

**EFFECTUS – WORKING PAPERS SERIES**

**PAPER NO: 3**

**NOVI ZAKON O RAČUNOVODSTVU –  
USPOREDNI I KRITIČKI PRIKAZ**

**Marica Javorović**



## **Abstract**

Since the Accounting Law governs and regulates the accounting, any substantial change made by the new Accounting Act should be harmonized and applied. This article explains only fundamental changes in the new Accounting Act, which comes to effect on 01.January 2016. Changes are reviewed in three areas of accounting: regulation of the accounting process, the reporting requirements and reporting process and improving e-business. The article also gives a critical review of some provisions of the new act: with the legal definition content Chart of Accounts, statutory audit of annual financial statements that are not on the official market, prescribing the application of IFRS for the non-consolidated financial statements, compulsory licensing of accounting services, jurisdiction of the Tax Administration to control applications Accounting Law, not regulate the accounting rules the company in liquidation, in the bankruptcy and defining the purpose of annual financial statements.

**Key words:** Accounting Act, changes in accounting process, reporting process, e-business

Marica Javorović, dipl.oec.  
Javorović Idžojtić i partneri j.t.d.  
Vlaška 94  
10000 Zagreb  
Hrvatska  
marica.javorovic@porezno-savjetovanje.com.hr  
**JEL:** M41, M48, K34

## 1. UVOD

Temeljni propis koji se odnosi na računovodstvo je Zakon o računovodstvu. Zakonom o računovodstvu uređuje se računovodstvo poduzetnika, razvrstavanje poduzetnika, knjigovodstvene isprave i poslovne knjige, popis imovine i obveza, primjena standarda financijskog izvještavanja, godišnji financijski izvještaji, konsolidacija i revizija godišnjih financijskih izvještaja, godišnje izvješće, javna objava godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća, Registar godišnjih financijskih izvještaja te obavljanje nadzora.

U Hrvatskoj se prvi Zakon o računovodstvu počeo primjenjivati od 1. siječnja 1993. godine. Njime su uvedeni u primjenu i Međunarodni računovodstveni standardi (MRS-ovi). Time su učinjeni kvalitetni pomaci i višestruke promjene u našem obračunskom sustavu.

Primjene MRS-a kao dijela obračunskog sustava znači bitnu prekretnicu i izlazak iz računovodstveno-obračunske izolacije te prihvaćanja pravila igre koji vrijede u većini zemalja tržišnog gospodarstva. Tim činom naš obračunski sustav postaje kompatibilan s istim u drugim razvijenim zemljama. Tako je postignuta potrebna međunarodna usklađenost. Primjena MRS-a unosi novu filozofiju u obračunski sustav te daje nove sadržaje, težišta i zadaće računovodstva. Računovodstvena funkcija time ne samo da je evidencijska nego i informatička. Time se računovodstvo kao vještina i kao uslužna djelatnost pretvara u informacijski podsustava poduzeća.

Taj Zakon o računovodstvu primjenjivao se do 31. prosinca 2005. godine. Zamijenjen je Zakonom o računovodstvu izglasanim u Hrvatskom saboru 29. studenoga 2005. godine, a s primjenom od 1.1.2006. godine koji je objavljen u Narodnim novinama broj 146/2005. g. Njime je propisano da oblik i sadržaj financijskih izvještaja treba biti sukladan Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja ili odredbama posebnih propisa. Zapravo su propisana dva obračunska sustava, s time da se i jedan i drugi temelje na Međunarodnim računovodstvenim standardima, odnosno Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja. Za poduzeća čije vrijednosnice kotiraju na tržištu, te velika poduzeća, uključivo i financijske institucije, bilo je propisano da sastavljaju, prezentiraju i objavljuju financijske izvještaje u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja iz 2004. godine. Sva ostala poduzeća mogla su odabrati primjenu Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja u cijelosti ili standarde financijskog izvještavanja koje donosi Odbor za standarde financijskog izvještavanja i koji su sukladni Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja. Za ove standarde Odbor je odlučio da se koriste Međunarodni računovodstveni standardi iz 2000. godine.

