeno zakonom kojim se uređuje osiguranje,
- leasing-društva kako je određeno zakonom kojim se uređuje leasing,
- društva za upravljanje UCITS fondovima kako je određeno zakonom kojim se uređuju investicijski fondovi s javnom ponudom,
- društva za upravljanje alternativnim investicijskim fondovima kako je određeno zakonom kojim se uređuju alternativni investicijski fondovi,
- UCITS fondovi kako je određeno zakonom kojim se uređuju otvoreni investicijski fondovi s javnom ponudom,
- alternativni investicijski fondovi kako je određeno zakonom kojim se uređuju alternativni investicijski fondovi,
- mirovinska društva koja upravljaju obveznim mirovinskim fondovima, mirovinska društva koja upravljaju dobrovoljnim mirovinskim fondovima, dobrovoljni mirovinski fondovi, obvezni mirovinski fondovi i mirovinska osiguravajuća društva kako je određeno zakonom kojim se uređuju mirovinska osiguravajuća društva,
- društva za dokup mirovine kako je određeno zakonom kojim se uređuje doživotna otpremnina, odnosno dokup mirovine,
- faktoring-društva kako je određeno zakonom kojim se uređuje faktoring,
- investicijska društva, burze, operateri MTP-a, središnja klirinška depozitarna društva, operateri središnjeg registra, operateri sustava poravnanja i/ili namire i operateri Fonda za zaštitu ulagatelja kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala,
- Hrvatska banka za obnovu i razvitak,
- druga trgovačka društva od javnog interesa sukladno odluci Vlade Republike Hrvatske o popisu pravnih osoba od posebnog državnog interesa i,
- veliki poduzetnici sukladno odredbama ZOR-a.

Za subjekte od javnog interesa vezano je više nastavnih odredbi ZOR-a:

čl. 17. st. 3. ZOR-a	Utvrđivanje obveze sastavljanja i prezentiranja GFI-a primjenom Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja
čl. 20. st. 1. ZOR-a	Utvrđivanje obveze revizije GFI-a i konsolidiranih financijskih izvještaja
čl. 22. ZOR-a	Obveza uključivanja u godišnje izvješće izjave o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja kao poseban odjeljak godišnjeg izvješća koji mora sadržavati barem
čl. 25. st. 1. ZOR-a	Isključivanje iz izuzetka od obavljanja revizije matice ako mala grupa poduzetnika uključuje subjekt od javnog interesa
čl. 25. st. 2. ZOR-a	Izuzetak od obavljanja revizije
čl. 27. st. 1. ZOR-a	Posebnost za subjekte od javnog interesa koji obavljaju djelatnost rudarstva i vađenja ili djelatnost sječe primarnih šuma
čl. 28. st. 3. i 4. ZOR-a	U vezi konsolidiranog izvještaja o plaćanjima javnom sektoru

## 2.2. Poduzetnici

Pod člankom 4. Novog ZOR-a, u poglavlju “Poduzetnici” dana je šira definicija poduzetnika od definicije istog pojma u Zakonu o trgovačkim društvima. U poduzetnike prema ZOR-u uključeni su i obveznici poreza na dobit za koje je propisana obveza vođenja poslovnih knjiga.

U odnosu na sadašnji Zakon u članku 4. stavku 2. točki 3. ZOR-a **izrijekom je u poduzetnike uključrns i podružnica inozemnih poduzetnika u Republici Hrvatskoj, ako ista nije poslovna jedinica**, kako je određeno propisima koji uređuju trgovačka društva.

Odredbama stavaka 4. do 5. istog članka propisano je tko i pod kojim uvjetima ne mora primjenjivati odredbe ZOR-a. Tako je navedenim odredbama propisano da se **odredbe ZOR-a ne odnose na:**

- državni proračun,
- jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave,
- proračunske korisnike upisane u Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika, a koji financijsko poslovanje i računovodstvo vode u skladu sa Zakonom o proračunu,
- domaće i strane udruge i njihove saveze,
- zaklade, fundacije, ustanove i umjetničke organizacije,
- komore, sindikati i udruge poslodavaca te
- sve druge pravne osobe kojima temeljna svrha osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti, za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera, koje financijsko poslovanje i računovodstvo vode sukladno Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija.

Nabrojane osobe računovodstvo vode prema Pravilniku o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 124/14., Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14.).

No, izuzetak od ovog pravila propisan je člankom 4. stavkom 3. ZOR-a Naime, **gore navedene osobe dužne primjenjivati ZOR ako su obveznici poreza na dobit** određeno propisima koji uređuju poreze. Takve osobe u tom slučaju dužne su primjenjivati sve odredbe ZOR-a osim odredbi koje uređuju:

- konsolidaciju godišnjih financijskih izvještaja (članak 23.),
- reviziju godišnjih financijskih izvještaja (članak 20.),
- godišnje izvješće (članak 21.) i
- javnu objavu (članak 30.).

## 2.3. Razvrstavanje poduzetnika

Izmjenama odredbi članka 5. ZOR-a, u poglavlju “Razvrstavanje poduzetnika”, obavljena su usklađivanja sa člankom 3. Direktive 2013/34/EU. Značajna promjena u odnosu na sadašnji Zakon jest uvođenje nove kategorije poduzetnika - “**mikro poduzetnici**” Osnovni cilj uvođenja nove kategorije, kako je pojašnjeno u Prijedlogu ZOR-a, je omogućiti ovoj kategoriji poduzetnika u kojoj je preko 90% svih poduzetnika u RH, pojednostavljenja u pogledu izvještavanja.

Kao i u sadašnjem Zakonu i u odredbama novog ZOR-a poduzetnici se razvrstavaju **temeljem tri kriterija:**

1.	UKUPNA AKTIVA,
2.	IZNOS PRIHODA
3.	PROSJEČNI BROJA RADNIKA TIJEKOM POSLOVNE GODINE

U odredbama novog ZOR-u iznosi gore navedenih uvjeta za kategorizaciju nešto su veći nego što su u sadašnjem Zakonu, što je kako rezultat uvođenja nove kategorije “mikro poduzetnika”, tako i usklađenje sa uvjetima iz članka 3. Direktive 2013/34/EU. U nastav-





ku, grafički prikazujemo uvjete za kategorizaciju poduzetnika iz odredbe članka 5. stavaka 1. do 4. ZOR-a koji će se primjenjivati od 1. siječnja 2016. godine.

U članku 5. stavku 5. novog ZOR-a propisano je **tko se još smatra velikim poduzetnicima neovisno o tome ispunjavaju li gore navedene uvjete**. Radi jednostavnijeg uočavanja promjena, u nastavku dajemo pregled ove odredbe s prilagođenim usporednim popisom velikih poduzetnika prema sadašnjem Zakonu.

**Razvrstavanje poduzetnika prema pokazateljima na mikro, male, srednje i velike poduzetnike od 1. siječnja 2016.**



**Usporedni popis poduzetnika koji se smatraju velikim poduzetnicima neovisno o kriterijima za razvrstavanje poduzetnika iz sadašnjeg i novog ZOR-a**

PREMA SADAŠNJEM ZAKONU	PREMA NOVOM ZOR-u
članak 3. stavak 5.	članak 5. stavak 5.
banke, štedne banke, stambene štedionice, institucije za elektronički novac,	banke, štedne banke, stambene štedionice, institucije za elektronički novac,
društva za osiguranje,	društva za osiguranje, društva za reosiguranje,
leasing društva,	leasing-društva,
društva za upravljanje investicijskim fondovima i zasebna imovina bez pravne osob. kojom oni upravljaju, društva za upravljanje investicijskim fondovima i imovina investicijskih fondova s pravnom osobnosti,	društva za upravljanje UCITS fondovima, društva za upravljanje alternativnim investicijskim fondovima, UCITS fondovi, alternativni investicijski fondovi,
društva za upravljanje obveznim odnosno dobrovoljnim mirovinskim fondovima i zasebna imovina kojom oni upravljaju	mirovinška društva koja upravljaju obveznim mirovinskim fondovima, mirovinška društva koja upravljaju dobrovoljnim mirovinskim fondovima, dobrovoljni mirovinski fondovi,
mirovinska osiguravajuća društva	obvezni mirovinski fondovi te mirovinška osiguravajuća društva, društva za dokup mirovine,
pravne osobe koje obavljaju djel.faktoringa	faktoring-društva,
	investicijska društva, burze, operateri MTP-a, središnja klirinška depozitarna društva, operateri središnjeg registra, operateri sustava poravnjanja i/ili namire operateri Fonda za zaštitu ulagatelja

**Novina ovog ZOR-a je i posebna odredba za razvrstavanje:**

- **novosnovanih poduzetnika i**
- **poduzetnika sa statusnom promjenom**



Tako je člankom 5. stavkom 6. ZOR-a propisano da se i takvi poduzetnici **razvrstavaju prema uvjetima koji vrijede i za ostale poduzetnike**, ali na temelju pokazatelja za razdoblje od datuma osnivanja, odnosno statusne promjene do kraja njihove prve poslovne godine, odnosno na zadnji dan tog razdoblja. Ovi poduzetnici za **potrebe razvrstavanja iznos prihoda trebaju preračunati na godišnju razinu**.

