Crna Gora
Državna revizorska institucija

Broj: 02-035/21-64/10
Podgorica, 18.03.2021.godine

Revizija uspjeha

EFIKASNOST UPRAVLJANJA JEDINSTVENIM REGISTROM PRIVREDNIH SUBJEKATA - CRPS

Konačni izvještaj

Podgorica, mart 2021. godine

S A D R Ž A J

1. Opšti dio 3

1.1. Osnov za reviziju 3
1.2. Subjekt revizije 5
1.3. Cilj revizije i revizorska pitanja 6
1.4. Obim i ograničenja 7
1.5. Kriterijumi revizije 7
1.6. Izvori informacija i metode prikupljanja podataka 7
1.7. Vrijeme vršenja revizije 7
1.8. Zakonski okvir 8

2. Nalazi revizije 8

2.1. Obuhvat i potpunost baze podataka CRPS-a 8
2.2. Podaci o odgovornim licima kod privrednih subjekata 21
2.3. Podaci o kapitalu kojim privredni subjekti raspolažu 28
2.4. Podaci o statusu privednih subjekata 33

3. Zaključci 44

3.1. Obuhvat i potpunost baze podataka CRPS-a 44
3.2. Podaci o odgovornim licima kod privrednih subjekata 46
3.3. Podaci o kapitalu kojim privredni subjekti raspolažu 47
3.4. Podaci o statusu privrednih subjekata 48

4. Ocjene i preporuke 51

5. Druga pitanja 53

6. Aneksi 55

1. Opšti dio

1.1. Osnov za reviziju

1.1.1. Pravni osnov

Pravni osnov za vršenje revizije efikasnosti „Efikasnost upravljanja jedinstvenim registrom privrednih subjekata - CRPS" sadržan je u:

- Ustavu Crne Gore, član 144 („Sl. list CG" br. 01/07);
- Zakonu o Državnoj revizorskoj instituciji, član 4 („Sl. list RCG" br. 28/04, 27/06, 78/06 i „Sl. list CG" br. 17/07, 73/10, 40/11, 31/14 i 70/17);
- Godišnjem planu revizije Državne revizorske institucije, donesenom od strane Senata 30.12.2019. godine, (interno broj 06-357/19);
- Odluci o vršenju revizije od 28.01.2020. godine (br.40116/20-023-128/2) i
- Odluci o izmjeni članova kolegijuma od 15.01.2021. godine (br. 02-035/21-64).

Revizija je izvršena u skladu sa:

- Poslovnikom Državne revizorske institucije („Sl. list CG" br. 3/15);
- Uputstvom o metodologiji vršenja revizije uspjeha („Sl. list CG", br. 68/19) i
- Međunarodnim standardima za vrhovne revizorske institucije.

U skladu sa čl. 144. Ustava Crne Gore[1], Državna revizorska institucija Crne Gore (DRI) vrši reviziju zakonitosti i uspješnosti upravljanja državnom imovinom i obavezama, budžetima i svim finasijskim poslovima čiji su izvori finansiranja javni ili nastaju korišćenjem državne imovine.

Zakonom o Državnoj revizorskoj instituciji, čl. 5. Zakona, Institucija kroz postupak revizije **utvrđuje:**

- **uspješnost** ostvarenja ciljeva poslovanja ili ciljeva pojedinih finansijskih transakcija, programa, projekata, korišćenje ljudskih, finansijskih i drugih resursa subjekata revizije, kao i
- **efekte** ostvarenih ciljeva i rezultata u odnosu na planirane.

1.1.2. Razlozi za vršenje revizije

Državni organi raspolažu sa velikim brojem registara koji predstavljaju značajan resurs na kome se temelji efikasnost i pozdanost rada državne uprave. Registri koje vode državni organi se razlikuju po broju, vrsti podataka i načinu vođenja podataka.

Najvažniji su svakako ključni centralni registri: Centralni registar stanovništva, **Centralni registar privrednih subjekata (CRPS)**, Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO), Registar kaznene evidencije, Registar materijalnih davanja, Centralni turistički registar itd.

[1] "Sl. list CG", br. 38/13

Organi državne uprave kojima je propisana obaveza vođenja registara, su u situaciji da raspolažu ogromnim brojem podataka, koji bi trebalo da se razmjenjuju međusobno.

Zakonom o privrednim društvima (skr. ZPD) utvrđeno je da Centralni registar privrednih subjekata (skr. CRPS) vodi organ uprave nadležan za naplatu poreza[2] i vrši upis u CRPS na osnovu registracione prijave. Zakonom o privrednim društvima uređeni su oblici obavljanja privrednih djelatnosti i njihova registracija. Oblici obavljanja privrednih djelatnosti koji se registruju u skladu sa ovim zakonom dužni su da prije otpočinjanja obavljanja djelatnosti pribave odobrenje za obavljanje djelatnosti, kao i da registruju sve nastale promjene u obavljanju djelatnosti u skladu sa odredbama ovog zakona.

Važno je da podaci koji se evidentiraju u CRPS-u budu **potpuni, kvalitetni i pouzdani** kako bi predstavljali dobar osnov za efikasan rad korisnika registra. Takođe, CRPS je veoma važan administrativni izvor podataka za ažuriranje Statističkog biznis registra (SBR)[3], u kojem se bilježe samo podaci o aktivnim privrednim društvima, zbog čega je značajno da baza podataka CRPS-a bude ažurna i omogućava jasnu distinkciju između subjekata koja obavljaju i ne obavljaju privrednu aktivnost.

Potpunost podataka: U CRPS bi trebalo da se evidentiraju svi privredni subjekti koji obavljaju privrednu djelatnost u nacionalnoj ekonomiji.

Kvalitet podataka: Ovaj kriterijum odgovara onoj mjeri u kojoj dostupni podaci ispunjavaju potrebe korisnika registra i odražavaju stvarno stanje. Uslovi i učestalost ažuriranja podataka o registrovanim privrednim subjektima trebaju biti definisani, jer odlaganje ili ne vršenje određenih ažuriranja može dovesti do neodgovarajućeg kvaliteta podataka.

Pouzdanost podataka: Ovaj kriterijum odgovara onoj mjeri u kojoj je registar prepoznat kao vjerodostojan izvor podataka o privrednim subjektima i pouzdan administrativni izvor podataka i osnova za određene analize/poslovna istraživanja itd.

1.2. Subjekt revizije

Subjekt revizije je **Uprava prihoda**[4] (u periodu vršenja revizije: Poreska uprava) - **Odsjek za centralni registar privrednih subjekata**.

[2] Član 5 Zakona o privrednim društvima ("Sl. list CG", br. 065/20).

[3] Pravni osnov za uvođenje i vođenje SBR-a predstavljaju: Uredba Vlade Republike Crne Gore br. 02-164 koja je objavljena u "Sl. Listu RCG" br. 4-2001. godine, Zakon o statistici i statističkom sistemu Crne Gore, Uredba EEC No 2186/93 od 22. jula 1993. godine kojom se reguliše funkcionisanje biznis registara zemalja Evropske Unije i Uredba EEC No 177/08 o uspostavljanju zajedničkog okvira za statističke biznis registre za statističke svrhe.

[4] Uredba o izmjenama i dopuni Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave („Sl. list CG“, br. 002/21).

Shodno Zakonu o poreskoj administraciji[5] poreski organ, u ostvarivanju nadležnosti utvrđenih zakonom, između ostalog ima ovlašćenje da: vrši registraciju privrednih društava i poreskih obveznika i vodi registar privrednih društava i poreski registar; obavlja inspekcijski nadzor, preduzima mjere naplate, druge radnje i aktivnosti za koje je nadležan po ovom ili drugim zakonima; kontroliše i objavljuje finansijske iskaze privrednih društava; daje inicijative za donošenje propisa i drugih akata za uređivanje poreskog sistema i poreske politike Ministarstvu finansija; i vrši i druge poslove utvrđene zakonom i drugim propisima. Centralni registar privrednih subjekata vodi organ uprave nadležan za naplatu poreza, a shodno ZPD privredno društvo stiče svojstvo pravnog lica danom registracije u CRPS.

U skladu sa članom 20 Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave Uprava prihoda vrši poslove koji se između ostalog odnose na: registraciju poreskih obveznika i vođenje jedinstvenog registra poreskih obveznika; poresku kontrolu; razvijanje jedinstvenog poreskog informacionog sistema u saradnji sa organom državne uprave nadležnim za informaciono društvo; vođenje centralnog registra obveznika i osiguranika; vođenje registra privrednih subjekata za potrebe oporezivanja; prijem i obradu finansijskih iskaza pravnih lica; prijem i obradu svih poreskih prijava poreskih obveznika; prijem i obradu izvještaja o plaćenom porezu o odbitku; kao i druge poslove koji su joj određeni u nadležnost.

Prema Pravilniku o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Poreske uprave, broj 03/1-12698/1-19 od 31.5.2019. godine[6], u Odsjeku za centralni registar privrednih subjekata vršeni su poslovi koji se odnose na: registraciju privrednih subjekata; vođenje upravnog postupka i donošenje rješenja o registraciji privrednih subjekata, postupanje po žalabama; davanje inicijativa za izmjene i dopune propisa koji regulišu postupak registracije; saradnju sa područnim jedinicama u dijelu programa za registraciju; dostavljanje podataka o privrednim subjektima (pravnim i fizičkim licima) iz registra CRPS-a; izradu planova, programa, izvještaja i informacija o radu Odsjeka; izradu i ažuriranje procedura za postupke koji regulišu aktivnosti Odsjeka; komunikaciju sa drugim javnopravnim organima i druge poslove.

1.3. Cilj revizije i revizorska pitanja

Cilj revizije je da se utvrdi da li je Uprava prihoda/Poreska uprava preduzela odgovarajuće mjere kako bi jedinstvena informaciona baza podataka koju vodi CRPS bila potpuna i ažurna, kao i da li se sprovode odgovarajuće kontrole koje treba da obezbijede ažurnost podataka.

Glavno revizorsko pitanje:

Da li je upravljanje jedinstvenim registrom privrednih subjekata efikasno ?

[5] "Sl. list RCG", br. 065/01, 080/04, 029/05 i "Sl. list CG", br. 073/10, ..., 052/19.
[6] Važio do stupanja na snagu Uredbe o izmjenama i dopuni Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave („Sl. list CG“, br. 002/21).

Pod efikasnošću se podrazumijeva da li Uprava prihoda (u periodu vršenja revizije Poreska uprava), sa raspoloživim resursima i u okviru postojećeg zakonskog okvira upravlja jedinstvenom informacionom bazom podataka CRPS-a na način koji **obezbjeđuje potpune i kvalitetne podatke o privrednim subjektima.**

Da bi se dobio odgovor na glavno pitanje revizije, odnosno ostvarili ciljevi revizije, glavno pitanje revizije je razvijeno, kroz predstudiju i matricu revizije, na potpitanja koja su međusobno isključiva (ne preklapaju se) i sveobuhvatna (omogućavaju davanje odgovora na pitanje višeg nivoa). Pitanja su takva da je moguće testirati ih – dati odgovor na osnovu prikupljanja dokaza iz jednog ili više izvora.

Revizorska potpitanja:

1. Da li baza podataka CRPS-a sadrži podatke o svim privrednim subjektima koji se bave privrednom djelatnošću?

2. U kojoj mjeri su podaci o licima[7] kod privrednih subjekata ažurni?

3. U kojoj mjeri su ažurni podaci o osnovnom kapitalu[8] sa kojim privredni subjekti raspolažu?

4. U kojoj mjeri su ažurni podaci o statusu[9] privrednih subjekata?

1.4. Obim i ograničenja

Revizija se bavila upravljanjem jedinstvenom informacionom bazom/bazom podataka koju vodi CRPS.