Kako je Sporazumom o stabilizaciji i pridruživanju između Republike Hrvatske i Europske unije predviđeno uključivanje Hrvatske u Europsku uniju, bilo je nužno hrvatsko zakonodavstvo uskladiti s propisima Europske unije. Sasvim konkretno, Zakon o računovodstvu valjalo je uskladiti s IV. direktivom Vijeća 78/660/EEZ o godišnjim izvještajima određenih vrsta trgovačkih društava, VII. direktivom Vijeća 83/349/EEZ o konsolidiranim izvještajima i sa Uredbom Europskog parlamenta i Vijeća 1606/2002 o

primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda. Zbog toga se pristupilo izradi novoga ZOR-a koji je objavljen u Narodnim novinama br. 109/2007 i koji se počeo primjenjivati od 1. siječnja 2008. godine. Ovaj Zakon uveo je u naš računovodstveni sustav Hrvatske standarde financijskog izvještavanja i to kao pravilo primjene pri financijskom izvještavanju, a primjena MSFI/MRS propisana je kao iznimka. Osim toga ovaj Zakon, uveo je i kontrolu njegove primjene. Primjenu prijašnjih zakona o računovodstvu nitko nije kontrolirao, a time niti primjenu računovodstvenih standarda. Budući da njihovu primjenu po ranijim zakonima o računovodstvu nitko nije kontrolirao, mnogi poduzetnici (trgovačka društva) nisu niti primjenjivali računovodstvena načela, osim u slučaju ako je to imalo za posljedicu pogrešku kod poreza na dobit. To su primjenjivali u pravilu samo oni čiji su financijski izvještaji podliježali obveznoj reviziji. Od 1. siječnja 2008. godine, poduzetnik je postao dužan primjenjivati navedene računovodstvene standarde, pod prijetnjom novčane kazne za prekršaj.

## **2. NOVI ZAKON O RAČUNOVODSTVU**

Od 1. siječnja 2016. primjenjuje se novi Zakon o računovodstvu. Objavljen je u Narodnim novinama, br. 78 od 17.7.2015. Potreba za donošenjem novoga Zakona o računovodstvu proizašla je iz potrebe prijenosa Direktive 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, o izmjeni Direktive 2006/43/EZ Europskog parlamenta i Vijeća i o stavljanju izvan snage direktiva Vijeća 78/660/EEZ i 83/349/EEZ. Cilj Direktive 2013/34/EU je poboljšati opći pristup poduzetništvu sa naglaskom na mala i srednja poduzeća. „Strategija Europa 2020.” za pametni i održivi rast ima za cilj smanjenje administrativnih opterećenja i poboljšanje poslovnog okruženja te su predložene mjere za povećanje produktivnosti, poput uklanjanja birokracije i poboljšanja regulatornog okvira osobito za mikro, mala i srednja poduzeća.

Suštinske promjene koje donosi novi Zakon o računovodstvu formalno su obrazložene time kako je u svrhu ispunjavanja osnovnih ciljeva Direktive, preispitan postojeći zakonodavni računovodstveni okvir i kako su identificirana područja koja je potrebno uskladiti i dodatno poboljšati u novom Zakonu o računovodstvu. Identificirana su tri ključna područja: uređenje računovodstvene profesije, izvještajni zahtjevi i proces izvještavanja poduzetnika te unapređenje elektroničkog poslovanja.

Na temelju analize kvalitete dostavljenih financijskih izvještaja, te provedenog anketnog upitnika i konzultacija sa širom javnosti identificirana je potreba za zakonskim uređenjem i reguliranjem računovodstvene profesije. Nužno je postalo zakonski regulirati kriterije tko se može baviti računovodstvenom profesijom, uvesti nadzor nad tom profesijom i utvrditi administrativne terete koje poduzetnici imaju vezano uz uslugu vođenja poslovnih knjiga. Reguliranje profesije ovlaštenog računovođe se detaljnije uređuje kroz Zakon o reviziji, u sklopu reforme profesije ovlaštenog revizora. Nadalje, u svrhu smanjenja administrativnih tereta, napravljena je analiza izvještajnih zahtjeva koje poduzetnik ima sukladno postojećoj

regulativi. S ciljem uklanjanja administrativnih opterećenja i kako bi se olakšalo poslovanje poduzetnicima ovim Zakonom ujednačeni su 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. Administrativna rasterećenja posebice za mikro, male i srednje poduzetnike, bi im također trebala omogućilo lakši pristup sredstvima iz fondova Europske unije. Kako je jedan od općih strateških ciljeva unaprijediti elektroničko poslovanje javne uprave i pružanje elektroničkih usluga za građane i poduzetnike ovim Zakonom omogućeno je korištenje e-računa. Obzirom da je osigurana vjerodostojnost e-računa neovisno o tome je li račun izdan na papiru ili u elektroničkom obliku omogućeno je brže i jeftinije poslovanje poslovnih subjekata te veća dostupnost potrebnih informacija od posebnih važnosti za svakodnevno poslovanje poduzetnika, a naročito mikro, malih i srednjih. Konačno, radi iznalaženja rješenja za poboljšanje kvalitete i usporedivosti financijskih informacija unutar Europske unije, podizanja razine transparentnosti financijskih informacija, poboljšanja povjerenja javnosti u financijske izvještaje jasnije su definirani računovodstveni poslovi i dokumentacija, poslovna godina, knjigovodstvene isprave, poslovne knjige te financijski izvještaji.