## 2.4. Razvrstavanje grupe poduzetnika

Novina u ovom ZOR-u jest i članak 6. kojim su propisani **uvjeti za razvrstavanje grupa poduzetnika** sukladno uvjetima iz članka 3. stavcima 5.-7. Direktive 2013/34/EU. U nastavku, grafički prikazujemo uvjete za kategorizaciju poduzetnika iz odredbe članka 6. stavaka 1. do 4. ZOR-a.

**Razvrstavanje grupa poduzetnika prema pokazateljima na male, srednje i velike poduzetnike od 1. siječnja 2016.**



Posljednjom stavkom članka 6. propisano je **pojednostavljenje pri izračunu pokazatelja za razvrstavanje u grupu poduzetnika**. Propisano je da grupa poduzetnika za potrebe razvrstavanja koristi zbrojnu bilancu i račun dobiti i gubitka prije konsolidacijskih eliminacija s time da se u tom slučaju pokazatelji ukupne aktive i ukupnog prihoda iz članka 6. stavaka 3. i 4. ZOR-a uvećavaju za 20%.

## 2.5. Računovodstveni poslovi, dokumentacija i poslovna godina

Značajna promjena u poglavlju "Računovodstveni poslovi, dokumentacija i poslovna godina" uvođenje je novih 11 stavaka u članak 7. kojima se:

- najavljuje licenciranje osoba koje obavljaju računovodstvene poslove;
- definiranje pojma računovodstvene dokumentacije i obveze poduzetnika u pogledu iste;
- definiranje pojma poslovne godine i način utvrđivanja poslovne godine različite od kalendarske godine.

### 2.5.1. Licenciranje osoba koje obavljaju računovodstvene poslove

Člankom 7. stavkom 4. ZOR-a propisano je da ako poduzetnik **povjeri obavljanje računovodstvenih poslova i funkcije računovodstva** drugim pravnim ili fizičkim osobama one **moraju biti licencirane za obavljanje tih poslova** na temelju posebnog zakona. Poduzetnik ostaje u potpunosti odgovoran za povjerene poslove, kao i za nesmetano obavljanje nadzora od strane nadzornih tijela. Ova odredba bit će **na snazi od 1. siječnja 2018. godine**, do kada će se regulirati profesija ovlaštenog računovođe kroz Zakon o reviziji, u sklopu reforme profesije ovlaštenog revizora (prema najavi iz obrazloženja prijedloga ZOR-a).

### 2.5.2. Računovodstvena dokumentacija

Potpuno su nove i odredbe članka 7. stavaka 5.-10. o računovodstvenoj dokumentaciji. Tako prema novim odredbama **računovodstvena dokumentacija obuhvaća osobito:**

- knjigovodstvene isprave,
- kontni plan,
- poslovne knjige,
- odvojene i konsolidirane financijske izvještaje te
- odvojena i konsolidirana godišnja izvješća.

Računovodstvena **dokumentacija koja je nečitka ili se ne može konvertirati u čitljiv format** neće se smatrati računovodstvenom dokumentacijom.

Prema novim odredbama **poduzetnici vezano uz dokumentaciju imaju slijedeće obveze:**

- Osigurati da računovodstvena dokumentacija bude točna, potpuna, provjerljiva, razumljiva i zaštićena od oštećenja i promjena;
- Ispraviti računovodstvenu dokumentaciju bez odgode kada se utvrdi da je nepotpuna, neprovjerljiva, netočna ili nerazumljiva - bitno omogućiti identifikiranje osobe koja je obavila ispravak, datuma ispravka, i sadržaj računovodstvenog dokumenta prije i nakon ispravka;



- Sastaviti knjigovodstvene isprave za bilo koji ispravak računovodstvene dokumentacije;
- Poduzeti mjere da računovodstvena dokumentacija bude zaštićena od gubitka i oštećenja. i
- Osigurati da potrebna tehnička oprema, nositelji podataka i softver budu zaštićeni od zlouporabe, oštećenja, uništenja, neovlaštenog ometanja, neovlaštenog pristupa, gubitka, krađe ili otuđenja.

### 2.5.3. Poslovna godina

Odredbama članka 7. stavaka 11.-16. ZOR-a dane su **odredbe u svezi poslovne godine**. Tako je prema navedenim odredbama poduzetnik dužan u svojim poslovnim knjigama evidentirati sve knjigovodstvene promjene u poslovnoj godini.

**Poslovna godina jest kalendarska godina**, no u stavcima 13, 14 i 16. propisani su izuzeci kada. Tako prema navedenim **odredbama poslovna godina neće odgovarati kalendarskoj u slijedećim slučajevima**:

- kada poduzetnik promijeni poslovnu godinu u izvještajno razdoblje od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci koje je različito od kalendarske godine. Uvjet: da o promijeni poslovne godine pisanim putem obavijesti Ministarstvo financija, Poreznu upravu:
  - a) u roku od 30 dana nakon osnivanja poduzetnika ili,
  - b) najmanje 30 dana prije početka promjene poslovne godine
- kod osnivanja poduzetnika, statune promjene, promjene poslovne godine te likvidacije ili stečaja - izvještajna razdoblja mogu biti kraća od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci
- kod izvještaja za razdoblje likvidacije - izvještajna razdoblja od početka do kraja likvidacije koja mogu biti duža od dvanaest uzastopnih kalendarskih mjeseci.

## 3. Knjigovodstvene isprave

Značajne promjene novi ZOR donio je i u poglavlju "Knjigovodstvene isprave" obzirom da je novom odredbom ZOR-a sada propisan sadržaj knjigovodstvene isprave.

### 3.1. Definiranje knjigovodstvene isprave i sadržaj

Odredbom članka 8. stavke 1. ZOR-a dana je definicija knjigovodstvene isprave, čija suština nije značajno izmijenjena u odnosu na dosadašnju.

*"Knjigovodstvena isprava je svaki interno ili eksterno sastavljen pisani dokument ili elektronički zapis o poslovnom događaju, te isti čini osnovu za unos podataka o poslovnom događaju u poslovne knjige."*

Prema sadašnjem Zakonu propisano da se knjigovodstvena isprava mora sastaviti na mjestu i u vrijeme nastanka poslovnog događaja, osim onih isprava koji se sastavljaju u knjigovodstvu poduzetnika. Novim ZOR-om ova definicija ponešto je izmijenjena, te je sada odredbom članka 8. stavka 4. ZOR-a obveza sastavljanja knjigovodstvene isprave propisana na slijedeći način:

*"Poduzetnik je dužan sastaviti knjigovodstvenu ispravu bez odgode, nakon saznanja o činjenici o kojoj treba sastaviti knjigovodstvenu ispravu."*

Dakle, prema novom ZOR-u nije više bitno gdje se isprave sastavljaju, što je i logično obzirom da knjigovodstvena isprava može biti i

eksterni dokument, no dodavanjem pojma "bez odgode" naglašava se nužnost poštivanja načela ažurnosti evidentiranja poslovnih događaja.

Značajna novina je i propisan sadržaj knjigovodstvene isprave. Tako je novim stavkom 3. članka 8. ZOR-a propisano da **knjigovodstvena isprava mora sadržavati slijedeće**:

- 1) naziv i broj knjigovodstvene isprave,
- 2) opis sadržaja poslovnog događaja i identifikaciju sudionika poslovnog događaja koja sadržava njihov naziv ili ime i prezime, te sjedište ili adresu,
- 3) novčani iznos ili cijenu po mjernoj jedinici s obračunom ukupnog iznosa,
- 4) datum poslovnog događaja ako nije isti kao datum izdavanja,
- 5) datum izdavanja knjigovodstvene isprave,
- 6) potpis osobe odgovorne za poslovni događaj, osim u slučaju iz članka 9. stavka 3. Zakona, te potpis osobe iz članka 9. stavka 5. Zakona,
- 7) oznaku konta na kojima će knjigovodstvena isprava biti proknjižena, osim ako se takva oznaka ne kreira automatski primjenom softvera.

Treba istaći da su u obvezan sadržaj knjigovodstvene isprave uključena dva datuma:

- 1) datum izdavanja knjigovodstvene isprave i
- 2) datum poslovnog događaja ako nije isti kao datum izdavanja.



### ističemo...

Prema, sadašnji Zakon nije izrijekom propisivao sadržaj knjigovodstvene isprave, oba gore navedena datuma i tada su trebala biti obvezan element knjigovodstvene isprave kako bi se zadovoljilo načelo točnosti i vjerodostojnosti dokumenta. U praksi, međutim, nerijetko se na dokument upisivao samo jedan od navedenih datuma, a bilježeni su i slučajevi da programska rješenja niti ne omogućuju unos oba datuma. Stoga, poduzetnici koji imaju takve programe trebaju pravovremeno prilagoditi navedene programe kako bi se od 1. siječnja 2016. godine na knjigovodstvene isprave mogla upisati oba datuma u slučaju ako nisu ista.