Revizija se nije bavila upravljanjem procesima rada u CRPS-u koji se odnose na postupak registracije privrednih subjekata i slično.

U postupku vršenja revizije izvršen je pregled dokumentacije, na osnovu uzorka, kojom raspolaže CRPS. Ukupna populacija (svi subjekti koji se nalaze u bazi) su podijeljeni na podpopulacije po osnovu statusa i oblika organizovanja, kako bi odabrani uzorak bio reprezentativan. Veličine uzorka je određena na osnovu profesionalne procjene državnog revizora.

1.5. Kriterijumi revizije

Kriterijumi revizije su uporedna mjerila koja se koriste za izradu revizorskih nalaza i donošenje zaključaka.

---

[7] Članovi 7, 10, 24, 25, 31, 62, 63, 68, 80, 94, 99, 107, 108, 115, 119, 155, 163, 172, 174, 175, 176, 182, 185, 191, 192, 194, 197, 199, 200, 251, 254, 260, 267, 272, 273, 300, 302, 318, 320 ZPD kao i ostala lica koja se registruju u skladu sa zakonom.

[8] Član 53 ZPD.

[9] U postupku revizije je utvrđeno da u jedinstvenoj informacionoj bazi podataka CRPS-a postoje sledeći podaci o statusu privrednih subjekata: „registrovan“, „u stečaju“, „likvidiran“ i „obrisan“. Takođe je utvrđeno da zakonom i internim procedurama subjekta revizije nijesu propisane navedene vrste statusa, pri čemu treba napraviti distinkciju u odnosu na vrste statusnih promjena propisane članom 239 ZPD.

U skladu sa ciljem revizije, revizorskim pitanjima i potpitanjima postavljeni su sledeći **kriterijumi revizije** u odnosu na koje je data ocjena utvrđenog stanja. Kriterijumi revizije bili su:

- Baza podataka CRPS-a sadrži podatke o svim privrednim subjektima koji se bave privrednom djelatnošću.
- Podaci o odgovornim licima kod privrednih subjekata su ažurni.
- Podaci o kapitalu kojim privredni subjekti raspolažu su ažurni.
- Podaci o statusu privrednih subjekata su ažurni.

1.6. Izvori informacija i metode prikupljanja podataka

Kao primaran izvor informacija u postupku revizije korišćena je dokumentacija kojom raspolaže Odsjek za centralni registar privrednih subjekata Poreske uprave.

Obavljen je intervju sa odgovornim licima, koji su dali dodatne informacije od značaja za identifikovanje problema u postupku upravljanja jedinstvenom informacionom bazom CRPS-a.

Metode prikupljanja informacija koje su se koristile prilikom vršenja revizije su: Ocjena na bazi uzorka, pregled i analiza dokumentacije, statističke metode, deskriptivne metode, upitnik i intervju.

1.7. Vrijeme vršenja revizije

Predmetna revizija je izvršena u periodu april–decembar 2020. godine. Reviziju je sproveo revizorski tim DRI, u sastavu:

- Blažo Savković, državni revizor – načelnik u Sektoru II,
- Milan Popović, državni revizor i
- Semiha Đukić, državna revizorka.

1.8. Zakonski okvir

Zakonski okvir koji uređuje predmet revizije je:

- Zakon o privrednim društvima (“Sl. list CG", br. 040/11) [10];
- Zakon o privrednim društvima ("Sl. list CG", br. 065/20);
- Uredba o izmjenama i dopuni Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave („Sl. list CG“, br. 002/21);
- Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Poreske uprave;
- Pravilnik o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja Centralnog registra privrednih subjekata ("Sl. list CG", br. 098/20) i
- Uputstvo o radu CRPS-a i obrascima za upis (broj: 01-3900 od 5.4.2012.)[11];
- Ostala zakonska regulativa.[12]

[10] Prestao da važi: "Službeni list Republike Crne Gore", br. 006/02 od 08.02.2002, Službeni list Crne Gore", br. 017/07 od 31.12.2007, 080/08 od 26.12.2008, 040/10 od 22.07.2010, 036/11 od 27.07.2011, 040/11 od 08.08.2011).

[11] Prestao da važi.

[12] Zbog velike razuđenosti propisa koji se u pojedinim svojim djelovima odnose na CRPS i činjenice da nijesu svi predstavljali zakonski okvir za nalaze obrađene u ovom izvještaju, na ostalu relevantnu regulativu na kojoj se zasnivaju revizorski nalazi ukazano je u tekstu izvještaja.

Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Poreske uprave definisano je da se u Odsjeku za centralni registar privrednih subjekata (CRPS) vrše poslovi koji se odnose na: **registraciju privrednih subjekata**, vođenje upravnog postupka i donošenja rješenja o registraciji privrednih subjekata; postupanje po žalbama; **davanje inicijativa za izmjene i dopune propisa koji regulišu postupak registracije**; saradnju sa područnim jedinicama u dijelu programa za registraciju, dostavljanje podataka o privrednim subjektima (pravnim i fizičkim licima) iz registra CRPS-a; izradu planova, programa, izvještaja i informacija o radu Odsjeka; **izradu i ažuriranje procedura za postupke koji regulišu aktivnosti Odsjeka**; komunikaciju sa drugim javnopravnim organima i druge poslove

2. Nalazi revizije

2.1. Obuhvat i potpunost baze podataka CRPS-a

Članom 1, stav 2 **Zakona o privrednim društvima iz 2011.godine** propisano je da privrednu djelatnost obavljaju privredna društva i preduzetnici. Shodno članu 2, stav 1 i 2 oblici obavljanja privrednih djelatnosti su privredna društva i drugi oblici određeni Zakonom: 1) preduzetnik; 2) ortačko društvo (ortakluk) - "OD"; 3) komanditno društvo - "KD"; 4) akcionarsko društvo - "AD"; 5) društvo sa ograničenom odgovornošću - "DOO"; 6) dio stranog društva, a ako jedno ili više fizičkih lica ili pravno lice otpočne ili obavlja privrednu djelatnost, a ne registruje se u skladu sa odredbama Zakona, smatra se preduzetnikom ili ortaklukom u odnosu prema trećim licima.

Članom 2, stav 1 **Zakona o privrednim društvima iz 2020**. **godine** propisano je da su privredna društva pravna lica koja obavljaju privrednu djelatnost u skladu sa zakonom i to: 1) ortačko društvo-"OD"; 2) komanditno društvo-"KD"; 3) akcionarsko društvo-"AD" i 4) društvo sa ograničenom odgovornošću - "DOO", dok je stavom 2 propisano da privrednu djelatnost mogu obavljati i: 1) preduzetnik i 2) dio stranog društva. Članom 3 je propisano da se ovaj Zakon primjenjuje i na privredna društva koja su osnovana u skladu sa posebnim zakonom i drugim propisom.

Uputstvom o radu Centralnog registra privrednih subjekata i obrascima za upis, (član 7) je propisano da se **ostali oblici obavljanja privrednih djelatnosti, čije je osnivanje uređeno posebnim propisima, upisuju u CRPS**. Članom 9 Uputstva je propisano da se u CRPS-u vodi kontrolnik registracionih brojeva u elektronskom obliku, koji sadrži sljedeće identifikacione oznake:

1) za preduzetnike - identifikaciona oznaka 1;
2) za O.D. - identifikaciona oznaka 2;
3) za K.D. - identifikaciona oznaka 3;
4) za A.D. - identifikaciona oznaka 4 ;
5) za D.O.O. - identifikaciona oznaka 5;
6) za dio stranog društva - identifikaciona oznaka 6;
7) za nevladinu organizaciju - identifikaciona oznaka 7;
8) za ustanovu - identifikaciona oznaka 8;
9) za zadruge - identifikaciona oznaka 9;
10)za ostale oblike obavljanja privrednih djelatnosti-identifikaciona oznaka 10;
11) za investicione fondove - identifikaciona oznaka 11.

Svakom obliku obavljanja privredne djelatnosti, nevladinoj organizaciji, ustanovi i zadruzi, koji se upisuju u CRPS, dodjeljuje se osnovni broj iz kontrolnika registarskih brojeva, a identifikacioni broj se upisuje ispred registracionog broja.

Članom 17 **Pravilnika o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja Centralnog registra privrednih subjekata**[13] propisano je da se u CRPS-u vodi kontrolnik registracionih brojeva u elektronskom obliku, koji sadrži sljedeće identifikacione oznake:

- za preduzetnike - identifikaciona oznaka 1;
- za ortačko društvo-identifikaciona oznaka 2;
- za komanditno društvo-identifikaciona oznaka 3;
- za akcionarsko društvo-identifikaciona oznaka 4;
- za društvo sa ograničenom odgovornošću- identifikaciona oznaka 5;
- za dio stranog društva - identifikaciona oznaka 6;
- za nevladinu organizaciju - identifikaciona oznaka 7;
- za javnu ustanovu - identifikaciona oznaka 8;
- za zadruge - identifikaciona oznaka 9;
- za ostale oblike obavljanja privrednih djelatnosti - identifikaciona oz. 10;
- za investicione fondove - identifikaciona oznaka 11.

Ranijim Zakonom o privrednim društvima[14] bilo je propisano da su **svi oblici obavljanja privrednih djelatnosti u Crnoj Gori dužni da se registruju** u skladu sa odredbama istog (član 81), te da se Zakonom uređuju oblici obavljanja privrednih djelatnosti i njihova registracija (član 1). Zakon nije prepoznavao tzv. „ostale oblike“ obavljanja privredne djelatnosti iz kog razloga su isti definisani **Uputstvom o radu** Centralnog registra privrednih subjekata i obrascima za upis, jer Zakon nije normirao način registracije pojedinih subjekata u slučaju kada se ostalim propisima uređuje njihovo osnivanje, organizacija i rad i nalaže obaveza registracije privredne djelatnosti u CRPS.

Novim Zakonom o privrednim društvima[15] uspostavljena je pravna veza između Zakona i ostalih propisa na način što je članom 3 Zakona propisano da se isti **primjenjuje i na privredna društva koja su osnovana u skladu sa posebnim zakonom i drugim propisom**. Dakle ne ističe se da Zakon uređuje sve oblike obavljanja privredne djelatnosti i da privrednu djelatnost obavljaju samo oblici utvrđeni istim.

Članom 17 **Pravilnika o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja CRPS-a**, koji je donešen na osnovu novog Zakona, propisan je postupak registracije za sve oblike organizovanja propisane i utvrđene jedinstvenim obrascom registracione prijave, osim za identifikacionu oznaku 10 - „ostali oblici obavljanja privrednih djelatnosti“. Propisano je koju dokumentaciju prilikom registracije podnose svi organizacioni oblici izuzev „ostalih oblika“.

Tako, primjera radi, kao jedan od oblika obavljanja privredne djelatnosti koji, za razliku od recimo NVO, nije prepoznat kao poseban organizacioni oblik pa se u CRPS-u identifikuje kao „ostali oblik“ su turističke organizacije. Iste shodno članu 4 Zakona o turističkim organizacijama[16] stiču svojstvo pravnog lica danom upisa u Centralni

[13] "Sl. list CG", br. 098/20 od 30.09.2020.
[14] "Sl. list CG", br. 040/11.
[15] "Sl. list CG", br. 065/20.
[16] "Sl. list CG", br. 073/10, 040/11, 045/14, 042/17, 027/19.

turistički registar. Članom 20 Zakona je propisano da turistička organizacija može obavljati privrednu i drugu djelatnost ako se za obavljanje te djelatnosti upiše u CRPS. Zakon o turističkim organizacijama nije uputio na neki od oblika obavljanja privredne djelatnosti iz Zakona o privrednim društvima, a Pravilnik nije uredio postupak registracije turističke organizacije za obavljanje privredne djelatnosti.