### **3. NAJVAŽNIJE PROMJENE NOVOGA ZAKONA O RAČUNOVODSTVU U ODNOSU NA PRETHODNI ZAKON**

Temeljne promjene u novome Zakonu o računovodstvu u odnosu na prethodni propis, su promjene koje obuhvaćaju tri područja. To su promjene koje se odnose na računovodstveni proces, promjene koje se odnose na izvještajne zahtjeve i procese izvještavanja te promjene koje se odnose na elektroničko poslovanje. Nastavno su navedena sadržajna obilježja promjena (izmjena ili dopuna) u svakome strukturnome području Zakona.

#### **3.1. Promjene koje se odnose na računovodstveni proces**

- razvrstavanje poduzetnika ⇒ - dopuna: uvodi se četvrta skupina "mikro poduzetnici"  
- izmjena: za "male poduzetnike" vrijednosni kriteriji su smanjeni  
- izmjena: za "srednje poduzetnike" vrijednosni kriteriji su povećani  
- dopuna: uvedeni su kriteriji za razvrstavanje grupe poduzetnika
- outsourcing računovodstvenih poslova ⇒ - dopuna: uvodi se licencirani računovođa
- knjigovodstvena dokumentacija ⇒ - dopuna: elementi sadržaja knjigovodstvene

isprave

- dopuna: za provjeru ispravnosti i potpunosti knjigovodstvene isprave propisano je obvezno određivanje odgovorne osobe i njen potpis na ispravi odnosno odobrenje koje omogućuje utvrđivanje identiteta te osobe

- izmjena: rok čuvanja isprava za pomoćne knjige je min. 11 godina

- dopuna: čuvanje isprava izvan RH, a na području EU

- dopuna: uvodi se propisani Jedinствeni okvirni kontni plan

- poslovne knjige

⇒ - dopuna: za konto glavne knjige propisan je minimalni sadržaj Izvatka

- dopuna: za knjiženje u dnevnik propisano je da mora sadržavati podatke na temelju kojih se knjiženje može nedvojbeno povezati i s osobom koja je kontrolirala knjigovodstvenu ispravu

- dopuna: propisano je 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

- izmjena: rok čuvanja za pomoćne knjige je min. 11 godina

- inventura

⇒ - izmjena: eliminiran je popis imovine i obveza tijekom poslovne godine

- izmjena: obvezna inventura ne obuhvaća slučajeve promjene cijena proizvoda i robe

### **3.2. Promjene koje se odnose na izvještajne zahtjeve i procese izvještavanja**

- poslovna godina

⇒ - dopuna: kod promjene poslovne godine u 12 mjesečno razdoblje različito od kalendarske godine uvode se rokovi i obveza izvještavanja MF-PU

- računovodstveni standardi

⇒ - izmjena: primjena HSFI je prestala biti pravilo, primjena MSFI je prestala biti iznimka  
- dopuna: ovisno društvo koje treba primjenjivati HSFI, može odlučiti da primjenjuje MSFI ako matično društvo