U odredbe ZOR-a nije prenesen stavak kojim je bilo propisano da se knjigovodstvenom ispravom smatra se i isprava primljena telekomunikacijskim putem, preslika izvorne isprave ili isprava na elektroničkom zapisu ako je na ispravi navedeno mjesto čuvanja izvorne isprave, odnosno razlog upotrebe preslike i potpisana je od osobe ovlaštene za zastupanje poduzetnika ili osobe na koju je prenesena ovlast. Mjesto čuvanja knjigovodstvene isprave, sada je propisano u sklopu poglavlja "čuvanje knjigovodstvenih isprava" (l. 10. ZOR-a), ali se niti na tom mjestu **više ne spominju Isprave primljene telekomunikacijskim putem, te preslike izvorne isprave.**

### 3.2. Sastavljanje knjigovodstvene isprave

Odredbom članka 9. ZOR-a uređeno je sastavljanje knjigovodstvene isprave. Stavkom 2. toga članka jasno je propisano što se smatra vjerodostojnom knjigovodstvenom ispravom.

*"Vjerodostojna knjigovodstvena isprava pisana je isprava ili elektronički zapis čiji sadržaj samostalno ili povezan sa sadržajem drugih vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava navedenih u toj ispravi, točno, jasno i potpuno odražava činjenično stanje relevantno za određeni poslovni događaj koji ima za posljedicu knjigovodstvene promjene, te ako je potpisana od osobe koja jamči za njezinu vjerodostojnost."*



Novim stavkom 3. propisano je i da račun koji služi kao knjigovodstvena isprava a izdan je od strane poduzetnika **ne mora biti potpisan** ako je sastavljen na način koji uređuju porezni propisi te **sadrži ime i prezime osobe koja je odgovorna za njegovo izdavanje**. Navedena odredba omogućuje da računi sastavljeni prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost, OPZ-u i Zakonu o fiskalizaciji u prometu gotovinom ne moraju potpisivati od strane osobe na koju je prenesena obveza kontrole vjerodostojnosti pod uvjetom da sadrže ime i prezime osobe koja je odgovorna za njegovo izdavanje.

**ističemo...**

**Izlazni račun ne mora biti potpisan** ako je sastavljen na način koji uređuju porezni propisi te sadrži ime i prezime osobe koja je odgovorna za njegovo izdavanje.

Treba upozoriti da se prema odredbi članka 9. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12) na račun upisuje oznaka operatera (osobe) na naplatnom uređaju. Oznaka operatera je jedinstvena oznaka koja se u sustavu fiskalizacije povezuje sa imenom i prezimenom te OIB-om operatera, bilo bi logično da se i oznaka operatera prizna kao element imena i prezimena osobe odgovorne za izdavanje računa. Obzirom da sadašnja formulacija ne upućuje na takvu mogućnost, smatramo da bi ovu odredbu ZOR-a trebalo doraditi i izrijekom omogućiti korištenje oznake operatera umjesto imena i prezimena ili bi se prije prve primjene ove odredbe o navedenom treba izjasniti Ministarstvo financija - Porezna uprava. Također treba imati na umu da je Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom prepoznao i određene slučajeve kada se umjesto oznake operatera može staviti oznaka obveznika fiskalizacije, dok odred bama ZOR-a takvi izuzetci nisu predviđeni.

Značajna novina ZOR-a propisana je i člankom 9. stavkom 5. ZOR koja propisuje da je **poduzetnik dužan odrediti odgovornu osobu za kontrolu vjerodostojnosti isprava**. Takva osoba će prije unosa podataka iz knjigovodstvene isprave u poslovne knjige, provjeriti ispravnost i potpunost knjigovodstvene isprave te istu potpisati odnosno odobriti na način iz kojeg se može jednoznačno utvrditi njezin identitet.

**3.3. Čuvanje knjigovodstvenih isprava**

Promjene u poglavlju "Čuvanje knjigovodstvenih isprava" (članak 10. ZOR-a) nisu opsežne, ali će donijeti značajne učinke u praktičnoj primjeni. Tako je u članku 10. stavku 1. novog ZOR-a **izbačena riječ mikrografske obrade, što znači da se knjigovodstvene isprave više ne mogu čuvati u tom obliku**.

*Izmjenom roka čuvanja propisanog člankom 10. stavkom 2. točkom 3. ZOR-a, propisano je da se isprave na temelju kojih su podaci uneseni u pomoćne knjige čuvaju najmanje 11 godina.*

Prema sadašnjem Zakonu za čuvanje ove knjigovodstvene dokumentacije propisan je kraći rok.

**ističemo...**

**Promjena roka čuvanja isprava na temelju kojih su podaci uneseni u pomoćne knjige ► sa 7 na 11 godina**

Novim stavkom 3. članka 10. ZOR-a propisano da poduzetnik **može odlučiti čuvati knjigovodstvene isprave izvan područja Republike Hrvatske ali samo u drugoj državi članici**. U tom slučaju poduzetnik je u svakom trenutku odgovoran za knjigovodstvene isprave te mora tijelima nadležnim za nadzor na njihov zahtjev bez odgađanja omogućiti korištenje istih za potrebe nadzora. Ako je drugim zakonskim propisima za druge potrebe propisano čuvanje ili odlaganje knjigovodstvenih isprava u pojedine registre ili baze, poduzetnik je dužan osigurati povrat knjigovodstvenih isprava u Republiku Hrvatsku i njihovo odlaganje, sukladno takvim propisima.

Novim stavkom 4. istog članka propisana je i **obveza poduzetniku koji knjigovodstvene isprave pohranjuje pomoću elektroničkih uređaja kojima se jamči online pristup podacima** da na zahtjev tijela koje obavlja nadzor omogući tom tijelu pravo pristupa, preuzimanja i korištenja tih knjigovodstvenih isprava.

**4. Kontni plan i poslovne knjige**

U poglavlju III. „Kontni plan i poslovne knjige“ značajnom novinom smatramo definiranje kontnog plana, te utvrđivanja načina na koji se donosi i primjenjuje. Značajno su dopunjene i odredbe kojima se uređuje pojam poslovnih knjiga.

**4.1. Kontni plan**

Značajna novina ZOR-a jest i propisivanje **obveze Odboru za standarde financijskog izvještavanja da donese okvirni kontni plan** prema kojem poduzetnici moraju uskladiti svoje kontne planove temeljem kojih sastavljaju svoje odvojene i konsolidirane financijske izvještaje. Tako je odredbom članka 11. ZOR-a propisano što je jedinstveni okvirni kontni plan:

*„Jedinstveni okvirni kontni plan obuhvaća razrede i skupine konta te sintetička konta koja se primjenjuju u svrhu bilježenja knjigovodstvenih promjena, uključujući i njihove numeričke i slovne oznake i izvanbilančnih računa, od kojih svi moraju biti raspoređeni u skladu sa zahtjevima koji se primjenjuju za pripremu financijskih izvještaja **Jedinstveni okvirni kontni plan donosi i mijenja Odbor za standarde financijskog izvještavanja svojom odlukom te ga objavljuje u "Narodnim novinama".**“*

Kontni plan poduzetnika **mora biti sastavljen tako** da osigurava podatke za odvojene i konsolidirane financijske izvještaje te mora biti u skladu s propisanim okvirnim kontnim planom.

**ističemo...**

**Dakle, od 1. siječnja 2016. godine svi obveznici ZOR-a morat će svoj kontni plan do trocifrenih (sintetičkih) konta uskladiti s jedinstvenim okvirnim kontnim planom koji će propisati Odbor za standarde financijskog izvještavanja.**

Poduzetnik može, ako je to potrebno, **proširiti kontni plan tijekom poslovne godine**. Ako se popis konta ne mijenja s prvim danom novog izvještajnog razdoblja, poduzetnik može nastaviti koristiti sa kontnim planom kojeg je primjenjivao i u prethodnom izvještajnom razdoblju.

Odredbе o kontnom planu **ne primjenjuju se na poduzetnike čije je poslovanje uređeno posebnim propisima**, a kojima kontni plan propisuje nadzorna tijela ovlaštena za nadzor poslovanja tih poduzetnika.



## 4.2. Dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige

Značajne promjene uvedene su i u članak 12. ZOR-a. u potpoglavlje "Dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige". Tako je u novim stavkom 4. dodano da **svako knjiženje u dnevnik mora imati redni broj te sadržavati podatke na temelju kojih se pri nadzoru knjiženje može nedvojbeno povezati sa pripadajućom knjigovodstvenom ispravom i osobom koja je kontrolirala knjigovodstvenu ispravu.** Poduzetnik mora osigurati provjerljivost usklađenosti između prometa dnevnika i glavne knjige za izvještajno razdoblje.

**Definicija glavne knjige** je proširena te ju citiramo u nastavku:

*"Glavna knjiga je sustavna evidencija svih knjigovodstvenih promjena nastalih na financijskom položaju i uspješnosti poslovanja u određenom izvještajnom razdoblju u kojoj se ti događaji grupiraju prema njihovoj vrsti, a na temelju kontnog plana. Ako se koriste pomoćne knjige poduzetnik je dužan ažurno prenositi proknjižene promjene ili njihove sažetke u glavnu knjigu."*

**Glavnu knjigu čine** dva odvojena dijela i to: bilančni zapisi i izvanbilančni zapisi, a na kontima glavne knjige **promjene se unose redosljedom kako su nastale.**

Novom odredbom propisan je sadržaj izvotka za pojedini konto. Tako prema članku 12. stavci 9. ZOR-a **izvadak za pojedini konto mora sadržavati:**

- 1) naziv odnosno ime i prezime te sjedište, odnosno adresu poduzetnika,
- 2) brojčanu oznaku konta,
- 3) naziv konta,
- 4) razdoblje na koje se odnosi,
- 5) početno stanje ako postoji,
- 6) za svaku knjiženu promjenu: redni broj, datum knjigovodstvene promjene, datum knjiženja, opis sadržaja promjene, dugovni ili potražni iznos, oznaku pripadajuće knjigovodstvene isprave, identifikacijske oznake za osobe koje su knjižile i kontrolirale knjigovodstvenu ispravu,
- 7) zaključni ukupni dugovni i potražni promet za razdoblje na koje se izvadak odnosi,
- 8) stanje konta na kraju razdoblja.