- Pravilnikom o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja CRPS-a, (kao ni prethodno važećim Uputstvom), nije uređen postupak registracije za „ostale oblike obavljanja privrednih djelatnosti“, niti je precizirano koji sve subjekti spadaju u ove oblike, odnosno kojim propisima se bliže uređuje postupak registracije, čime nije do kraja razrađen i normiran postupak registracije ovih subjekata.

Kao posebni organizacioni oblik Pravilnikom su takođe prepoznate „javne ustanove“ (iste su bile prepoznate i ranije važećim Uputstvom), pri čemu je, za razliku od „ostalih oblika“, Pravilnikom propisan postupak njihove registracije pred CRPS-om (dokumentacija koju je potrebno podnijeti na registraciju). Pravilnik međutim nije precizirao koje to ustanove potpadaju pod identifikacionu oznaku 8, niti je uputio na propise shodno kojim se iste osnivaju i registruju pred CRPS i drugim organima.

Analizom propisa takođe su uočene određene terminološke nedosljednosti, pa je tako u članu 17 Pravilnika, gdje su utvrđene identifikacione oznake privrednih subjekata, pod identifikacionom oznakom 8 naznačena „javna ustanova“ (ranije važećim Uputstvom pod identifikacionom oznakom 8 bilo naznačeno „ustanova“), dok je u članu 12 propisana dokumentacija koju pored zakonom propisane na registraciju dostavljaju „ustanove (javna i privatna)“. Sam Pravilnik ne upućuje koja su to sve zakonska akta kojim je propisana dokumentacija koju na registraciju u CRPS podnose ustanove.

Analizom registra je utvrđeno da su kao ustanove u CRPS registrovani i pojedini subjekti za koje regulativa shodno kojoj se osnivaju i posluju ne upućuje na obavezu registracije u CRPS. Tako je, primjera radi, Javna ustanova Službeni list Crne Gore u CRPS registrovana pod registracionim brojem 80007244, PIB-om 02013886 i djelatnošću „Izdavanje novina“ (šifra djelatnosti 5813 iz Zakona o klasifikaciji djelatnosti). Analizom propisa utvrđeno je da, pored činjenice da opis pretežne djelatnosti za koju je registrovana JU Službeni list Crne Gore ne odgovara u potpunosti zakonskom određenju djelatnosti ovog subjekta, Zakon o objavljivanju propisa i drugih akata ne upućuje ni na obavezu registracije u CRPS. Zakon o klasifikaciji djelatnosti takođe ne upućuje koje se sve djelatnosti smatraju privrednim i registruju u CRPS, a koje se djelatnosti registruju u ostalim javnim registrima.

- Pravilnikom o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja CRPS-a, (kao ni prethodno važećim Uputstvom), nije precizirano koji se sve subjekti registruju pod identifikacionom oznakom 8 i koja je to „zakonom propisana“ dokumentacija koja se dostavlja na registraciju u ovom slučaju, odnosno kojim propisima se bliže uređuje sadržina ove dokumentacije, pa se konstatuje da ni u ovom slučaju nije do kraja razrađen i normiran postupak registracije.

Čl. 15 važećeg Pravilnika bliže je uređen postupak registracije investicionih fondova pred CRPS, dok je članom 17 za iste propisana identifikaciona oznaka 11. Investicioni fond je kao oblik organizovanja prepoznat i obrascem registracione prijave koji je sastavni dio Pravilnika. Članom 2 Zakona o investicionim fondovima[17] propisano je da se investicioni fond može organizovati kao zajednički fond, odnosno osnovati kao zatvoreni fond. Članom 4, stav 5 i članom 7 Zakona je propisano da zajednički fond nije pravno lice, te da zajedničkim fondom upravlja društvo za upravljanje. Zakonom je takođe utvrđeno da društvo za upravljanje i zatvoreni investicioni fond stiču svojstvo pravnog lica upisom u CRPS, dok je članom 87 i 131 propisano da Komisija za tržište kapitala Crne Gore iste po izdavanju dozvole za rad upisuje u registar društava za upravljanje i registar investicionih fondova. Članovima 66, 68 i 84 Zakona je propisano da se zatvoreni investicioni fondovi i društva za upravljanje osnivaju kao akcionarska društva. Pravilnik je članom 7 propisao postupak registracije za akcionarska društva, a članom 17 za ista identifikacionu oznaku 4.

Dakle Pravilnik je u obrascima registracione prijave odvojio kao posebne oblike organizovanja, utvrdio identifikacione oznake i poseban postupak registracije za investicione fondove i akcionarska društva, premda je Zakon izričit da se investicioni fondovi osnivaju kao akcionarska društva.

Sledeći ovaj princip Pravilnikom i obrascem registracione prijave u njegovom sastavu, kao poseban „oblik organizovanja“ se mogao propisati postupak registracije i identifikaciona oznaka za društava za upravljanje (Zakon o investicionim fondovima pravi jasnu distinkciju između njih i fondova), kao i za banke, osiguravajuća društva i druga privredna društva koja se osnivaju kao akcionarska društva skladu sa posebnim zakonom i drugim propisom (i za njih važe posebna pravila i uslovi za osnivanje kao i za fondove).

Mišljenja smo da donosilac Pravilnika nije na sistematičan način uspio da poveže ostala zakonska akta sa Zakonom o privrednim društvima, te da u ovoj težnji nije uspio da napravi distinkciju između oblika obavljanja privrednih djelatnosti propisanih Zakonom o privrednim društvima i posebnih organizacionih oblika koji se uređuju drugim zakonima, a za koje je propisana obaveza registracije u CRPS.

- Analizom usklađenosti Pravilnika sa propisima na koje upućuje član 3 novog Zakona o privrednim društvima, konstatuje se nesistematičnost i neusaglašenost određenih odredaba Pravilnika.

U postupku revizije utvrđeno je da je u CRPS registrovan veći broj privrednih subjekata za sportske djelatnosti premda Zakon o sportu nije ukazao na obavezu registracije sportskih organizacija u CRPS.

Subjekt revizije navodi:

„... Nadalje, sportski klubovi i organizacije nemaju obavezu upisa u Centralni registar privrednih subjekata, imajući u vidu da je odredbama člana 40, stav 2 Zakona o sportu predviđeno da sportski klubovi, sportsko-

[17] "Sl. list CG", br. 054/11 od 17.11.2011 i 013/18 od 28.02.2018.

rekreativna društva, odnosno sportska društva učlanjuju se u nacionalni sportski savez podnošenjem zahtjeva za učlanjenje i potvrde iz Registra sportskih organizacija (u daljem tekstu: Registar), uzimajući pritom u obzir činjenicu do ovim Zakonom nije predviđen upis u Centralni registar privrednih subjekata, niti upis neposrednog obavljanja privredne djelatnosti, već u Registar sportskih organizacija. Odredbama člana 52 Zakona o sportu, sportska organizacija je dužna do u roku od 30 dana od dana donošenja rješenja o osnivanju podnese Ministarstvu statut na saglasnost. Nakon davanja saglasnosti na statut Ministarstvo donosi rješenje o upisu sportske organizacije u Registar. Danom donošenja rješenja o upisu sportske organizacije u Registar, sportska organizacija stiče svojstvo pravnog lica i može početi sa radom, odnosno obavljanjem sportske djelatnosti. Registar vodi Ministarstvo. Ministarstvo dostavlja organu uprave nadležnom za poslove statistike rješenje o upisu sportske organizacije u Registar. Ministarstvo rješenje o upisu sportskog kluba, sportskog društva, odnosno sportsko-rekreativnog društva u Registar dostavlja nadležnom nacionalnom sportskom savezu, koji je dužan da vodi evidenciju svih sportskih klubova, sportskih društava, odnosno sportsko-rekreativnih društava koji su osnovani za tu vrstu sporta, bez obzira da li su članovi tog sportskog saveza. Ministarstvo na zahtjev sportske organizacije izdaje potvrdu da je ta sportska organizacija upisana u Registar. Način vođenja Registra bliže se uređuje propisom Ministarstva. Članom 54 Zakona o sportu je predviđen način registrovanja promjena i dostavljanje akata nadležnom Ministarstvu, a članom 55 istog zakona upis brisanja iz nadležnog registra sportskih organizacija u sastavu Ministarstva. Iz svega navedenog proizilazi da isti nemaju obavezu upisa u CRPS. Čak i da je obaveza precizirana, ovaj organ zbog evidencione prijave u skladu sa odredbama Zakona o privrednim društvima i načela ažurnosti i formalnosti kojim podliježe postupak registracije, nema zakonsko ovlašćenje za nametanje obaveze registracije bilo kojem licu“.

Analizom propisa je utvrđeno da Zakon o klasifikaciji djelatnosti nije ukazao koje od klasifikovanih djelatnosti spadaju u privredne, odnosno koji javni registri su nadležni za registraciju pojednih jedinica razvrstavanja shodno njihovim pretežnim djelatnostima, tj. sektorima, oblastima, granama i grupama kojima pripada njihova djelatnost. Organ uprave nadležan za poslove statistike, koji daje stručna mišljenja u vezi primjene Klasifikacije, nije donio/učinio javno dostupnom metodologiju za razvrstavanje djelatnosti. Takođe državni revizor nije utvrdio da postoji zakonski akt kojim je uređen odnos između javnih registara, odnosno situacije kada se faktički isto pravno lice registruje u više javnih registara a zakon propisuje da se danom upisa u te registre stiče svojstvo pravnog lica (primjer sportskih organizacija).

- Zakon o sportu nije ukazao na obavezu registracije sportskih organizacija u CRPS, ali je analizom registra utvrđeno da je u CRPS registrovan veći broj privrednih subjekata za sportske djelatnosti pod sledećim šiframa: 93.11-Djelatnost sportskih objekata, 93.12-Djelatnost sportskih klubova, 93.13-Djelatnost fitnes klubova i 93.19-Ostale sportske djelatnosti.

- Zakonom nije uređen odnos između javnih registara, niti je propisano koje od klasifikovanih djelatnosti spadaju u privredne, odnosno koji javni registri su nadležni za registraciju pojednih jedinica razvrstavanja shodno njihovim pretežnim djelatnostima.

Čl. 6 Zakona o poreskoj administraciji je propisano da poreski organ, u ostvarivanju nadležnosti utvrđenih zakonom ima ovlašćenje da vrši registraciju privrednih društava i poreskih obveznika i vodi registar

privrednih društava i poreski registar. Zakonom o poreskoj administraciji uređen je postupak opšte registracije poreskog obveznika u poreskom registru, dok je **Zakonom o privrednim društvima uređen postupak registracije oblika obavljanja privredne djelatnosti,** propisanih Zakonom, **u CRPS.**

Čl. 28 Zakona o poreskoj administraciji propisano je da poreski organ vodi registar poreskih obveznika, te da je poreski registar skup podataka o poreskom obvezniku. Članom 26 Zakona je propisano da je poreski obveznik dužan da podnese prijavu radi registracije nadležnom poreskom organu i da prijavi svaku promjenu glavnog mjesta poslovanja, prebivališta, odnosno boravišta, te drugih podataka iz registra. Shodno članu 27 Zakona opšta registracija poreskog obveznika kod nadležnog poreskog organa vrši se na osnovu prijave za registraciju upisom u poreski registar, pri čemu su prijavu dužni podnijeti: 1) pravno lice ili organizacija koja ostvaruje prihode u Crnoj Gori ili izvan Crne Gore; 2) fizičko lice koje ostvaruje prihode ili posjeduje imovinu u Crnoj Gori ili izvan Crne Gore; 3) strano pravno lice ili organizacija koja ostvaruje prihode u Crnoj Gori; 4) strano fizičko lice koje ostvaruje prihode ili posjeduje imovinu u Crnoj Gori. Članom 32 je propisano da prijavu za registraciju, lica pod brojem 1) i 3) podnose u roku od pet radnih dana od dana upisa u odgovarajući registar u skladu sa zakonom, a izuzetno od navedenog prijava se podnosi istovremeno sa prijavom za registraciju za obavljanje privredne djelatnosti. Lica pod brojem 2) i 4) prijavu podnose u roku od pet radnih dana od dana ostvarivanja oporezivog prihoda, upisa u odgovarajući registar, odnosno sticanja imovine koja podliježe oporezivanju. Sva lica dužna su da o svim promjenama koje nastanu u toku poslovanja, a odnose se na upisane podatke u registar, obavijeste poreski organ, u roku od 15 dana od dana nastanka promjene.