- primjenjuje MSFI
- godišnji financijski izvještaji ⇒ - dopuna: obvezno sastavljanje i u slučaju promjene poslovne godine
    - dopuna: GFI za razdoblje likvidacije sastavljaju se od dana pokretanja do datuma završetka postupka likvidacije
    - izmjena: odgovorni za GFI su članovi uprave i nadzornog odbora, ako postoji, odnosno svi izvršni direktori i upravni odbor, u okviru svojih zakonom određenih nadležnosti, odgovornosti i dužne pažnje
    - izmjena: potpisnici GFI su predsjednik uprave i svi članovi uprave (direktori), odnosno svi izvršni direktori, a kod onih koji nemaju upravu, odnosno izvršne direktore potpisuju osobe ovlaštene za njihovo zastupanje
    - dopuna: obvezno raspoređivanje dijela dobiti u ostale rezerve iz dobiti za pokriće:
      1. neotpisanih troškova razvoja iskazanih u aktivima
      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.
  - godišnje izvješće ⇒ - dopuna: izvješće posloводства
    - dopuna: sadržaj godišnjeg izvješća
    - dopuna: srednji poduzetnici nisu dužni uključivati nefinancijske pokazatelje u izvješće posloводства
    - izmjena: Godišnje izvješće čuva se trajno
    - dopuna: sadržaj Izjave o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja
  - konsolidirani financijski izvještaji ⇒ - dopuna: određenje za "matično" društvo
  - konsolidirano godišnje izvješće ⇒ - dopuna: izuzeće od konsolidacije (čl. 25.)
  - revizija financijskih izvještaja ⇒ - dopuna: sve o konsolidiranom godišnjem izvješću (čl. 24.)
  - revizija financijskih izvještaja ⇒ - dopuna: obveznoj reviziji podliježu odvojeni i konsolidirani financijski izvještaji subjekata od javnog interesa te velikih i srednjih

poduzetnika koji nisu subjekti od javnog interesa

- dopuna: reviziji podliježu GFI poduzetnika koji su sudjelovali u poslovnim spajanjima, odnosno podjelama kao preuzimatelji ili novoosnovana društva

- izmjena: reviziji podliježu GFI dioničkih društava te komanditnih društava i društava s ograničenom odgovornošću koji prelaze dva od sljedeća tri uvjeta: iznos ukupne aktive 15.000.000,00 kuna, iznos prihoda 30.000.000,00 kuna i prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 25.

- izvještaj o plaćanjima javnom sektoru ⇒

- dopuna: sastavljanje, konsolidacija i objavljivanje izvještaja o plaćanjima javnom sektoru (čl. 27.-29.)

- javna objava ⇒

- izmjena: nekonsolidirani izvještaji i revizorsko izvješće dostavlja se FINI najkasnije u roku od četiri mjeseca od zadnjeg dana poslovne godine

- dopuna: matično društvo za svoje ovisno društvo koje je također matično društvo objavljuje konsolidirane godišnje financijske izvještaje, konsolidirano izvješće posloводства drugog matičnog društva i pripadajuće revizorsko izvješće u roku 12 mjeseci

- dopuna: obvezni postupak promjene javno objavljenih izvještaja koji su u značajnoj mjeri pogrešni

- izmjena: za statističke i druge potrebe FINI treba do 30. travnja tekuće godine dostaviti bilancu, račun dobiti i gubitka i dodatne podatke za prethodnu kalendarsku godinu

### **3.3. Promjene koje se odnose na elektroničko poslovanje**

- knjigovodstvena dokumentacija ⇒

- izmjena: potpis odgovorne osobe ne traži se za račun koji je knjigovodstvena isprava ako je sastavljen na način koji uređuju porezni propisi te sadržava ime i prezime osobe koja je odgovorna za njegovo izdavanje

- dopuna: za pohranu knjigovodstvenih



- isprava pomoću elektroničkih uređaja kojima se jamči online pristup podacima mora se na zahtjev omogućiti tijelu koje obavlja nadzor pravo pristupa, preuzimanja i korištenja tih isprava.
- poslovne knjige
- ⇒ - dopuna: poslovne knjige mogu se čuvati izvan područja Republike Hrvatske, ali samo u drugoj državi članici. U tom slučaju poduzetnik je u svakom trenutku odgovoran za poslovne knjige te mora tijelima nadležnim za nadzor na njihov zahtjev bez odgađanja omogućiti korištenje istih za potrebe nadzora. Za pohranu poslovnih knjiga pomoću elektroničkih uređaja kojima se jamči online pristup podacima mora se na zahtjev omogućiti tijelu koje obavlja nadzor pravo pristupa, preuzimanja i korištenja tih poslovnih knjiga