Ističemo, da su odredbama novog ZOR-a naglašene **međuovisnosti knjigovodstvenih evidencija te obveze njihova usklađivanja** koje prenosimo u nastavku:

*Svi knjigovodstveni događaji knjiženi u dnevniku također se unose u glavnu knjigu.*

*Poduzetnik mora osigurati provjerljivost usklađenosti između prometa dnevnika i glavne knjige za izvještajno razdoblje.*

*Ako se koriste pomoćne knjige poduzetnik je dužan ažurno prenositi proknjižene promjene ili njihove sažetke u glavnu knjigu.*

*Iznosi na kontima glavne knjige za određeno razdoblje moraju biti usklađeni s iznosima iskazanima u bilanci i računu dobiti i gubitka, odnosno izvještaju o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti.*

## 4.3. Vođenje poslovnih knjiga

U potpoglavlju "Vođenje poslovnih knjiga" novina su odredbe o zaključivanju poslovnih knjiga i prijenosu završnih stanja konta u sljedeće izvještajno razdoblje.

Novom odredbom članka 13. stavka 6. ZOR-a propisano da je poduzetnik dužan poštivati **načelo da završna stanja konta iskazana u bilanci na zadnji dan izvještajnog razdoblja moraju biti identična početnim stanjima** istih konta na prvi dan sljedećeg izvještajnog razdoblja. Isto vrijedi i za konta koji se vode izvanbilančno.

Odredbama članka 13. stavaka 7. do 11. ZOR-a propisana su sljedeća pravila u svezi zaključivanja i ponovnog otvaranja poslovnih knjiga:

- 1) **Kada se osobito zaključuju poslovne knjige:**
  - zadnji dan poslovne godine,
  - dan koji prethodi statusnoj promjeni,
  - dan prije prestanka obavljanja djelatnosti sukladno posebnim propisima ako je poduzetnik fizička osoba,
  - dan koji neposredno prethodi početku postupka likvidacije ili stečaja.
- 2) **Rok za zaključivanje poslovnih knjiga** ➔ najkasnije četiri mjeseca nakon završetka poslovne godine.
- 3) **Ponovno otvaranje poslovnih knjiga** ➔ Zaključene poslovne knjige mogu se ponovno otvoriti samo prije odobravanja financijskih izvještaja, ako je to potrebno kako bi se osigurao istinit i fer prikaz financijskog položaja i uspješnosti poduzetnika.
- 4) **Kod promjene pravnog oblika** ➔ Poslovne knjige se ne zaključuju ako nije drukčije propisano posebnim zakonom,
- 5) **Kod likvidacije** ➔ Poduzetnik je dužan u izvještajnom razdoblju od dana ulaska u postupak likvidacije otvoriti poslovnu godinu te zatvoriti svoje poslovne knjige s danom zaključenja postupka likvidacije.

## 4.4. Čuvanje poslovnih knjiga



### ističemo...

Značajna promjena vezana uz čuvanje poslovnih knjiga koju člankom 14. donosi novi ZOR odnosi se na produženje roka čuvanja pomoćnih knjiga sa 7 na 11 godina.

Ovom izmjenom ukinut je rok čuvanja od sedam godina koji praktički nije bio primjenjiv zbog povezanosti pomoćnih knjiga sa glavnom knjigom koju i prema odredbama sadašnjeg Zakona treba čuvati najmanje jedanaest godina.

Novim stavkom 3. članka 14. ZOR-a i za poslovne knjige omogućeno je poduzetniku da donese odluku o čuvanju u drugoj državi članici pod uvjetom da tijelima nadležnim za nadzor na njihov zahtjev bez odgađanja omogući korištenje istih za potrebe nadzora. Poduzetnik koji poslovne knjige pohranjuje pomoću elektroničkih uređaja kojima se jamči online pristup podacima mora na zahtjev omogućiti tijelu koje obavlja nadzor pravo pristupa, preuzimanja i korištenja tih poslovnih knjiga.

## 5. Financijski izvještaji

U poglavlju VII. „Financijski izvještaji“ propisano je što čini godišnje financijske izvještaje, te koje financijske izvještaje sastavljaju poduzetnici ovisno o klasifikaciji, te ovisno o tome koje računovodstvene standarde primjenjuju.

### 5.1. Godišnji financijski izvještaji

Odredbe o obvezi sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja dopunjene su, pa je tako sada odredbama članka 19. ZOR-a točno propisano koja kategorija poduzetnika sastavlja koje izvještaje. Do sada

su se odredbe ZOR-a o obvezi sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja dopunjavale odredbama Pravilnika o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (Nar. nov., br. 38/08, 12/09 i 130/10).

### Pregled obveze sastavljanja pojedinih izvještaja po kategorijama poduzetnika

Godišnji financijski izvještaji	Poduzetnici prema pokazateljima iz čl. 5. st. 1 do 4. ZOR				Pravne i fiz. osobe iz čl. 4. st. 3. ZOR	Poduzetnici iz čl. 5. st. 5. ZOR
	Mikro	Mali	Srednji	Veliki		
Izvj. o financ. položaju (bilanca)	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Račun dobiti i gubitka	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Izvj. o novčanim tokovima	NE	NE	DA	DA	DA	DA
Izvj. o promjenama kapitala	NE	NE	DA	DA	DA	DA
Bilješke uz financijske izv.	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Izvj. o ostaloj sveobuhv. dobiti	uvjetno	uvjetno	uvjetno	DA	DA	DA

**Napomena uz tablicu:** Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti ne moraju sastavljati poduzetnici koji su obveznici primjene HSF1-a, a to su sukladno članku 17. stavku 2. ZOR-a mikro, mali i srednji poduzetnici te ostali poduzetnici koji se ne mogu razvrstati prema kriterijima iz članka 5. ZOR-a No, i nabrojani poduzetnici dužni su primjenjivati MSFI-e u slučajevima iz čl. 17. st. 3 i 4. ZOR-a, a to je:

- 1) ako pripadaju skupini subjekata od javnog interesa iz članka 3. točke 1. ZOR-a (čl. 17. st. 3 ZOR-a).
- 2) ako se kao ovisno društvo matice koja primjenjuje MSFI-e, odluče i sami na primjenu MSFI-a.

Odredbom članka 19. stavka 8. ZOR-a propisano je da se godišnji financijski izvještaji sastavljaju se za poslovnu godinu sukladno članku 7. stavcima 12., 13., 14., 15. i 16. ZOR-a. Navedenim odredbama ZOR-a propisano je:

- da poslovna godina jest kalendarska godina,
- uvjeti pod kojima poduzetnik može promijeniti poslovnu godinu da se razlikuje od kalendarske godine te
- slučajevi kada je poslovna godina kraća od kalendarske godine.

Odredbama stavaka 9. i 10. istog članka propisano je da je godišnje financijske izvještaje poduzetnik dužan sastaviti i u slučajevima:

- **promjene poslovne godine** (sa stanjem na dan koji prethodi početku promjene poslovne godine),
- **statusnih promjena** (sa stanjem na dan upisa statusne promjene),,
- **otvaranja stečajnog postupka** (sa stanjem na dan otvaranja stečajnog postupka) te
- **pokretanja postupka likvidacije nad poduzetnikom:**
  - izvještaj do pokretanja postupka likvidacije sa stanjem na dan pokretanja postupka likvidacije te
  - izvještaj od dana pokretanja postupka likvidacije do datuma završetka postupka likvidacije.

Člankom 19. stavkom 11. ZOR-a propisano je da su za godišnje financijske izvještaje odgovorni članovi uprave poduzetnika i njegova nadzornog odbora, ako postoji, odnosno svi izvršni direktori i upravni odbor, u okviru svojih zakonom određenih nadležnosti, odgovornosti i dužne pažnje, odgovorni su za godišnje financijske izvještaje.

U sadašnjem Zakonu obveza potpisivanja godišnjih financijskih izvještaja bila je propisana osobi ovlaštenoj za zastupanje poduzetnika. Odredbom članka 19. stavka 12. ZOR-a dodatno je razrađeno tko potpisuje godišnje financijske izvještaje. Tako prema navedenoj odredbi godišnje financijske izvještaje potpisuju **predsjednik upra-**

**ve i svi članovi uprave (direktori), odnosno svi izvršni direktori poduzetnika.** Godišnje financijske izvještaje subjekata koji nemaju upravu, odnosno izvršne direktore potpisuju osobe ovlaštene za njihovo zastupanje.



### ističemo...

Prema novom ZOR-u financijske izvještaje ne potpisuje samo osoba ovlaštena za zastupanje kao što je to bilo do sada, već je, za društva koja imaju upravu, obveza potpisivanja proširena na sve članove uprave (direktore) i sve izvršne direktore poduzetnika.