Poreski organ, u cilju identifikacije poreskih obveznika u roku od 15 dana od dana podnošenja prijave za registraciju, donosi rješenje o registraciji kojim se pravnim i fizičkim licima **dodjeljuje PIB**. **PIB je jedinstveni i jedini broj lica za sve vrste poreza** i zadržava se prilikom promjene sjedišta, prebivališta, odnosno boravišta poreskog obveznika (član 27).

Članom 83 ranijeg Zakona o privrednim društvima propisano je da CPRS vodi Poreska uprava, da upis u CRPS ista vrši na osnovu registracione prijave uz koju se prilaže dokumentacija utvrđena Zakonom. Podaci i dokumentacija dostavljena CRPS-u vode se u jedinstvenoj informacionoj bazi podataka, a Poreska uprava je dužna da izdaje rješenja o registraciji i isteku registracije i da prima osnivačku i drugu dokumentaciju koja se registruje. Shodno članu 86 ranijeg Zakona, nakon dostavljanja registracione prijave i dokumentacije potrebne za registraciju, Poreska uprava je dužna da nakon prijema registracione prijave registruje privredno društvo, odnosno preduzetnika, ukoliko dostavljena dokumentacija sadrži sve potrebne podatke utvrđene Zakonom i dodjeljuje im registracioni broj. Dostavljena dokumenta se upisuju - registruju u CRPS. **Upis - registracija u CRPS vrši se na osnovu rješenja o registraciji, a istim se određuje poreski identifikacioni broj**. **U rješenju se može, na zahtjev podnosioca registracione prijave, odrediti i PDV registracioni broj i registracioni broj obveznika akcize**, u skladu sa zakonom.

Novim Zakonom o privrednim društvima postupak registracije je djelimično izmjenjen pa je tako članom 319 Zakona propisano da se **Registracija u CRPS vrši na osnovu registracione prijave ili po službenoj dužnosti.** Članom 320 je propisano da se registraciona prijava za upis u CRPS dostavlja u papirnoj ili elektronskoj formi, te da registracionu prijavu, sa propisanom dokumentacijom, podnosi ovlašćeno lice privrednog društva, odnosno preduzetnik. Shodno članu 321 u CRPS se registruju podaci iz prijave i dokumentacije koja se prilaže uz prijavu **na osnovu rješenja o registraciji, kojim se određuje i poreski identifikacioni broj, PDV registracioni broj i carinski broj obveznika carine,** u skladu sa zakonom.

Analizom dokumentacije DRI je utvrdila je da:

- U postupku opšte poreske registracije Odsjek za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika (CROO), na osnovu rješenja o registraciji iz CRPS vrši upis u registar poreskih obveznika i dodjeljuje PIB privrednom subjektu, prethodno registrovanom u CRPS;

- Odsjek za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika rješenjem o registraciji iz CRPS vrši upis u registar obveznika za PDV i dodjeljuje PDV registracioni broj privrednom subjektu, prethodno registrovanom u CRPS.

Subjekt revizije navodi:

"Od maja 2011. godine je startovao Projekat Objedinjene registracije privrednih subjekata (izuzev preduzetnika) i opšte poreske registracije na jednom mjestu, u Poreskoj upravi u Sektoru za usluge i registraciju - u prostorijama Odsjeka za registraciju privrednih subjekata (CRPS). Na osnovu podnijete registracione prijave za registraciju privrednog subjekta u CRPS-u, donosi se rješenje o registraciji privrednog subjekta, a na osnovu tog akta (koji služi kao zamjena za obrazac JPR - prijava za registraciju poreskog obveznika), Odsjek za Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO) donosi rješenje o opštoj poreskoj registraciji. Ukoliko se istovremeno sa podnošenjem registracione prijave za upis u CRPS, podnese i prijava za registraciju za PDV, donosi se rješenje o registraciji za PDV. lstovremeno se uručuju rješenje o registraciji privrednog subjekta i rješenje o opštoj poreskoj registraciji, kao i rješenje o registraciji za PDV, ukoliko je podnijeta prijava za registraciju za PDV. Dakle, sve tri vrste registracije: privrednog subjekta, opšta poreska i registracija za PDV vrše se odvojeno u tri različita programa za registraciju, u dva Odsjeka (CRPS i CROO), odnosno prva registracija privrednog subjekta se vrši u CRPS-u, dok druga i treća u CROO (opšta poreska registracija u novom programu - UCG, dok se registracija za PDV vrši u starom programu - DJP, iz 2002. godine). Napominjemo da su za održavanje navedenih programa angažovane razne informatičke kuće (program za registraciju privrednih subjekata - "lnfostream" Podgorica, UCG - "Com trade" Beograd, poslovnica Kragujevac i za DJP - dio Poreska uprava, dio informatičara koji su nekada radili u PU). Postoje interne Procedure za postupanje u Odsjeku za CRPS i CROO koje regulišu postupak navedenih registracija. Registracija obveznika za porez na dodatu vrijednost uređena je: Zakonom o porezu na dodatu vrijednost ("SI. List RCG", br. 65/01...04/06 i "SI. list CG", br. 16/07 ... 46/19.) i Pravilnikom o obliku i sadržini prijave za registraciju za PDV ("Sl. list RCG", br. 06/06 I "SI. List CG", br. 34/13). Odredbama člana 13 navedenog Zakona propisano je ko je poreski obveznik za PDV, a odredbama člana 55 istog Zakona propisano je da, između ostalog: "Lice koje po prvi put postaje, odnosno može postati obveznik, dužno je poreskom organu podnijeti prijavu za registraciju, najkasnije do 20 dana kalendarskog mjeseca koji slijedi mjesec u kojem je izvršilo, odnosno postoji vjerovatnoća da će izvršiti promet

proizvoda, odnosno usluga u visini koja prelazi iznos od 18.000 eura. Svojstvo poreskog obveznika se stiče danom koji poreski organ utvrdi u rješenju o registraciji za PDV, koje izdaje u roku od sedam dana od dana prijema prijave".

Odgovorno lice iz Odsjeka za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika **je dalo obrazloženje** da je postojeća praksa takva da se zbog odredbi Zakona o privrednim društvima koje uređuju postupak registracije privrednih subjekata u CRPS pribjeglo rješenju da se umjesto standardne Jedinstvene prijave za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika - Obrazac JPR (propisan Pravilnikom o obliku i sadržini jedinstvene prijave za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika u centralni registar[18]), **upis u registar poreskih obveznika i PDV registar, odnosno dodjela PIB-a i PDV registracionog broja, vrši na osnovu rješenja o registraciji privrednog subjekta u CRPS koje dostavlja Odsjek za centralni registar privrednih subjekata**. Dakle rješenja koje dostavi CRPS se umjesto JPR obrasca unose u sistem, na osnovu istih se vrši opšta poreska registracija i registracija za PDV. Obrazloženo je da se pribjeglo ovakoj praksi zbog neusaglašenih odredbi Zakona o privrednim društvima, Zakona o poreskoj administraciji i Zakona o porezu na dodatu vrijednost, te da se iz tog razloga u preambuli rješenja o registraciji za PDV i rješenja o opštoj poreskoj registraciji subjekt revizije poziva na član 24 Zakona o upravnom postupku[19].

- Registracija privrednog subjekta, opšta poreska i registracija za PDV vrše se odvojeno u tri različita programa za registraciju, u dva Odsjeka (CRPS i CROO).
- Uvidom DRI u dokumentaciju kojom raspolaže CRPS, utvrđeno je da su uz rješenja o registraciji privrednih subjekata, u predmetnima koji su se odnosili na postupak osnivanja društava, prilagana i posebna rješenja o PIB-u, PDV-u i šifri djelatnosti, iako je propisano Zakonom (član 321 tačka 9) da se rješenjem o registraciji određuje i poreski identifikacioni broj (PIB), PDV registracioni broj i carinski broj obveznika carine.
- Analizom propisa konstatovana je neusaglašenost pojedinih odredaba Zakona o privrednim društvima, Zakona o poreskoj administraciji i Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Centralni registar postaje dio Privrednog suda u Podgorici stupanjem na snagu Zakona o privrednim društvima od 08.02.2002. godine[20], kada preuzima nadležnosti registara privrednih sudova u Bijelom Polju i Podgorici. Od 2002. registracija se vrši na način da Centralni registar Privrednog suda nije dodjeljivao **matične brojeve privrednim subjektima**, već je shodno odredbama Zakona o klasifikaciji delatnosti i o registru jedinica razvrstavanja[21] iste **dodjeljivao tadašnji Republički zavod za statistiku Crne Gore**. Podaci o jedinici razvrstavanja upisuju se u registar koji vodi nadležni savezni organ, odnosno organizacija.

[18] "Sl. list CG", br. 010/10, ..., 050/17
[19] "Sl. list CG", br. 37/17
[20] "Sl. list RCG", br. 006/02
[21] "Sl. listu SRJ", br. 31/96, 34/96, 12/98, 59/98 i 74/99

Registar sadrži naziv, identifikacioni broj, adresu, šifru i naziv djelatnosti i druga identifikaciona obilježja jedinica razvrstavanja.