#### **4. KRITIČKI OSVRT NA NEKE ODREDBE NOVOG ZOR-a**

##### **4.1. Zakonsko određenje sadržaja kontnog plana**

Propisivanje kontnog plana Zakonom o računovodstvu je neopravdano i neprihvatljivo. Kontni plan je instrument financijskog knjigovodstva. Stručno gledano može se kreirati polazeći od bilančnog načela, funkcionalnog načela ili pak njihove kombinacije. Korisnici financijskih informacija i financijskih izvještaja poduzetnika su različiti. To nisu samo državna tijela (Porena uprava i sl.). Dapače, u tržišnom gospodarstvu državna tijela nisu i ne smiju biti najvažniji korisnici. Prema tome, načela kreiranja kontnog plana kao knjigovodstvenog instrumenta trebala bi primarno biti determinirana kompleksnošću sustava računovodstvenog informiranja i izvještavanja, a to podrazumijeva slobodu poduzetnika jednaku kao i onu koju ima u organiziranju računovodstvenog procesa. Dovoljno je u svemu tome propisati sadržaj financijskih izvještaja i to kao minimalni sadržaj samo za vanjske korisnike. Propisivanje kontnog plana nema nikakvog stručnog opravdanja. To nije interes niti poduzetnika, niti revizora, niti burzi, niti banaka .... To je isključivo interes državnih inspeksijskih tijela, prije svega Porezne uprave i po našem mišljenju nedovoljno opravdan za ovakvo normiranje. Osim toga, kod propisivanja kontnog plana nužno je propisati i sadržaj tih konta (ovdje - sintetičkih konta), a propisani sadržaj konta podrazumijeva kažnjavanje uključivo i za pogreške koje ni po čemu ne utječu na kvalitetu financijskog izvještavanja, a ona čini bit računovodstvenog procesa.

## **4.2. Obvezna revizija GFI poduzetnika koji nisu na kotaciji**

Zakonsko propisivanje obvezne revizije GFI poduzetnika čiji vrijednosni papiri nisu uvršteni na uređeno tržište, a što proizlazi iz čl. 20., u pravilu je neopravdano ne samo takvim poduzetnicima nego i korisnicima financijskih informacija koji su dugoročno zainteresirani za njihovo poslovanje. Potvrda fer i objektivnosti financijskih izvještaja od strane neovisnog stručnjaka tj. revizora, nastala je i opravdana je kod onih koji su u svom poslovanju primarno u segmentu pribavljanja izvora financiranja orijentirani javnosti, u današnje vrijeme organiziranoj kroz uređeno tržište (burza, ...). Ovi poduzetnici to nisu. Zato je ovakvo normiranje po svojoj biti besmisleno. Takvim poduzetnicima nastaju nepotrebni troškovi revizije, revizije financijskih izvještaja gube potrebnu stručnu razinu. Jedina prava korist je za revizorske tvrtke, jer je njima ovakva zakonska odredba zapravo priskrbila tržište i to pod prijetnjom prekršajnih sankcija poduzetnicima koji propuste primijeniti čl. 20.

## **4.3. Propisivanje primjene MSFI za nekonsolidirane financijske izvještaje u ZOR-u**

Propisivanje obveze primjene MSFI za odvojene (nekonsolidirane) financijske izvještaje u ZOR-u je neopravdana. Trebalo je u ZOR-u propisati obveznu primjenu MSFI samo za konsolidirane financijske izvještaje poduzetnika čiji su vrijednosti papiri uvršteni na uređeno tržište (sukladno Uredbi (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. srpnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda). Propisivanje MSFI za nekonsolidirane FI i za ostale slučajeve treba prepustiti posebnim propisima (Zakon o tržištu kapitala, Zakon o kreditnim institucijama, Zakon o osiguranju, Zakon o obveznim i dobrovoljnim mirovinskim fondovima, ...) jer ti propisi već reguliraju područje računovodstva takvih poduzetnika.

## **4.4. Obvezno licenciranje knjigovodstvenih servisa**

Zakonsko propisivanje licenciranja osoba koje pružaju usluge obavljanja računovodstvenih poslova i funkcije računovodstva drugim pravnim ili fizičkim osobama (tzv. knjigovodstveni servisi) nije praksa zemalja s razvijenim financijskim i računovodstvenim sustavom. U takvim zemljama pojam ovlaštene računovođa zapravo je osoba koja obavlja reviziju, a ne računovodstvene usluge. Dok god je za računovodstvene poslove i financijske izvještaje odgovoran poduzetnik (tj. ovlaštena osoba poduzetnika) onako kako je to ZOR-om određeno, propisano licenciranje obavljanja računovodstvenih poslova je besmisleno čak i sa stanovišta želje za "uređenjem tržišta i ove struke". Ovakvo rješenje nije utemeljeno u tržišnom promišljanju i konceptu. Želja za pretjeranim reguliranjem postaje sama sebi

dostatna. Kad bi kod poduzetnika u tržišnom gospodarstvu licenciranje računovodstvenih poslova bilo opravdano, onda bi bilo opravdano licencirati i poslove nabave, poslove prodaje, poslove financijskog upravljanja i sl.