Novina je i odredba ZOR-a koja uređuje **način korištenja dobiti.** Tako je odredbom članka 19. stavka 14. ZOR-a propisano da je trgovačko društvo koje na datum bilance **ima dobit raspoloživu za podjelu članovima društva** sukladno odredbama Zakona o trgovačkim društvima dužno takvu dobit najprije uporabiti za unos u ostale rezerve iz dobiti za pokriće:

- 1) neotpisanih troškova razvoja iskazanih u aktivi i
- 2) dobiti koja se može pripisati sudjelujućim interesima i koja je iskazana u računu dobiti i gubitka, u iznosu koji nije primljen niti se njegova isplata može zahtijevati ako standardi financijskog izvještavanja dopuštaju ili zahtijevaju navedeni način iskazivanja troškova razvoja odnosno dobiti od sudjelujućih interesa.

## 5.2. Revizija godišnjih financijskih izvještaja

Odredbe koje uređuju obvezu revizije godišnjih financijskih izvještaja usklađene su s odredbama članka 34. Direktive 2013/34/EU. Promjene u odredbi članka 20. zahtijevaju brisanje odredbe članka 6.a Zakona o reviziji koji propisuje obveznike revizije, što je i propisano prijelaznim odredbama novog ZOR-a.



### ističemo...

Od 1. siječnja 2016. godine **obveznike revizije više ne uređuje Zakon o reviziji** već samo Zakon o računovodstvu.

Prema odredbama članka 20. stavaka 1.-5. ZOR-a **obvezi revizije godišnjih financijskih izvještaja podliježu godišnji odvojeni i konsolidirani financijski izvještaji:**

- 1) subjekata od javnog interesa,
- 2) velikih i srednjih poduzetnika koji nisu subjekti od javnog interesa,
- 3) poduzetnika koji nisu obuhvaćeni točkama 1. i 2., a matična su društva velikih i srednjih grupa,
- 4) d.d. te komanditna društva i d.o.o. koji nisu obuhvaćeni točkom 1. do 3., čiji odvojeni, odnosno konsolidirani podaci u godini koja prethodi reviziji prelaze pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:
  - iznos ukupne aktive 15.000.000,00 kuna,
  - iznos prihoda 30.000.000,00 kuna,
  - prosječan broj radnika tijekom poslovne godine 25,
- 5) poduzetnici koji nisu obuhvaćeni točkama 1. do 4., a koji su podnijeli zahtjev za uvrštavanje svojih vrijednosnih papira na uređeno tržište,





6) poduzetnici koji nisu obuhvaćeni točkama 1. do 5., a koji su sudjelovali u poslovnim spajanjima odnosno podjelama kao preuzimatelji ili novoosnovana društva.

Odredbom članka 20. stavka 6. ZOR-a propisano je **što treba uključivati revizorsko izvješće**. Sadržaj izvješća u odnosu na izvješće propisano sadašnjim Zakonom prošireno je novim stavkama kojima je propisano da u obvezni sadržaj revizorskog izvješća za konsolidirana izvješća posloводства ulazi i:

- mišljenje o tome je li izvješće posloводства sastavljeno u skladu s ZOR-om
- izjavu o tome je li, a na temelju znanja i razumijevanja poslovanja poduzetnika i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, revizor identificirao značajne pogrešne prikaze u godišnjem izvješću te, ako ih ima, opisati prirodu takvih pogrešaka.

Stavcima 7. i 8. istog članka propisano je koje se točke sadržaja izvješća primjenjuje na konsolidirane godišnje financijske izvještaje, a koje točke sadržaja na konsolidirana izvješća poslodavca.

U preostalim stavcima članka 20. ZOR-a uvedene su slijedeće novine u odnosu na sadašnji Zakon:

- propisano je kada revizor obavlja reviziju dijelova izjave o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja koji su navedeni u članku 22. točkama 3. i 4. ZOR-a;
- uvedena obveza da uz ovlaštenog revizora, revizorsko izvješće potpiše i zakonski zastupnik revizorskog društva, samostalni revizor ili ovlašteni revizori zajedničkog revizorskog ureda;
- ako je revizijsko mišljenje negativno ili se revizor suzdržava od izražavanja mišljenja smatra se da godišnji financijski izvještaji ne pružaju istinit i fer prikaz financijskog položaja uspješnosti poslovanja poduzetnika.

## 6. Godišnje izvješće

U poglavlju VIII. „Godišnje izvješće“ novim ZOR-om propisane su određene novine u svezi obveze sastavljanja godišnjeg izvješća, izjave o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja, konsolidacije godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća.

### 6.1. Godišnje izvješće i izvješće posloводства

Znatno je proširena odredba koja uređuje sadržaj godišnjeg izvješća. Tako je odredbom članka 21. stavka 1. ZOR-a propisano da je poduzetnik dužan **zajedno s godišnjim financijskim izvještajima izraditi izvješće posloводства** za kojeg je potrebno provesti **reviziju usklađenosti s financijskim izvješćima** sastavljenima za isto izvještajno razdoblje i zakonskim odredbama, ako je propisana obvezna revizija financijskih izvještaja te koje mora sadržavati **istinit i fer prikaz razvoja i rezultata poslovanja poduzetnika i njegova položaja**, zajedno s opisom glavnih rizika i neizvjesnosti s kojima se on suočava.

U navedenu odredbu dodano je pojašnjenje da **prikaz mora biti uravnotežena i sveobuhvatna analiza razvoja i rezultata poslovanja poduzetnika i njegova položaja** te mora biti u skladu s veličinom i kompleksnošću poslovanja. Ako je to potrebno za razumijevanje razvoja, rezultata poslovanja i njegova položaja analiza mora uključivati financijske pokazatelje te ako je to primjereno, nefinancijske pokazatelje koji su relevantni za određeno poslovanje koji obuhvaćaju i informacije o zaštiti okoliša i radnicima. **Ako je primjereno, izvješće posloводства će upućivati i dodatno objašnjavati iznose iskazane u godišnjim financijskim izvještajima.**

Odredbom članka 21. stavka 2. ZOR-a propisano je što mora sadržavati godišnje izvješće. Tako, prema navedenoj odredbi godišnje izvješće mora sadržavati sljedeće:

- 1) **financijske izvještaje za izvještajno razdoblje, uključujući revizorsko izvješće ako je propisana obvezna revizija godišnjih financijskih izvještaja,**
- 2) **izjavu o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja, ako su je dužni sastavljati prema odredbama ZOR-a,**
- 3) **izvještaj o plaćanjima javnom sektoru, ako su ga dužni sastavljati prema odredbama ZOR-a,**
- 4) **izvješće posloводства s podacima koji se odnose na prikaz:**
  - a) vjerojatnog budućeg razvoja poduzetnikova poslovanja,
  - b) aktivnosti istraživanja i razvoja,
  - c) podataka o otkupu vlastitih dionica sukladno propisu kojim se uređuju trgovačka društva,
  - d) podataka o postojećim podružnicama poduzetnika,
  - e) koje financijske instrumente koristi, ako je to značajno za procjenu imovine, obveza, financijskog položaja i uspješnosti poslovanja:
    - ciljeva i politike poduzetnika u vezi s upravljanjem financijskim rizicima, zajedno s politikom zaštite svake značajnije vrste prognozirane transakcije za koju se koristi računovodstvo zaštite,
    - izloženosti poduzetnika cjenovnom riziku, kreditnom riziku, riziku likvidnosti i riziku novčanog toka.

### 6.2. Izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja

Odredbom članka 22. ZOR-a za subjekte od javnog interesa propisana je obveza da u godišnje izvješće uključe **izjavu o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja** kao poseban odjeljak godišnjeg izvješća. U novoj odredbi propisan je i minimalni sadržaj ove izjave koje mora sadržavati barem:

- 1) informacije, ako je primjenjivo:
  - a) o kodeksu korporativnog upravljanja koji poduzetnik mora primjenjivati
  - b) o kodeksu korporativnog upravljanja koji poduzetnik dobrovoljno primjenjuje
  - c) sve relevantne informacije o primijenjenim mjerama korporativnog upravljanja koje nisu zahtijevane zakonskim propisima. Za kodekse korporativnog upravljanja na koje se poziva, poduzetnik mora navesti i gdje su oni javno dostupni. Ako poduzetnik primjenjuje mjere korporativnog upravljanja koje nisu zahtijevane zakonskim propisima mora ih javno objaviti
- 2) ako poduzetnik u skladu sa zakonskim propisima odstupa od obveznog ili dobrovoljno prihvaćenog kodeksa korporativnog upravljanja, dužan je navesti dijelove kodeksa korporativnog upravljanja od kojih odstupa te objasniti razloge za odstupanje. Ako poduzetnik odluči ne navesti odredbe obveznog ili dobrovoljno prihvaćenog kodeksa korporativnog upravljanja dužan je obrazložiti razloge zbog kojih tako postupi
- 3) opis glavnih elemenata poduzetnikova sustava unutarnje kontrole i upravljanja rizikom u odnosu na postupak financijskog izvještavanja
- 4) podatke o značajnim neposrednim i posrednim imateljima dionica u društvu, uključujući posredno držanje dionica u piramidnim strukturama i uzajamnim udjelima, imateljima vrijednosnih papira s posebnim pravima kontrole i opisom tih prava,



ograničenjima prava glasa kao što su ograničenja prava glasa na određeni postotak ili broj glasova, vremenska ograničenja za ostvarenje prava glasa ili slučajevi u kojima su u suradnji s društvom financijska prava iz vrijednosnih papira odvojena od držanja tih papira, pravilima o imenovanju i opozivu imenovanja članova uprave, odnosno izvršnih direktora, odnosno nadzornog, odnosno upravnog odbora i izmjeni statuta, o ovlastima članova uprave, odnosno izvršnih direktora, odnosno nadzornog, odnosno upravnog odbora posebice o ovlastima da izdaju dionice društva ili stječu vlastite dionice

- 5) opis načina rada glavne skupštine te njezina ovlaštenja, prava dioničara te kako se njihova prava realiziraju ako ove informacije nisu javno dostupne u zakonskim propisima
- 6) sastav i rad izvršnih, upravljačkih i nadzornih tijela i njihovih odbora.