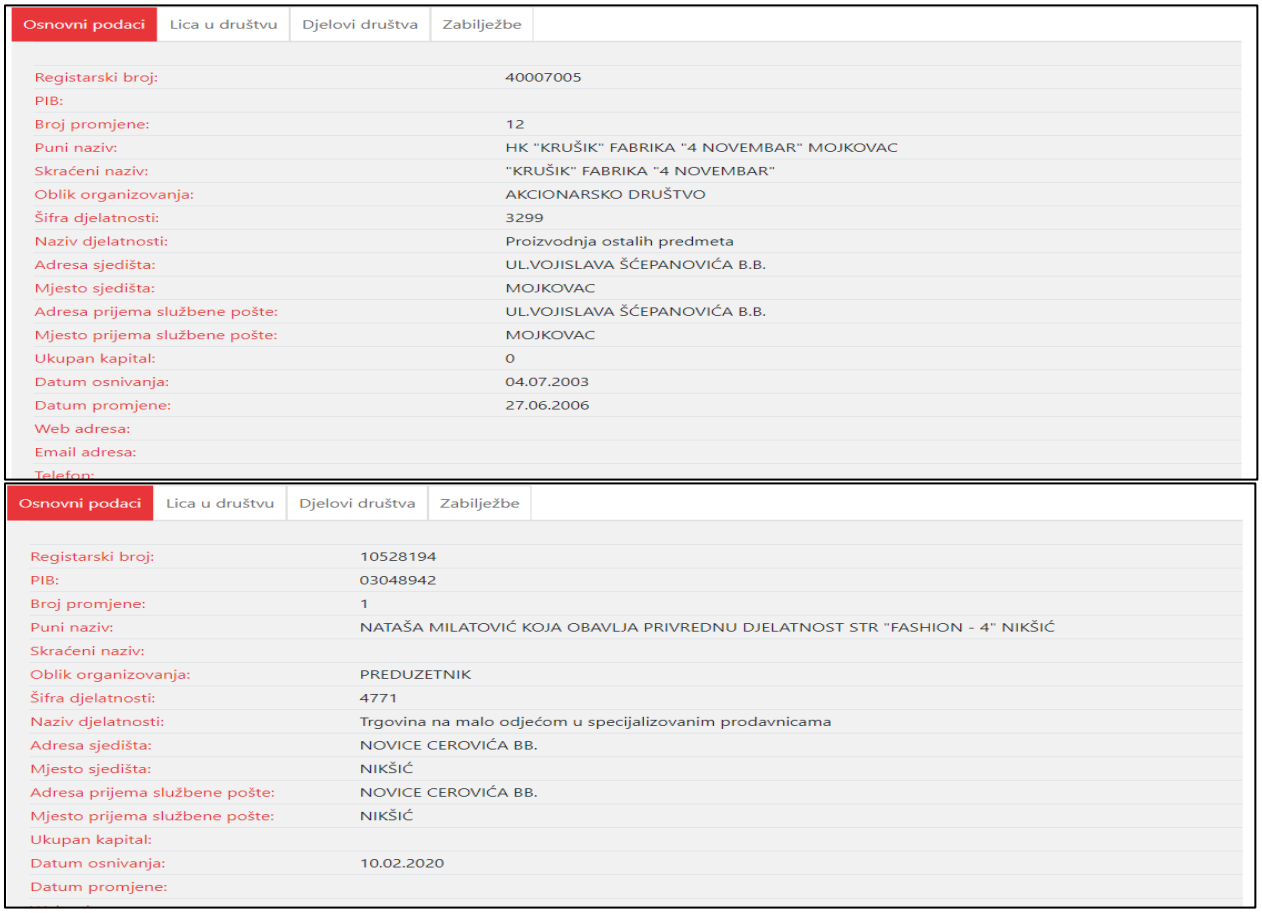
Prema **obrazloženju odgovornog lica**, praksa je bila da prilikom poreske registracije koja je vršena odvojeno od registracije privredne djelatnosti (nadležan Privredni sud), poreski organ utvrdi PIB koji je bio identičan matičnom broju koji je dodjelio Republički zavod za statistiku Crne Gore prilikom razvrstavanja po djelatnostima za potrebe upisa djelatnosti u sudski registar. **Dešavalo se da se pojedini subjekti registruju u CRPS a da im ne bude dodijeljen matični broj** od strane Republičkog zavoda za statistiku Crne Gore, kao i da im bude dodjeljen matični broj u procedure pred Republičkog zavoda za statistiku Crne Gore a da pritom ne pokrenu postupak poreske registracije kod poreskog organa, iz razloga jer su ovi postupci bili odvojeni. Ova praksa je trajala do **2008. godine kada matične brojeve počinje da dodjeljuje Centralni registar Privrednog suda**.

Postupak poreske registracije je do 2011. godine bio odvojen od postupka registracije obavljanja privredne djelatnosti, pa se stoga u praksi dešavalo da su se pojedini privredni subjekti registrovali u Centralnom registru koji je tada bio u nadležnosti Privrednog suda, a da pritom nikada nijesu ušli u postupak poreske registracije pred Poreskom upravom. Državni revizor je ovo potvrdio provjerom baza podataka koje je CRPS dostavio DRI.

Shodno dostavljenim podacima 2.430 aktivnih privrednih subjekata iz CRPS, izuzev preduzetnika, se na kraju novembra 2020. godine ne nalazi u poreskom (CROO) registru, pri čemu je za sve subjekte za koje su bili dostupni matični brojevi, uparivanjem sa podacima o finansijskim iskazima koje je dostavio subjekt revizije, utvrđeno da nijesu dostavljali finansijske iskaze za 2018. i 2019. godinu, što je dodatni indikator da isti nijesu poslovno aktivni.

Prema obrazloženju subjekta revizije pojedine preduzetnike koji se nalaze u bazi podataka CRPS-a pretragom po matičnom broju nije moguće pronaći u CROO registru iz razloga što CRPS pojedinim preduzetnicima dodjeljuje osmocifrene matične brojeve (ovaj postupak se nastavio i posle 2011. godine), pri čemu se isti razlikuju od PIB-a koji dodjeljuje poreski organ i koji se zasniva na JMBG. Istaknuto je da se **za preduzetnike ni danas ne vrši objedinjena registracija već da se sprovode odvojeni postupci poreske (CROO) i registracije privredne djelatnosti (CRPS)**, te shodno tome **dolazi do odstupanja u sadržaju registara po ovom pitanju.**

Primjer: Usled opisanih procesa u bazi podataka CRPS-a mogu se naći akcionarska društva koja nemaju naznačen PIB (zapravo se radi o AD kojima nije dodjeljen matični broj), kao i preduzetnici sa osmocifrenim PIB-bom (radi se o matičnom broju), što se može vidjeti na sljedećoj slici.



Osnovni podaci | Lica u društvu | Djelovi društva | Zabilježbe

Registarski broj:	40007005
PIB:	
Broj promjene:	12
Puni naziv:	HK "KRUŠIK" FABRIKA "4 NOVEMBAR" MOJKOVAC
Skraćeni naziv:	"KRUŠIK" FABRIKA "4 NOVEMBAR"
Oblik organizovanja:	AKCIONARSKO DRUŠTVO
Šifra djelatnosti:	3299
Naziv djelatnosti:	Proizvodnja ostalih predmeta
Adresa sjedišta:	UL.VOJISLAVA ŠĆEPANOVIĆA B.B.
Mjesto sjedišta:	MOJKOVAC
Adresa prijema službene pošte:	UL.VOJISLAVA ŠĆEPANOVIĆA B.B.
Mjesto prijema službene pošte:	MOJKOVAC
Ukupan kapital:	0
Datum osnivanja:	04.07.2003
Datum promjene:	27.06.2006
Web adresa:	
Email adresa:	
Telefon:	

Osnovni podaci | Lica u društvu | Djelovi društva | Zabilježbe

Registarski broj:	10528194
PIB:	03048942
Broj promjene:	1
Puni naziv:	NATAŠA MILATOVIĆ KOJA OBAVLJA PRIVREDNU DJELATNOST STR "FASHION - 4" NIKŠIĆ
Skraćeni naziv:	
Oblik organizovanja:	PREDUZETNIK
Šifra djelatnosti:	4771
Naziv djelatnosti:	Trgovina na malo odjećom u specijalizovanim prodavnicama
Adresa sjedišta:	NOVICE CEROVIĆA BB.
Mjesto sjedišta:	NIKŠIĆ
Adresa prijema službene pošte:	NOVICE CEROVIĆA BB.
Mjesto prijema službene pošte:	NIKŠIĆ
Ukupan kapital:	
Datum osnivanja:	10.02.2020
Datum promjene:	

- Upoređivanjem podataka koji su dostavljeni DRI, utvrđeno je da pojedini privredni subjekti iz CRPS-a nijesu evidentirani u CROO registru.

- U postupku revizije utvrđeno je da pretraga registra (preko oficijelnog sajta CRPS) korisnike pogrešno upućuje na pretragu po PIB-u, a radi se zapravo o podacima koji predstavljaju "matične brojeve"[22] koje je nekad dodjeljivao Zavod za statistiku (u pojedinim slučajevima nijesu ni dodijeljeni), a potom Centralni registar Privrednog suda, odnosno CRPS u Poreskoj upravi, te na ovaj način korisnici javnog registra (CRPS) dobijaju podatke koji ne odgovaraju stvarnom stanju.

Pored upoređivanja i analize podataka iz registara Uprave prihoda (CRPS i CROO), za potrebe dobijanja odgovora na revizorsko pitanje da li baza podataka CRPS-a sadrži podatke o svim privrednim subjektima koji se bave privrednom djelatnošću, vršeno je i upoređivanje sa podacima o privrednim subjektima u blokadi koje objavljuje CBCG.

Podaci koje objavljuje CBCG, naročito su važni za skraćeni postupak dobrovoljne likvidacije, koji se ne može sprovesti ukoliko se subjekt nalazi na spisku koji objavljuje CBCG[23]. Shodno Zakonu o platnom prometu[24], obaveza je CBCG da objavljuje podatke u vezi sa postupkom prinudne

[22] Matični broj je broj koji je dodjeljivala Statisitka a nije JMBG.
[23] Član 260, stav 2 Zakona o privrednim društvima.
[24] „Sl. list CG", br. 62/13 i 6/14.

naplate i to: nazive pravnih lica, odnosno preduzetnika, njihove matične brojeve, iznose blokade računa i broj dana neprekidnog trajanja blokade. Navedene podatke Centralna banka objavljuje jednom mjesečno na svojoj internet stranici.

CBCG, za potrebe pripreme spiska blokiranih subjekata, preuzima nazive pravnih lica i preduzetnika iz CRPS-a, a takođe se navodi da su tokom rada na pripremi **identifikovana pravna lica i preduzetnici** koji se, kao izvršni dužnici, **nalaze u evidenciji CBCG, ali se isti ne nalaze u evidenciji CRPS.** Za ove subjekte CBCG mjesečno objavljuje posebne spiskove. Takođe, na sajtu CBCG je naznačeno da se matični brojevi za preduzetnike ne objavljuju iz razloga što se u Centralnom registru transakcionih računa CBCG njihovi transakcioni računi vode po JMBG-u, a objavljivanje JMBG-a nije u skladu sa Zakonom o zaštiti podataka o ličnosti.

Prema podacima koje je objavila CBCG na dan 31.10.2020. objavljen je Spisak blokiranih pravnih lica i preduzetnika za koji je naznačeno da se ova lica ne nalaze u evidenciji CRPS-a. Prema predmetnom Spisku u blokadi se nalazilo 3.666 pravnih lica i preduzetnika. Prema podacima od 30.09.2020. ovaj broj je iznosio 3.667, dok je prema podacima od 31.01.2020. bilo 3.644 blokirana lica koja se ne nalaze u evidenciji CRPS-a.

Od 3.644 lica (za 1.570 nije bilo moguće upoređivanje sa bazom CRPS-a, jer su matični brojevi izostavljeni zbog zaštite JMBG) koja se nalaze na spisku CBCG od 31.01.2020. g. u evidenciji (bazi podataka) koju je CRPS dostavio DRI uparivanjem podataka pronađeno je 205 lica. Upoređivanjem naziva lica koja su uparena po matičnim brojevima utvrđeno je da nazivi nijesu identični ali da postoji visok stepen podudaranja obzirom da odrednice sadrže u nazivu (imena, sjedišta i sl.) koje upućuju da se radi o istim licima.

U bazi podataka o licima koja postoje u CRR registru, za koji je nadležna CBCG, a ne postoje u CRPS-u, koja nam je dostavljena 15.10.2020. godine, sadržani su podaci o 25.989 lica, od čega su podaci o matičnom broju dostupni za 4.880 lica, dok su za preostala lica isti izostavljeni zbog zaštite JMBG, pa zbog toga uparivanje podataka nije bilo moguće izvršiti za 21.109 lica. Uparivanjem podataka iz predmetne baze, po matičnom broju lica, sa bazama podataka koje nam je dostavio CRPS utvrđeno je da u evidencijama CRPS ne postoje lica sa ovim matičnim brojevima.