#### **4.5. Nadležnost Porezne uprave za kontrolu primjene ZOR-a**

Zakonsko rješenje po kojemu je Porezna uprava nadležna za obavljanje nadzora poduzetnika radi provjere primjene Zakona o računovodstvu je pretjerano i nepotrebno reguliranje. PU ga treba kontrolirati onda kada je to nužno radi kontrole ispravnosti plaćanja poreza (primarno, poraza na dobit) da bi se zaštitio interes države kao vjerovnika. Za sve drugo nije i ne treba biti nadležna PU. No, mnogi bi možda zaključili kako je onda neopravdano postojanje takvog zakona u kojemu nema definiranog kontrolnog tijela od strane države, jer zakon bez kontrole ne ispunjava svoju svrhu. Kontrolu u primjeni ZOR-a treba urediti jednako kao i kod Zakona o trgovačkim društvima. Onako kako se kontrolira ZTD trebalo bi kontrolirati i ZOR. Nije slučajno da u mnogim zemljama i nema posebnog zakona o računovodstvu, već su sva njegova određenja inkorporirana u propis kojega mi nazivamo zakon o trgovačkim društvima. Sjetimo se samo da je u pretpristupnim pregovorima za članstvo u EU problematika računovodstva i financijskog izvještavanja bila obuhvaćena radnom skupinom za trgovačko pravo.

#### **4.6. Izostanak reguliranja računovodstva u ograničenom vremenu poslovanja poduzetnika**

Novim ZOR-om nije definirano područje koje se odnosi na računovodstvena pravila društava u likvidaciji, u predstečaju i u stečaju. Kako se MSFI i HFSFI primjenjuju pod temeljnom pretpostavkom neograničenog vremena poslovanja, na njih se ne mogu odnositi odredbe o primjeni propisanih standarda. Kad već imamo posebni zakon kojim se regulira funkciju računovodstva, onda njegova svrha i treba biti u reguliranju baš ovakvih specifičnih područja. Drugim riječima, trebalo je regulirati iznimke od primjene računovodstvenih standarda i pravila mjerenja i priznavanja.

#### **4.7. Nepotpunost definiranja svrhe (cilja) Godišnjih financijskih izvještaja**

Odredba iz čl. 19. st. 7. ZOR-a prema kojoj "Godišnji financijski izvještaji moraju pružiti istinit i fer prikaz financijskog položaja i uspješnosti poslovanja poduzetnika." je nepotpuna i zato netočna. Naime, stavkom 2. istog člana propisano je da financijske izvještaje čine, osim

bilance, računa dobiti i gubitka i izvještaja o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, još i izvještaj o novčanim tokovima te izvještaj o promjenama kapitala. Ova dva izvještaja ne predstavljaju prikaz financijskog položaja niti prikaz uspješnosti poslovanja. Oni predstavljaju prikaz promjena financijskog položaja. Zato u čl. 19. st. 7. treba dodati sintagmu" ... i promjena financijskog položaja ...".

## 5. LITERATURA

- Zakon o računovodstvu (Narodne novine, br. 78/15)
- Zakonu o reviziji (Narodne novine, br. 146/05, 139/08 i 144/12)

### Sažetak

Budući da se Zakonom o računovodstvu (ZOR) uređuje i regulira računovodstvo, svaku suštinsku promjenu koju donese novi Zakon o računovodstvu potrebno je uskladiti i primijeniti. Ovaj članak upravo objašnjava temeljne promjene u novom Zakonu o računovodstvu koji se primjenjuje od 01.siječnja 2016.godine i to kod tri ključna područja računovodstva: uređenje računovodstvenog procesa, izvještajni zahtjevi i proces izvještavanja te unapređenje elektroničkog poslovanja. Članak ujedno daje i kritički osvrt na neke odredbe novog Zakona : kod zakonskog određenja sadržaja kontnog plana, obvezne revizije GFI koji nisu na kotaciji, propisivanje primjene MSFI za nekonsolidirane financijske izvještaje, obvezno licenciranje knjigovodstvenih servisa, nadležnost Porezne uprave za kontrolu primjene ZOR-a, ne reguliranje računovodstvenih pravila društva u likvidaciji, u predstečaju i stečaju te definiranje svrhe GFI.

**Ključne riječi:** Zakon o računovodstvu, promjene računovodstvenog procesa, proces izvještavanja, elektroničko poslovanje