## 7. Konsolidacija

### 7.1. Konsolidacija godišnjih financijskih izvještaja

Odredbom članka 23. ZOR-a propisana je obveza sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja. U odnosu na prethodni ZOR, ovim člankom detaljnije se propisuju uvjeti i pravila konsolidacije godišnjih financijskih izvještaja, čime je provedeno usklađenje s odredbama članaka 21. i 22. Direktive 2013/34/EU.

Odredbom članka 3. stavka 1. točke 2. ZOR-a definirano je da je "matično društvo" poduzetnik koji kontrolira jedno ili više ovisnih društava. Odredbom članka 23. stavke 3. ZOR-a prošireni su ili detaljnije pojašnjeni uvjeti prema kojima se utvrđuje da je netko društvo matično društvo grupi poduzetnika. Tako je prema navedenoj odredbi sada propisano da se **matičnim društvom, u smislu ZOR-a, smatra poduzetnik koji ispunjava najmanje jedan od sljedećih uvjeta:**

- 1) ima na izravan ili neizravan način većinu glasačkih prava u drugom poduzetniku ili,
- 2) ima pravo imenovati ili opozvati većinu članova uprave ili nadzornog odbora, upravnog odbora ili izvršnih direktora drugog poduzetnika, a istodobno je član odnosno dioničar tog poduzetnika ili,
- 3) ima pravo izvršavati prevladavajući utjecaj nad drugim poduzetnikom čiji je dioničar ili član na temelju ugovora sklopljenog s tim poduzetnikom ili na temelju odredbi osnivačkog akta, statuta ili u skladu s drugim propisima ili,
- 4) ako je većina članova uprave ili nadzornog odbora, upravnog odbora ili izvršnih direktora odnosno upravljačkog ili nadzornog tijela poduzetnika (društva kćeri), koji su tu funkciju obavljali u tekućoj i prethodnoj poslovnoj godini i još uvijek je obavljaju do sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja, bila imenovana isključivo ostvarenjem prava glasa matičnog društva koje je dioničar ili član tog poduzetnika ili,
- 5) ima kontrolu nad većinom glasačkih prava dioničara ili članova u poduzetniku (društvu kćeri) na temelju sporazuma sa drugim dioničarima ili članovima u tom poduzetniku i istodobno je dioničar ili član poduzetnika ili,
- 6) ako može ostvarivati ili ostvaruje vladajući utjecaj ili kontrolu nad drugim poduzetnikom ili,
- 7) ako se matičnim ili ovisnim poduzetnikom upravlja na jedinstvenoj osnovi temeljem ugovora, osnivačkog akta ili statuta ili,

- 8) ako je obveznik primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja pojedinačno ili kao grupa te je prema tim standardima obavezan sastavljati konsolidirane financijske izvještaje.

U odredbi članka 23. stavke 4. ZOR-a dane su upute za provedbu gore navedenih točaka 1., 2., 4. i 5. Tako se prema navedenoj odredbi za provedbu navedenih točaka, **glasačkim pravima i pravima imenovanja, odnosno opoziva koje ima poduzetnik:**

- **dodaju se** istovrsna prava njegovih društava kćeri
- **dodaju se** takva prava koja drže druge osobe u svoje ime, a za račun poduzetnika ili njegovih društava kćeri,
- **oduzimaju se** istovrsna prava koja se drže u ime osobe koja nije matično društvo ni njegovo društvo kći ili ih poduzetnik drži u sklopu ugovorenog osiguranja plaćanja pod uvjetom da poduzetnik glasuje sukladno dobivenom nalogu odnosno u interesu osobe koja je dala sredstvo osiguranja plaćanja.

Za potrebe provedbe gore navedenih točaka 1., 4. i 5., **od ukupnih glasačkih prava u društvu kćeri oduzimaju se** glasačka prava koja ima to društvo kći, njegovo društvo kći ili osoba koja djeluje u svoje ime, a za račun tih poduzetnika.

Odredbe uvjeta u gore navedenim točkama, dopunjavane su u većem dijelu sa ciljem da se dodatno pojaśni kako je obveza provođenja konsolidaciju vezana više za kontrolu, izravno ili neizravno, nego za udio vlasništva.

### 7.2. Konsolidirano godišnje izvješće

U novi ZOR, temeljem usklađenja s člankom 22. Direktive 2013/34/EU, ugrađena je i posve nova odredba kojom se prvi put izriječno, zahtijeva od matice u RH da sastavlja i konsolidirana godišnja izvješća koja uz prikaz svih informacija godišnjeg izvješća imaju i određeni dodatni sadržaj.

Odredbom članka 24. ZOR-a propisano je i kako se ta izvješća sastavljaju. Tako je propisano da:

- **na konsolidirano godišnje izvješće** primjenjuju se odredbe članka 21. ZOR-a kojima se propisuje obveza sastavljanja godišnjeg izvješća i izvješća posloводства, te da
- **konsolidirano izvješće posloводства** mora sadržavati i sljedeće:
  - u dijelu koji se odnosi na podatke o vlastitim dionicama, broj i nominalni iznos ili, ako nominalni iznos ne postoji, knjigovodstvenu vrijednost svih dionica matičnog društva koje drži matično društvo, njegova društva kćeri ili osoba koja ih drži u svoje ime i za račun tih poduzetnika,
  - u dijelu koji se odnosi na sustave unutarnjih kontrola i upravljanja rizicima, izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja mora sadržavati glavne elemente sustava unutarnjih kontrola i upravljanja rizicima poduzetnika koji su obuhvaćeni konsolidacijom, promatranog kao cjelina.

### 7.3. Izuzeća od konsolidacije

Odredbom članka 25. ZOR-a propisana su **izuzeća od konsolidacije** godišnjih financijskih izvještaja i konsolidiranog godišnjeg izvješća. Tako je navedenom odredbom propisano da **matična društva nisu dužna** sastavljati konsolidirane godišnje financijske izvještaje **za male grupe osim** onih matičnih društava čije male grupe uključuju subjekte od javnog interesa.

Obvezi sastavljanja konsolidiranih godišnjih financijskih izvještaja i konsolidiranog godišnjeg izvješća **ne podliježe matično društvo u Republici Hrvatskoj** uključujući i subjekta od javnog interesa **ako su ispunjeni svi sljedeći uvjeti:**



- 1) matično društvo nije izdavatelj financijskih instrumenata uvrštenih na uređenom tržištu države članice u smislu kako je definirano zakonom koji uređuje tržište kapitala,
- 2) matično društvo je pod kontrolom matičnog društva koje podliježe zakonima druge države članice,
- 3) matično društvo je u 100-postotnom vlasništvu drugog matičnog društva pri čemu se ne uzima u obzir vlasništvo koje drže članovi njegovih upravljačkih ili nadzornih tijela izuzetog matičnog društva u skladu sa zakonskom obvezom ili obvezom u osnivačkom aktu ili statutu društva. Ako je matično društvo u 90-postotnom i većem vlasništvu, izuzeće od sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja podliježe odobrenju svih preostalih članova društva,
- 4) matično društvo će zajedno sa svim svojim društvima kćerima, osim onih društava koja sukladno propisima ne ulaze u konsolidaciju, biti konsolidirano u konsolidiranim financijskim izvještajima drugog matičnog društva koje podliježe zakonima druge države članice,
- 5) matično društvo sastavlja konsolidirani godišnji financijski izvještaj iz točke 4. i konsolidirano izvješće posloводства u skladu s propisima države članice u kojoj se nalazi ili Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja,
- 6) matično društvo će objaviti konsolidirane godišnje financijske izvještaje, konsolidirano izvješće posloводства drugog matičnog društva i pripadajuće revizorsko izvješće sukladno odredbama ZOR-a o javnoj objavi u izvorniku,
- 7) bilješke uz financijske izvještaje matičnog društva sadržavaju:
  - a) naziv i sjedište matičnog društva koje sastavlja konsolidirane godišnje financijske izvještaje iz točke 4. i
  - b) navod o izuzeću od obveze sastavljanja konsolidiranih godišnjih financijskih izvještaja odnosno konsolidiranog izvješća posloводства.