Izvršenim uparivanjem podataka iz baze CBCG prepoznato je 1.117 lica čiji je matični broj bio identičan PIB-u koji su imala lica iz baze CROO, a poređenjem naziva utvrđeno je da isti nijesu identični, ali da postoji visok stepen podudaranja obzirom da sadrže odrednice (imena, sjedišta, organizacione odrednice i sl.) koje upućuju da se radi o istim licima. Nazivi uparenih lica upućuju da se radi o heterogenim djelatnostima, od sportskih organizacija, mjesnih zajednica, sindikalnih organizacija, udruženja građana, ustanova i tako dalje, do odrednica koje u sebi sadrže skraćenice poput DOO i OD koje bi, shodno članu 18 Zakona, trebalo da se odnose na privredna društva, pa bi ista samim tim trebala da budu registrovana u CRPS.

- Upoređivanjem podataka CBCG o blokiranim pravnim licima i preduzetnicima sa podacima baze podataka CRPS-a došlo se do rezultata koji ukazuju da registar CRPS-a ne sadrži podatke o svim privrednim subjektima. Upoređivanjem podataka takođe je utvrđeno da:

- postoji određeni broj subjekata iz baze CBCG sa „spiska lica kojih nema u CRPS“ koji se mogu pretragom naći u CRPS i CROO registru;
- postoji određeni broj subjekata iz baze CBCG koja u nazivu sadrže AD, a koja se pretragom po nazivu ne mogu naći u CROO i CRPS registru;
- postoje lica/subjekti u čijem nazivu je sadržana skraćenica DOO i AD koji postoje u CROO registru, ali ih nema u CRPS.

Prema čl. 86 **Zakona o privrednim društvima iz 2002. godine**[25], registrator je bez sprovođenja postupka sudske likvidacije vršio brisanje iz registra društva koje nije produžilo registraciju za period duži od 14 mjeseci od dana isteka prethodne registracije. Ovo rješenje bilo je na snazi do donošenja **Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o privrednim društvima iz 2007. godine**[26], kada je **uvedena obaveza vođenja postupka sudske likvidacije,** što je subjektu reviziju „produženje registracije“, kao korektivni mehanizam koji je obezbjeđivao periodična „ažuriranja“ registra, učinilo znatno zahtjevnijim u pogledu resursa (vrijeme, finansijski i kadrovski kapaciteti i slično), a time i manje efikasnim. **Zakonom o unapređenju privrednog ambijenta iz 2010. godine ukinuta je obaveza produženja registracije,** jer je zakonodavac procijenio da ista predstavlja biznis barijeru.

Kako je sa dispozitivom odredbe ukinuta i sankcija (brisanje iz registra po službenoj dužnosti), uklonjena je i sistemska pretpostavka da se registar periodično “ažurira”, tj. da se subjekti koji redovno i u roku ne prijavljuju promjene podataka to učine periodično, u momentu obnove registracije.

Prelaznim i završnim odredbama **Zakona o privrednim društvima iz 2011. godine** bilo je propisano da će privredna društva i drugi oblici organizovanja, kao i preduzetnici, usaglasiti svoju registraciju sa odredbama tog Zakona u roku od 180 dana od dana stupanja na snagu istog. Akcionarska društva koja su bila registrovana prije njegovog stupanja ne snagu bila su dužna da u roku od 180 dana od dana stupanja na snagu Zakona dostave bilans stanja za posljednji obračunski period kojim dokazuju da društvo ima novčani ili nenovčani akcionarski kapital u iznosu od najmanje 25.000 eura, u suprotnom je iste je trebalo brisati iz CRPS, nakon sprovedenog postupka likvidacije.

Kao razlog zašto nije korišćen mehanizam brisanja subjekata iz CRPS u slučajevima kada isti ne produže registraciju, koji je bio na snazi do stupanja na snagu Zakona o unaprjeđenju poslovnog ambijenta iz 2010. godine, navodi se to što je Zakon o izmjenama i dopunama zakona o privrednim društvima iz 2007. godine[27] uveo obavezu sprovođenja postupka

[25] "Sl. list RCG", br. 006/02
[26] "Sl. list CG", br. 017/07
[27] "Sl. list CG", br. 017/07

sudske likvidacije društva u slučaju kada se ne produži registracija. Kako je djelimično propuštena prilika da se iz CRPS obrišu "fiktivni privredni subjekti" (misli se na one koji nijesu završili postupak osnivanja do kraja) onda kada nije postojala ova obaveza, imajući u vidu da vođenje postupaka sudske likvidacije ima finansijske implikacije, usled finansijske limitiranosti CRPS nije iskoristio ovaj mehanizam da u potpunosti sredi stanje registra.

- CRPS nije brisao privrene subjekte koji nijesu produžavali registraciju iz baze podataka, u periodu kada je to u skladu sa važećim propisima bilo obavezno.

Članom 82 **ranijeg Zakona** o privrednim društvima bilo je propisano da "**registracija**" **predstavlja akt unošenja podataka u zvaničnu evidenciju** CRPS-a, a "podnosilac registracione prijave" je fizičko lice, pravno lice ili firma, koje CRPS-u dostavlja dokumenta i podatke potrebna za njegovu registraciju. Članom 83 istog propisano je da upis u CRPS vrši Poreska uprava na osnovu registracione prijave uz koju se prilaže Zakonom utvrđena dokumentacija, a podaci i dokumentacija dostavljena CRPS vode se u jedinstvenoj informacionoj bazi podataka. Takođe, poreska uprava je dužna da izdaje rješenja o registraciji i isteku registracije i da prima osnivačku i drugu dokumentaciju koja se registruje u skladu sa Zakonom. Članom 85 definisano je koja sve lica mogu vršiti dostavu podataka i dokumentacije u CRPS, članom 88 je propisano da CRPS obezbjeđuje da su podaci sadržani u njegovom indeksu i drugi podaci pohranjeni u bazu podataka istovjetni onima koji su mu dostavljeni za registraciju i da se javnost može pouzdati u njihovu istovjetnost.

Registracija je na osnovu ovog Zakona samo potvrda da osnivačka dokumentacija na osnovu kojih je ista izvršena sadrže Zakonom utvrđene podatke, te prema tome registracija nije potvrda istinitosti podataka sadržanih u osnivačkoj dokumentaciji, a lica koja zaključuju pravne poslove sa registrovanim subjektima snose rizik utvrđivanja tačnosti podataka.

Članom 319 **novog Zakona o privrednim društvima** propisano je da se **registracija u CRPS vrši se na osnovu registracione prijave ili po službenoj dužnosti**. Shodno članu 320 propisano je da registracionu prijavu za registraciju ili promjenu podataka, sa propisanom dokumentacijom podnosi ovlašćeno lice privrednog društva, odnosno preduzetnik, a istim članom je utvrđeno ko su ovlašćena lica. Dalje, u članu 321, stav 7 se navodi da se u CRPS registruju podaci iz prijave i dokumentacije koja se prilaže uz prijavu na osnovu rješenja o registraciji, a članom 323 propisano je da nadležni organ za registraciju obezbjeđuje da podaci registrovani u CRPS budu istovjetni sa podacima iz registracione prijave, a lica koja zaključuju pravne poslove sa registrovanim privrednim društvima i preduzetnicima snose rizik utvrđivanja tačnosti podataka sadržanih u registru za njihove potrebe, ako Zakonom nije drugačije određeno.

U odnosu na citirani čl. 319 Zakona kojim je propisano da **se registracija u CRPS vrši**, osim na osnovu registracione prijave, **i po službenoj dužnosti**, **subjekt revizije navodi:** „za sada, CRPS postupa po podnešenoj prijavi uz neophodnu dokumentaciju. Bez prijave evidentira jedino rješenja koja po službenoj dužnosti dostavljaju nadležni organi poput suda, javnog izvršitelja, upravo iz razloga što Zakonom nije preciziran način postupanja

ovog organa prilikom registracije po službenoj dužnosti. Jedino registrovana lica mogu podnijeti prijavu za registraciju, ili njihovi punomoćnici".

- Uz evidentno nedovoljno razrađenu odredbu o registraciji po službenoj dužnosti, nadležnost CRPS u praksi je svedena na postupanje po registracionim prijavama ovlašćenih lica i aktima nadležnih organa.

2.2. Podaci o odgovornim licima kod privrednih subjekata

Ranijim Zakonom nije bilo izričito propisano koja lica se upisuju, odnosno registruju u CRPS, ali je isti uređivao odnose među licima u privrednim subjektima, obavezne organe koje pojedini organizacioni oblici treba da imaju, kao i sadržinu dokumenata koji se registruju u CRPS po pojedinim organizacionim oblicima, među kojim su bili propisani i podaci o licima u društvu. U čl. 85 takođe je bilo propisano koji lica mogu vršiti dostavljanje podataka i dokumentacije u CRPS na registraciju, među kojim su: članovi menadžmenta ili vlasnici pravnog lica, odnosno ovlašćena lice, stečajni upravnici, likvidatori i druga lica u skladu sa zakonom. Novim Zakonom su međutim članovima od 24 do 30 posebno uređeni zastupanje društva i prokura, pa je u članu 24 izričito propisano da se lica koja su zakonski zastupnici društva obavezno registruju u skladu sa Zakonom, a da su zakonski zastupnici društva: 1) ortaci kod ortačkog društva; 2) komplementari kod komanditnog društva; 3) izvršni direktor ili predsjednik upravnog odbora kod akcionarskog društva i društva sa ograničenom odgovornošću.

Članom 25 takođe je propisano da su, osim zakonskih zastupnika, zastupnici društva i lica koja su aktom nadležnog organa društva ovlašćena da zastupaju društvo i koja su registrovana u CRPS. Shodno članu 27 prokuru za privredna društva izdaje nadležni organ privrednog društva, a preduzetnik daje prokuru lično. Prokura se daje u formi notarskog akta i obavezno registruje u CRPS. Opoziv i otkaz prokure daju se u pisanoj formi i registruju se u CRPS.

Ranijim Zakonom o privrednim društvima je bilo propisano da se preduzetnici registruju dostavljanjem registracione izjave, te da isti u slučaju promjene imena registruje promjenu podataka. Novim Zakonom je propisano da se registruju podaci o: imenima preduzetnika i poslovođe ako je imenovan, datumi i mjesta njihovog rođenja, jedinstveni matični brojevi, prebivališta, odnosno boravišta. Poslovođa se registruje u CRPS i danom registracije stiče svojstvo zastupnika preduzetnika.

Ranijim Zakonom je za ortačka društva bilo propisano da se registruju podaci o imenima ortaka, njihove adrese i matični brojevi (JMBG). Novim Zakonom je propisano da se uz registracionu prijavu dostavljaju i dokaz o identitetu svakog osnivača, koji ne mora biti ovjeren, kao i imena zastupnika društva i njegov, odnosno njihov potpis ovjeren u skladu sa zakonom. Takođe je propisano da je ortačko društvo dužno da u roku od sedam dana od dana nastanka promjene dostavi u CRPS između ostalog podatke koji se odnose na postojeću strukturu članova društva. Zakonom su uređeni odnosi između ortaka, njihovi odnosi prema trećim licima, način istupanja i

pristupanja ortaka u društvo i slično. Ranijim Zaknom je bilo propisano da je svaki ortak zastupnik firme i članova ortačkog društva u cilju obavljanja poslova ortakluka, a kod novog Zakona je propisano da ako ugovorom o osnivanju nije drugačije utvrđeno, svaki ortak je zakonski zastupnik društva ovlašćen da samostalno zastupa društvo. Takođe važećim Pravilnikom je propisano da se za ortačka društva na registraciju između ostalog dostavljaju odluka o imenovanju lica ovlašćenih za zastupanje, kao i aneks ugovora o ortakluku, ugovor o prenosu udjela i rješenje o sprovedenom ostavinskom postupku u slučaju smrti, ako nasljednik hoće da stupi na njegovo mjesto.