## 8. Javna objava

Odredbom članka 30. ZOR-a u Poglavlje X. „Javna objava“, detaljnije nego što je to sadašnjim Zakonom, obrađena je obveza dostavljanja izvještaja i ostale dokumentacije Financijskoj agenciji radi javne objave. Izmjenama je obavljeno usklađenje s člankom 30. Direktive 2013/34/EU. Najznačajnija promjena u odnosu na sadašnji Zakon je izmjena roka predaje godišnjeg izvješća te propisivanje oblika i sadržaja dodatnih podataka od strane ministra financija na prijedlog Državnog zavoda za statistiku u koordinaciji s nositeljima službene statistike. U nastavku dajemo pregled odredbi članka 30. ZOR-a.

Stavkom 1. navedenog članka propisano da su **obveznici javne objave**:

- 1) trgovačko društvo i trgovac pojedinac određeni propisima kojima se uređuju trgovačka društva,
- 2) poslovna jedinica poduzetnika iz točke 1. ovoga stavka sa sjedištem u drugoj državi članici ili trećoj državi ako prema propisima te države ne postoji obveza vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja financijskih izvještaja, te poslovna jedinica poduzetnika iz države članice i treće države koji su obveznici poreza na dobit sukladno propisima kojima se uređuju porezi,
- 3) podružnica inozemnih poduzetnika u Republici Hrvatskoj, ako ista nije poslovna jedinica, kako je određeno propisima kojima se uređuju trgovačka društva.

Stavkom 2. istog članka propisano je da gore navedeni poduzetnici **koji su obveznici sastavljanja godišnjeg izvješća** sukladno

članku 21. ZOR-a dostavljaju Financijskoj agenciji radi javne objave potpuna i točna:

- 1) godišnja izvješća s pripadajućim revizorskim izvješćem, ako njihovi financijski izvještaji podliježu reviziji sukladno odredbama članka 20. ZOR-a,
- 2) konsolidirana godišnja izvješća s pripadajućim revizorskim izvješćem ako njihovi financijski izvještaji podliježu reviziji sukladno odredbama članka 20. ZOR-a i ako su obveznici konsolidacije sukladno odredbama ZOR-a.

U slučaju kada navedeni poduzetnici **nisu obveznici sastavljanja godišnjeg izvješća** sukladno članku 21. ZOR-a, stavkom 3. istog članka propisano je da se Financijskoj agenciji radi javne objave gore navedeni poduzetnici dostavljaju potpune i točne:

- 1) godišnje financijske izvještaje s pripadajućim revizorskim izvješćem, ako njihovi financijski izvještaji podliježu reviziji sukladno odredbama članka 20. ZOR-a, i
- 2) konsolidirane financijske izvještaje s pripadajućim revizorskim izvješćem ako njihovi financijski izvještaji podliježu reviziji sukladno odredbama članka 20. ZOR-a i ako su obveznici konsolidacije sukladno odredbama ZOR-a.

Stavkom 4 istog članka propisano je da su, uz navedene izvještaje poduzetnici dužni Financijskoj agenciji dostaviti i:

- odluku o utvrđivanju godišnjih financijskih izvještaja te
- prijedlog odluke o raspodjeli dobiti ili pokriću gubitka.

Stavkom 5. istog članka utvrđeni su rokovi za dostavu gore navedenih izvješća: Tako su poduzetnici iz stavka 1. dužni

- **nekonsolidirani izvještaji te revizorsko izvješće** dostaviti najkasnije u roku od četiri mjeseca od zadnjeg dana poslovne godine, te
- **konsolidirani godišnji financijski izvještaji** odnosno **konsolidirana godišnja izvješća** zajedno s **revizorskim izvješćem** dostaviti najkasnije u roku od devet mjeseci od zadnjeg dana poslovne godine.

Prema sadašnjem Zakonu navedene izvještaje poduzetnik je bio dužan dostaviti najkasnije u roku od šest mjeseci od zadnjeg dana poslovne godine. Dakle, rok predaje nekonsolidiranih izvještaja skraćen je sa šest na četiri mjeseca od zadnjeg dana poslovne godine.



**ističemo...**

**Promjena roka predaje nekonsolidiranih izvještaja za javnu objavu ► sa 6 na 4 mjeseca**

U nastavnim odredbama članka 30. ZOR-a propisano je i slijedeće:

- **poseban rok dostave od devedeset dana od nastanka promjene** za poduzetnike koji sastavljaju izvješća u slučaju promjene poslovne godine, statusnih promjena, otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije nad poduzetnikom
- **produženi rok za matično društvo koje objavljuje dokumentaciju iz članka 25. stavka 2. točke 6. ZOR-a** - dvanaest mjeseci od zadnjeg dana poslovne godine.
- **postupanje poduzetnika koji nakon objave utvrde da su izvještaji u značajnoj mjeri pogrešni, i odluče ih promijeniti** → obveza dostave obavijesti o tome bez odgode, te dostavljanje promijenjenih izvještaja zajedno sa revizorskim izvješćem u razumnom roku.
- **postupanje u slučaju kada poduzetnik tijekom poslovne godine nije imao poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama ima podatke o imovini i obvezama** → obveza dostav-

Izjava Financijskoj agenciji "Izjave o neaktivnosti za prethodnu poslovnu godinu" do 30. travnja tekuće godine

Naglašavamo da u novom ZOR-u više nema odredbe koja je propisivala da se izvještaji mogu dostaviti na papiru ili u elektroničkom obliku.

Nova odredba je i članak 31. ZOR-a o **odgovornosti za sastavljanje i javnu objavu** gore navedenih izvješća. Tako je navedenom odredbom propisano da:

- godišnji financijski izvještaji odnosno godišnje izvješće koji podliježu reviziji moraju biti objavljeni u obliku i sadržaju na temelju kojeg je revizor formirao svoje mišljenje zajedno sa punim tekstom revizorskog izvješća sukladno članku 30. ZOR-a.
- poduzetnik ne smije objavljivati nerevidirane podatke na način koji bi korisnika objavljenih podataka mogao dovesti u zabludu odnosno do zaključka kako je riječ o revidiranim podacima.

Članovi uprave poduzetnika i njegova nadzornog odbora, ako postoji, odnosno izvršni direktori i upravni odbor, odgovorni su da godišnji financijski izvještaji odnosno godišnje izvješće te, ako se sastavljaju, konsolidirani godišnji financijski izvještaji odnosno konsolidirano godišnje izvješće budu sastavljeni i objavljeni sukladno odredbama ZOR-a te su odgovorni za ispravnost pohranjenih isprava.

## 9. Registar godišnjih financijskih izvještaja

U poglavlju XI. „Registar godišnjih financijskih izvještaja“ osnovna novina jest dopunjena odredba članka 33. stavka 4. ZOR-a koja propisuje koji se podaci pohranjuju u Registar godišnjih financijskih izvještaja, te novi stavak 5. koji propisuje koji se od navedenih podataka smatra javnim, iz čega proizlazi koji dio podataka se smatra povjerljivim. U nastavku dajemo preglednu tablicu sastavljenu temeljem podataka iz stavaka 4 i 5.

**Popis podataka koji se uključuju u Registar godišnjih financijskih izvještaja**

Sadržaj javnog i povjerljivog dijela Registra	Javni	Povjerljivi
Godišnji financijski izvještaji,	da	
Konsolidirani financijski izvještaji,	da	
Izvjeshće revizora zajedno sa izvještajima koji su bili predmet revizije,	da	
Godišnje izvješće,	da	
Konsolidirano godišnje izvješće,	da	
Odluka o utvrđivanju godišnjeg financijskog izvještaja,	ne	da
Odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka,	da	
Izjava o neaktivnosti,	ne	da
Dodatni podaci za statističke i druge potrebe,	ne	da
Izvještaji iz čl. 20. st. 5. ZOR-a,	da	
Obavijesti iz čl. 30. st. 6. ZOR-a,	da	
Naknadno promijenjeni dokumenti iz članka 30. Stavka 6. ZOR-a	da	

Odredbe o vođenju Registra godišnjih financijskih izvještaja koje se treba pridržavati Financijska agencija koja registar vodi u ime Ministarstva financija uglavnom nisu značajno mijenjane osim u dijelu roka propisanog za čuvanje zaprimljenih izvještaja i izvješća koji se sada **umjesto jedanaest godina moraju čuvati trajno.**

U odnosu na sadašnji Zakon, značajno su proširene i odredbe članka 35. ZOR-a kojima se propisuje način korištenja podataka iz Registra godišnjih financijskih izvještaja. Tako je sada navedenom odredbu propisano da Financijska agencija ima slijedeće obveze:

- **dostavljanje** preslike ili ispisa godišnjih financijskih izvještaja, godišnjeg izvješća ili revizorskog izvješća iz članka 30. ZOR-a, odnosno njihov izvadak te ispis izvještaja iz članka 32. stavka 1. ZOR-a **u roku od 15 dana od dana podnošenja urednog zahtjeva fizičke ili pravne osobe;**
- **prosljeđivanje podataka** Ministarstvu financija i Poreznoj upravi **koji prema zakonu kojim se uređuje porezni postupak čine dio porezne prijave;**
- **davanje standardnih podataka** iz Registra godišnjih financijskih izvještaja u elektroničkom obliku prikladnom za ponovnu uporabu na zahtjev fizičkim ili pravnim osobama radi korištenja u komercijalne ili nekomercijalne svrhe sukladno zakonu i podzakonskim propisima kojima se uređuje ponovna uporaba informacija.