Za komanditna društva je ranijim Zakonom o privrednim društvima bilo propisano da se registracija vrši dostavljanjem izjave ili ugovora potpisanog od strane svih članova društva CRPS-a, koji između ostalog sadrži ime, prezime i matični broj, odnosno naziv svakog člana društva, kao i ime svakog lica koje ima svojstvo komanditora. Novim Zakonom je propisano da se komanditno društvo upisuje u CRPS podnošenjem registracione prijave uz koju se između ostalog prilaže dokaz o identitetu svakog osnivača i akt o određivanju zastupnika društva sa njegovim ovjerenim potpisom, u skladu sa zakonom. Kako ranijim, tako i novim Zakonom je propisano da se u CRPS registruju promjene članova društva ili podataka o članovima društva, odnosno promjene promjenu svojstva člana iz komplementara u komanditora, odnosno iz komanditora u komplementara.

Među dokumentima i podacima koje je bilo potrebno dostaviti u CRPS prilikom registracije društva sa ograničenom odgovornošću, shodno ranijem Zakonu, bili su i: lista osnivača, članova društva, rukovodilaca i članova odbora direktora, ukoliko su imenovani sa njihovim podacima (ime, prezime, datum i mjesto rođenja, JMBG ili broj pasoša, prebivalište odnosno boravište, izjavu o državljanstvu i podatke o članstvu i drugim funkcijama), ime izvršnog direktora, lica ovlašćena za zastupanje društva i podatak da li je zastupanje kolektivno ili pojedinačno. Takođe bila je propisana obaveza dostavljanja u CRPS i objavljivanja u Službenom listu dokumenata o imenovanju, razrješenju i podatka o licima izabranim za članove odbora direktora, za članove administracije ili drugim ovlašćenim licima ako postoje, kao i licima koja imaju ovlašćenje da zastupaju društvo u odnosima sa trećim licima, pri čemu je postojala obaveza da se objavi da li lica ovlašćena za zastupanje društva mogu to činiti kolektivno ili pojedinačno, kao i dokumenata i podataka o imenovanju likvidatora. Ranijim Zakonom je bilo propisano da skupština nije obavezan organ društva sa ograničenom odgovornošću, kao ni odbor direktora, dok je izvršni direktor obavezan organ društva, a onivač ili član jednočlanog društva može sam obavljati dužnost izvršnog direktora.

Novim Zakonom je međutim propisano da su organi društva sa ograničenom odgovornošću skupština i izvršni direktor, a statutom društva se mogu odrediti i drugi organi upravljanja, pri čemu kod jednočlanog društva sa ograničenom odgovornošću, skupština nije obavezan organ društva. Takođe je propisano da javna DOO i DOO koja se smatraju velikim pravnim licem moraju imati organe upravljanja javnih AD odnosno AD. Shodno tome je propisano da se DOO registruje u CRPS na osnovu registracione prijave uz koju se između ostalog, pored spiska sa imenima

članova organa upravljanja, podnose dokumentacija i podaci o imenu i adresi revizora, članova revizorskog odbora i sekretara društva, sa odlukama o njihovom imenovanju. Kao i kod ranijeg Zakona ostalo je da se registruju podaci o licima koja, kolektivno ili pojedinačno, imaju ovlašćenje da zastupaju društvo u odnosima sa trećim licima i dokumenta o njihovom imenovanju i razrješenju, kao i dokumenta i podaci o imenovanju likvidatora. Takođe je ostalo i da dokumentacija koja se dostavlja za registraciju mora da sadrži podatke da li lica koja zastupaju društvo isto zastupaju kolektivno ili pojedinačno. Kako ranijim, tako i važećim Zakonom su uređeni odnosi između članova i lica u društvu, kao i registracija promjena podataka u tim slučajevima.

Ranijim Zakonom je bilo propisano da se prilikom registracije akcionarskog društva između ostalog dostavljaju: spisak sa imenima članova odbora direktora i podaci o njima, ime i adresa izvršnog direktora, sekretara društva i revizora kao i potpisane izjave članova odbora direktora, izvršnog direktora, sekretara društva i revizora da prihvataju imenovanja. Takođe je propisnao da akcionarsko društvo dostavlja CRPS-a, koji dostavlja "Službenom listu CG" na objavljivanje, između ostalog dokumenta i podatke o imenovanju, razrješenju izvršnog direktora, sekretara društva, revizora i lica koja su ovlašćena da zastupaju društvo u odnosima prema trećim licima, kao i da li lica ovlašćena da zastupaju društvo to čine kolektivno ili pojedinačno, kao i odluku o imenovanju likvidatora.

Za jednočlana AD je propisano da akcionar jednočlanog AD ima ovlašćenja skupštine AD, kao i da može sam obavljati dužnost izvršnog direktora, odnosno člana organa upravljanja društva. Što se tiče organa društva bilo je propisano da je skupština akcionara najviši organ društva koji se obavezno osniva, a obavezni organi su još i odbor direktora, izvršni direktor, sekretar društva, a obavezno se bira i ovlašćeni nezavisni revizor društva, pri čemu isto lice može da bude i izvršni direktor i sekretar društva. Revizora bira skupština akcionara, na rok utvrđen statutom, koji ne može biti duži od jedne godine, a za člana odbora direktora ne može biti izabran revizor društva, odnosno izvršni direktor, osim u slučaju jednočlanih akcionarskih društava. Odbor direktora ima najmanje tri člana. Broj članova odbora direktora mora biti neparan.

Obzirom da je novim Zakonom pored jednodomnog modela koji je bio propisan ranijim Zakonom, propisan i model dvodomnog upravljanja sa skupštinom, nadzornim i upravni odborom kao organima upravljanja, novi Zakon je u tom pogledu izmjenjen u dijelu lica u društvu koja se registruju kod akcionarskih društava. Pripisano je da nadzorni i upravni odbor imaju najmanje tri člana, a kod javnih AD nadzorni ima najmanje pet članova, pri čemu oba odbora moraju imati neparan broj članova. Članovi nadzornog odbora ne mogu biti lica u radnom odnosu u društvu, članovi upravnog odbora društva, kao ni prokuristi društva.

Shodno navedenom novim Zakonom je propisano da se akcionarsko društvo registruje u CRPS na osnovu registracione prijave uz koju se dostavljaju između ostalog: spisak imena članova odbora direktora akcionarskog društva, odnosno nadzornog i upravnog odbora akcionarskog društva i odluke o njihovom imenovanju; ime i adresu revizora, ime i adresu izvršnog direktora i sekretara društva, ako postoji u društvu i odluke o imenovanju tih lica; ime i adresu članova revizorskog odbora, ako je formiran

u društvu kao i odluke o njihovom imenovanju; podaci o licima koja su ovlašćena da zastupaju društvo sa obimom ovlašćenja za zastupanje (pojedinačno ili kolektivno). Takođe je propisano da je AD dužno da u roku od sedam dana od dana nastanka promjene, radi registracije u CRPS, dostavi dokumentaciju i podatke o promjenama koje se odnose na prethodno navedena lica i organe upravljanja, kao i da u slučaju pokretanja postupka likvidacije ili stečaja u CRPS dostavi odluku o imenovanju likvidatora, odnosno stečajnog upravnika. Novim Zakonom je izričito propisano da se u CRPS upisuju/registruju: članovi odbora direktora i predsjednik, prestanak njihovog članstva, prestanak mandata izvršnog direktora, članovi nadzornog i upravnog odbora, prestanak članstva u upravnom odboru i prestanak mandata predsjednika.

Konačno, ranijim i novim Zakonom je bilo propisano da se AD koje prestaje po skraćenom postupku briše iz CRPS-a, uz upisivanje u CRPS-imena, JMBG i adresa akcionara fizičkih lica, odnosno naziva, sjedišta i matičnog broja akcionara pravnih lica, s naznačenjem njihove neograničene solidarne odgovornosti za obaveze brisanog društva u roku od tri godine nakon brisanja društva iz CRPS-a. Pravilnikom je propisano da se dostavljaju i ovjerene izjave svih akcionara da neograničeno solidarno odgovaraju za obaveze društva.

Što se tiče registracije lica u društvu kod dijelova stranog društva nije bilo većih izmjena u odnosu na raniji Zakon, gdje je bilo propisano da su strana društva koja osnivaju djelove svojih društava u Crnoj Gori dužna da, u roku od 30 dana od dana osnivanja, dostave CRPS podatke o licima koja su ovlašćena da zastupaju društvo u odnosima sa trećim licima kao organ društva utvrđen zakonom ili kao članovi takvog organa, odnosno kao stalni predstavnici društva za poslovanje dijela društva, sa podacima o ovlašćenjima da ta lica zastupaju društvo, pojedinačno ili kolektivno. Pored promjena podataka koje se odnose na ovlašćena lica na registraciju se dostavljaju obavještenja o likvidaciji društva i imenovanju likvidatora, kao i o otvaranju stečajnog postupka.

Ostali oblici organizovanja privredne djelatnosti koji nijesu prepoznati Zakonom, propisani su važećim Pravilnikom, od kojih su investicioni fondovi, NVO, zadruge i kooperative uređene posebnim zakonima, dok se na ustanove i ostale oblike odnosi šira regulativa.

Investicioni fondovi su uređeni Zakonom o investicionim fondovima, gdje se propisuje da se zatvoreni investicioni fond i društvo za upravljanje osnivaju kao akcionarska društva i upisuju u CRPS. Za zatvoreni fond je propisano da pored skupštine akcionara ima i nadzorni odbor, a da njime upravlja društvo za upravljanje na osnovu ugovora o upravljanju, u ime i za račun fonda. Za društvo za upravljanje je propisano da ima odbor direktora i izvršnog direktora, a utvrđeni su i posebni uslovi i ograničenja za imenovanje u navedene organe upravljanja kao i za imenovanje ovlašćenog revizora. Važećim Pravilnikom je propisano da investicioni fond prilikom registracije, uz registracionu prijavu, pored dokumentacije propisane zakonom, dostavlja i odgovarajuću odluku ili obavještenje u zavsnosti od podatka koji se mijenja.

Za zadruge i kooperative Zakon o stambenim zadrugama i Zakon o kooperativama propisuju iste organe: skupštinu, upravni odbor, nadzorni odbor i direktora, pri čemu se isti biraju na vrijeme određeno zadružnim odnosno pravilima poslovanja kooperative, koje ne može biti duže od pet godina, uz mogućnost ponovnog izbora. U kooperativama koje imaju manje od 15 članova, pravilima poslovanja kooperative može se odrediti da funkciju upravnog i nadzornog odbora vrši skupština kooperative. Članovi upravnog i nadzornog odbora biraju se iz redova zadrugara odnosno članova kooperative, pri čemu broj članova mora biti neparan sa najmanje 3 člana. Direktor stambene zadruge ne može biti biran za predsjednika i člana upravnog odbora i nadzornog odbora, a član upravnog odbora ne može biti biran za predsjednika i člana nadzornog odbora. Za kooperative je propisano da je najmanji broj osnivača pet, pri čemu osnivači kooperative mogu biti fizička lica koja su upisana u registar poljoprivrednih proizvođača u skladu sa zakonom i/ili pravna lica registrovana u CRPS za obavljanje poljoprivredne proizvodnje ili prerade poljoprivrednih proizvoda.