Navedenim člankom dana je i **napomena da se razmjena podataka** između Financijske agencije i tijela državne uprave, drugih državnih tijela, pravnih osoba s javnim ovlastima radi obavljanja poslova iz njihova djelokruga **obavlja bez naknade.**

Odredbama navedenog članka predviđena je i **moгуćnost da** Financijska agencija korisnicima prema posebno definiranim zahtjevima **pripremi podatke** iz Registra godišnjih financijskih izvještaja za **vlastitu uporabu korisnika ili za komercijalne svrhe.**

## 10. Ostale izmjene

### 10.1. Popis imovina i obveza

Iz odredbe članka 15. ZOR-a u sklopu potpoglavlja **“Popis imovine i obveza”** izbačen je stavak kojim je propisano da je poduzetnik koji provodi popis imovine i obveza tijekom poslovne godine dužan na kraju poslovne godine s popisanim stanjem uskladiti knjigovodstveno stanje. To znači da ovim ZOR-om **više nije predviđena mogućnost popisivanja imovine i obveza tijekom poslovne godine.**

Iz obveze popisa isključen je slučaj promjene cijena proizvoda i robe koji je bio propisan člankom 11. stavkom 4. sadašnjeg Zakona. Navedeni dio odredbe nije prenesen u nove odredbe iz razloga što promijene cijena proizvoda i robe mogu imati smisleni utjecaj samo na obvezu popisa zaliha istih, a takva obveza već je regulirana propisima iz područja poreza, trgovine i zaštite potrošača.

### 10.2. Standardi financijskog izvještavanja

Odredbama članaka 16. i 17. ZOR-a u poglavlju V. “Standardi financijskog izvještavanja”, propisana je primjena Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja i Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja. U pogledu obveze primjene standarda nema značajnih promjena osim činjenice da je uvedena nova kategorija mikro poduzetnika, te novi pojam “subjekti od javnog interesa” pa je sada obveza primjene standarda propisana na slijedeći način:

- 1) **Hrvatske standarde financijskog izvještavanja** primjenjuju mikro, mali i srednji poduzetnici, te ostali poduzetnici koji se ne mogu razvrstati po kriterijima iz članka 5. ZOR-a
- 2) **Međunarodne standarde financijskog izvještavanja** primjenjuju:
  - poduzetnici koji se prema kriterijima razvrstavaju u velike poduzetnike,
  - poduzetnici iz članka 5. stavka 5. ZOR-a,
  - subjekti od javnog interesa iz članka 3. točke 1. ZOR-a.





Iz novog ZOR-a isključen je kriterij za primjenu međunarodnih standarda koji je bio vezan za pripremu uvrštavanja poduzetnika na organizirano tržište vrijednosnih papira.

Novim stavkom 4. članka 17. ZOR-a **dana je mogućnost ovisnom društvu, odnosno društvu kćeri** koja je obveznik primjene HSFI-a, a čije matično društvo sastavlja i prezentira konsolidirane financijske izvještaje primjenom MSFI-a, **da odluči svoje godišnje financijske izvještaje sastavljati i prezentirati primjenom MSFI-a.**

### 10.3. Odbor za standarde financijskom izvještavanja

U članku 18. ZOR-a, u sklopu poglavlja VI. „Odbor za standarde financijskog izvještavanja“ uključene su nove odredbe kojima se proširuje popis nadležnosti te detaljnije uređuju pitanja vezana za ustroj i rad Odbora.

### 10.4. Izvještaj o plaćanjima javnom sektoru

Novim poglavljem IX. „Izvještaj o plaćanjima javnom sektoru“ za subjekte od javnog interesa koji obavljaju djelatnost rudarstva i vađenja ili djelatnost sječe primarnih šuma propisana je godišnja obveza **sastavljanja i objavljivanja izvještaja o plaćanjima javnom sektoru.** Odredbama članka 27. do 29. ZOR-a obavljeno je usklađenje s člancima 42. do 45. Direktive 2013/34/EU.

Tako je u navedenim odredbama, za subjekte od javnog interesa koji obavljaju djelatnost rudarstva i vađenja ili djelatnost sječe primarnih šuma propisana obveza:

- 1) sastavljanja i uključivanja u godišnje izvješće **izvještaja o plaćanjima javnom sektoru** gdje je razrađeno:
  - pod kojim uvjetima se obveza ne odnosi na poduzetnike koji podliježu pravu države članice koji su društva kćeri ili matična društva
  - do kojeg iznosa se pojedinačna plaćanja ili povezana plaćanja ne moraju uključivati u izvještaj
  - način izvještavanja plaćanja u naravi
  - napomena o tome da iskazivanje mora odražavati bit, a ne formu plaćanja ili odnosne aktivnosti i zabrana umjetnog razdvajanja ili agregiranja plaćanja sa svrhom izbjegavanja primjene članka
- 2) sastavljanja i objave **konsolidiranih izvještaja o plaćanjima javnom sektoru** gdje je razrađeno:
  - pod kojim uvjetima se smatra da matično društvo obavlja djelatnost rudarstva i vađenja ili djelatnost sječe primarnih šuma
  - kada matično društvo nije obvezno sastavljati ovaj konsolidirani izvještaj
  - pod kojim uvjetima poduzetnik ne mora biti uključen u navedeni konsolidirani izvještaj
- 3) **javne objave gore navedenih izvještaja.**

### 10.5. Financijski podaci za statističke i druge potrebe

*Odredbom članka 32. stavke 1. ZOR-a propisana je obveza poduzetnicima i pravnim i fizičkim osobama iz članka 4. stavka 3. ZOR-a da za statističke i druge potrebe Financijskoj agenciji do 30. travnja tekuće godine dostavi bilancu, račun dobiti i gubitka i dodatne podatke za prethodnu kalendarsku godinu. U odnosu na sadašnji Zakon rok za dostavu pomaknut je sa 31. ožujka na 30. travnja.*

**ističemo...**

### Promjena roka dostavljanja podataka za statističke i druge potrebe ► sa 31. ožujka na 30. travanj

Poduzetnici koji su obveznici javne objave sukladno članku 30. stavku 1. ZOR-a kojima je poslovna godina jednaka kalendarskoj godini, ako su ispunili obvezu predaje propisanu člankom 30. ZOR-a, mogu istodobno dostavom dodatnih podataka ispuniti i obvezu predaje propisanu člankom 32. stavkom 1. ZOR-a.

Oblik i sadržaj dodatnih podataka i dalje propisuje Ministar financija, ali sada je propisano da odluku donosi na prijedlog Državnog zavoda za statistiku kao središnjeg tijela službene statistike u koordinaciji s ostalim nositeljima službene statistike.

### 10.6. Nadzor

U poglavlju XII. „Nadzor“ dane su odredbe kojima je propisano:

- tko je dužan obavljati nadzor poduzetnika u dijelu računovodstvenih poslova radi provjere obavlja li poduzetnik računovodstvene poslove u skladu s odredbama ZOR-a, drugih zakona kojima se uređuje obavljanje poslova poduzetnika a koji sadrže odredbe u vezi računovodstvenih poslova te propisa donesenih na temelju tih zakona. (članak 36. ZOR-a);
- tko su osobe ovlaštene za nadzor (članak 37. ZOR-a);
- način obavljanja nadzora (članak 38. ZOR-a);
- opseg nadzora (članak 39. ZOR-a);
- obavijest o nadzoru (članak 40. ZOR-a) te
- mjere nadzora (članak 41. ZOR-a).

Ove odredbe ZOR-a suštinski su ostale nepromijenjene u odnosu na odredbe iz istog poglavlja sadašnjeg Zakona.

### 11. Na kraju

Odredbama članaka 43.- 46. ZOR-a propisane su prijelazne i izvršne odredbe ZOR-a. Tako je člankom 44. ZOR-a propisano da je Ministar financija dužan **do 20. srpnja 2015.** uskladiti s odredbama ZOR-a pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja iz članka 19. stavka 5. ZOR-a, a do 30. studenoga 2015. slijedeće pravilnike:

- 1) o načinu rada Odbora za standarde financijskog izvještavanja iz članka 18. stavka 7. ZOR-a,
- 2) o obliku i sadržaju dodatnih podataka iz članka 32. stavka 3. ZOR-a,
- 3) o načinu vođenja Registra godišnjih financijskih izvještaja te načinu primanja i postupka provjere potpunosti i točnosti godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća iz članka 34. stavka 12. ZOR-a,
- 4) o vrstama i visini naknada Financijskoj agenciji za vođenje Registra godišnjih financijskih izvještaja iz članka 34. stavka 13. ZOR-a,
- 5) o sadržaju, uvjetima korištenja, opsegu podataka i naknadi troškova za isporuku dokumentacije i podataka iz članka 35. stavka 6. ZOR-a.

Prijedlog pravilnika o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja, Odbor za standarde financijskog izvještavanja dužan je dostaviti ministru financija najkasnije **do 1. srpnja 2015.**, a Ministar financija **do 20. srpnja 2015.** dužan ga je uskladiti a odredbama ZOR-a.

Do stupanja na snagu gore navedenih pravilnika ostaju na snazi propisi doneseni na temelju sadašnjeg Zakona, u dijelu u kojem nisu u suprotnosti s odredbama ZOR-a.