Stambenu zadrugu mogu osnovati najmanje dva pravna lica, jedno pravno lice i 15 fizičkih lica ili 30 fizičkih lica. Navedenim zakonima je propisana sadržina osnivačkih akata zadruga i kooperativa, kao i sadržina zadružnih odnosno pravila poslovanja kooperative, kao i dokumentacija i podaci koji se dostavljaju u CRPS na registraciju. Između ostalog za zadruge se navodi da dostavljaju: ugovor o osnivanju koji sadrži imena, zanimanja, adrese, prebivališta i jedinstvene matične brojeve, odnosno naziv, sjedište i PIB osnivača stambene zadruge, spisak sa imenima članova upravnog odbor i ostale podatke o njima, ime i adresu direktora zadruge, kao i potpisane izjave članova upravnog odbora, nadzornog odbora i direktora da prihvataju imenovanje. Za kooperative se navodi da uz prijavu u CRPS između ostalog prilažu i ugovor o osnivanju koji sadrži ime i prezime, adresu i jedinstveni matični broj za fizička lica - osnivače, odnosno naziv, sjedište i PIB za pravna lica - osnivače, a za strana lica ime i prezime, adresu, broj pasoša i zemlju izdavanja. Pravilnikom je propisano da za registraciju promjene podataka dostavljaju odgovarajuću odluku ili obavještenje, a za: pokretanje dobrovoljne likvidacije odluku o imenovanju likvidatora i izjavu o saglasnosti sa imenovanjem, pokretanje skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije odluku i izjavu osnivača/kooperanata i otvaranje stečaja rješenje.

Za NVO važećim Pravilnikom nema propisane dokumentacije ili podataka koji se dostavljaju u CRPS-u, a da se odnose na lica u društvu, izuzev što zahtjev za upis i brisanje neposrednog obavljanja privredne djelatnosti mora biti potpisan od strane ovlašćenog lica. Zakon o NVO propisuje sadržinu osnivačkog akta i statuta koji sadrže podatke o osnivačima i organima NVO, ali nije izričito propisano da se ova akta dostavljaju na registraciju u CRPS prilikom upisa neposrednog obavljanja privredne djelatnosti. Propisano je da udruženja imaju skupštinu a fondacije upravni odbor kao organ upravljanja udruženja, a takođe imaju i lice ovlašćeno za zastupanje (direktor, predsjednik, generalni sekretar i slično). Član upravnog odbora ne može biti član drugih organa fondacije. Statutom udruženja i fondacije mogu se utvrditi i drugi organi i drukčiji naziv istih. Za ustanove Pravilnik propisuje dostavljanje odluka o imenovanju direktora ustanove, dok za ostale oblike isti ne uređuje postupak registracije. Zakonom o NVO i Pravilnikom predviđeni su brisanje NVO i ustanove po

okončanju stečajnog postupka ili postupka dobrovoljne likvidacije, kao i registracija u CRPS u skladu sa tim.

- U postupku revizije, analizom prezentirane dokumentacije i poređenjem iste sa podacima dostupnim na portalu CRPS-a, utvrđeno je da u podacima o licima u društvu nedostaju podaci o članovima organa ili licima koja obavljaju određene funkcije za koje je propisana zakonska obaveza da moraju postojati. Tu se prije svega misli na stečajne upravnike i likvidatore za pojedine subjekte kod kojih je pokrenut stečajni postupak ili postupak dobrovoljne likvidacije, zatim na revizore u pojedinim akcionarskim društvima, lice ovlašćeno za zastupanje kod jedne NVO, podatke o organima upravljanja (članovi nadzornog i upravnog odbora, direktor) za pojedine zadruge.
- U pojedinim slučajevima je utvrđeno da podaci o licima u društvu iz priložene registracione dokumentacije ne korespondiraju sa podacima sa izvoda dostupnih na portalu CRPS-a, pri čemu u pojedinim slučajevima nije bilo dostupnih podataka na izvodima ili im se nije moglo pristupiti.
- Kod privrednih subjekata za koje je na osnovu priložene dokumentacije utvrđeno da su brisani po osnovu skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije je utvrđeno da CRPS nije postupao u skladu sa članom 260, stav 7 važećeg, odnosno članom 24a stav 5 ranijeg Zakona, obzirom da na izvodima dostupnim na portalu CRPS-a, kod poslednjih promjena podataka, nije bilo upisanih podataka o ličnim imenima, JMBG i adresama fizičkih lica (akcionara i osnivača), odnosno naziva, sjedišta i matičnog broja pravnih lica (akcionara i osnivača), s naznačenjem njihove neograničene solidarne odgovornosti za obaveze brisanog društva u roku utvrđenom Zakonom. Ovdje se prije svega misli na akcionarska društva, a potom i na ostale privredne subjekte na koje se odnosila shodna primjena navedenih odredaba.

Procjena ažurnosti podataka o odgovornim licima kod privrednih subjekata u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS-a vršena je upoređivanjem sa podacima o odgovornim licima iz finansijskih iskaza koje su privredni subjekti dostavljali poreskom organu[28].

Revizijom je utvrđeno da se u jednom slučaju radilo o licu čije ime odgovara imenu lica iz prezentirane registarske dokumentacije privrednog subjekta, ali isto nije bilo registrovano u bazi CRPS, dok se u drugom slučaju radilo o licu čije ime odgovara imenu lica koje je na ranijim izvodima sa portala CRPS naznačeno kao izvršni direktor, pri čemu shodno podacima sa portala to lice nije bilo više u društvu na dan predaje predmetnih finansijskih iskaza. U preostala tri slučaja iskaze su potpisala lica čijih imena nije bilo na izvodima CRPS.

[28] Čl. 18 Zakona o računovodstvu propisano je da su članovi upravnih i nadzornih organa pravnog lica kolektivno odgovorni za sastavljanje i objavljivanje između ostalog: godišnjih finansijskih izvještaja i konsolidovanih finansijskih izvještaja.

- Od 245 privrednih subjekata obuhvaćenih uzorkom nih 95 je dostavljalo finansijske iskaze. Kod 5 privrednih subjekata je utvrđeno da podaci o licima u društvu iz izvoda sa portala CRPS ne korespondiraju u potpunosti sa podacima o odgovornim licima koja su potpisala finansijske iskaze predate poreskom organu.

2.3. Podaci o kapitalu kojim privredni subjekti raspolažu

Zakonom o privrednim društvima propisano je koje podatke mora da sadrži dokumentacija koja se registruje u CRPS, promjene kojih podataka se registruju u CRPS, kao i postupak po kojem se vrši registracija podataka. Time je između ostalog uređen i postupak registracije upisa i promjene podataka o kapitalu. Obrasci registracione prijave na osnovu kojih se vrši registracija podataka, kao i postupci registracije razrađeni su podzakonskim aktima – ranije važećim Uputstvom i Pravilnikom koji je donešen shodno odredbama člana 319 stav 2 i člana 324 stav 8 novog Zakona o privrednim društvima. Za razliku od prethodno vežećeg Uputstva, Pravilnik sadrži propisanu i dodatnu dokumentaciju koju podnose na registraciju organizacioni oblici obavljanja privredne djelatnosti iz Zakona, te se u tom smislu može govoriti o povredi odredaba članova 24 i 25 Zakona o državnoj upravi (zabrana ustanovljavanja prava i obaveza).

Pravilnik takođe sadrži propisane postupke registracije i dokumentaciju koja se podnosi na registraciju za one organizacione oblike obavljanja privredne djelatnosti koji nijesu prepoznati Zakonom (NVO, ustanove, zadruge, kooperative, investicioni fondovi), pri čemu isti ne sadrži propisan postupak registracije i dokumentaciju za „ostale oblike obavljanja privrednih djelatnosti“ koji su Pravilnikom propisani pod identifikacionom oznakom 10 (član 17 Pravilnika).

- Uvidom u dokumentaciju utvrđeno je da se podaci o kapitalu koji se registruju u CRPS odnose na osnovni kapital.

Zakon u članu 53 propisuje da je osnovni kapital društva novčana vrijednost svih upisanih i u skladu sa Zakonom registrovanih uloga članova društva. Osnovni kapital društva podijeljen je na udjele, odnosno akcije određene nominalne vrijednosti. Shodno Pravilnikom propisanom obrascu registracione prijave pod stavkom 7 obrasca propisano je da se registruju podaci o porijeklu kapitala (domaći, strani, mješoviti), podaci o osnovnom kapitalu (povećanje/smanjenje), kao i podaci o stanju prije i posle promjene i iznosu promjene kapitala (novčanog, nenovčanog i ukupnog kapitala). Pod stavkom 14 obrasca registruju se podaci o vlasništvu nad akcijama i udjelima u drugim društvima registrovanim u Crnoj Gori.

Pored osnovnog kapitala Zakon prepoznaje i druge računovodstvene oblike kapitala, poput: neto imovine društva, rezervi (u pojedinim odredbama navodi se i njihova namjena - pokrivanje budućih gubitaka društva ili povećanje osnovnog kapitala iz neto imovine društva, rezerve koje je društvo u obavezi da održava u skladu sa zakonom ili statutom, rezerve koje se mogu

koristiti za isplate akcionarima), neraspoređene dobiti društva, pa i gubitka koji pripada isto računovodstvenoj klasi. Čak se u smislu odredaba člana 55, stav 2 novog Zakona kod ortačkih i komanditnih društava može govoriti o neuplaćenom upisanom kapitalu, pri čemu treba istaći da Zakon isti ne prepoznaje pod ovim računovodstvenim terminom. Takođe Zakon uređuje različite načine povećanja i smanjenja kapitala za pojedine organizacione oblike obavljanja privredne djelatnosti, izuzev preduzetnika i dijela stranog društva.

- Uvidom u dokumentaciju obuhvaćenu uzorkom koja se odnosila na poslednje registrovane promjene osnovnog kapitala utvrđeno je da je postojala veoma neujednačena praksa po pitanju primjene regulative koja uređuje rad CRPS, koja se često mijenjala u skladu sa organizacionim i regulatornim promjenama, a ista se ogledala u različitim stavovima po pitanju registracione dokumentacije, promjena podataka koje se registruju i postupaka unosa istih u informacionu bazu CRPS.
- U postupku analize podataka o osnovnom kapitalu koji su dostupni u bazi podataka CRPS-a utvrđeno je da od 94.461 evidentiranih privrednih subjekata, za 59.306 (62,78%) nema dostupnih podataka o kapitalu ili su isti iskazani u iznosu 0,00€.Od 245 privrednih subjekata obuhvaćenih uzorkom ovi podaci nisu dostupni ili su 0,00€ za njih 160 (65,30%), što je prikazano u narednoj tabeli:

OBLIK ORGANIZOVANJA PRIVREDNOG SUBJEKTA	UKUPAN BROJ	UKUPAN BROJ SUBJEKATA BEZ PODATAKA O KAPITALU (0,00 ILI BEZ PODATKA U BAZI)	BROJ SUBJEKATA SA AKTIVNIM STATUSOM, BEZ PODATAKA O KAPITALU (REGISTROVAN ILI U STEČAJU)	UZORAK	BROJ SUBJEKATA BEZ PODATAKA O KAPITALU OBUHVAĆEN UZORKOM (0,00 ILI BEZ PODATKA U BAZI)	BROJ SUBJEKATA U UZORKU SA AKTIVNIM STATUSOM, BEZ PODATAKA O KAPITALU (REGISTROVAN ILI U STEČAJU)
DOO	57.137	22.794	14.286	100	40	26
AD	523	357	153	20	12	5
KD	75	72	48	5	4	1
OD	886	839	327	15	15	9
DIO STRANOG DRUŠTVA	820	820	527	15	15	11
PREDUZETNICI	32.798	32.798	15.943	35	35	22
USTANOVE	1.563	1.031	797	20	14	12
NVO	465	441	314	15	13	7
ZADRUGE	152	124	90	10	6	6
INVESTICIONI FOND	8	8	6	0	0	0
OSTALI	34	22	19	10	6	5
UKUPNO	94.461	59.306	32.510	245	160	104

- Od ukupno 57.660 upisanih AD i DOO, **podaci o osnovnom kapitalu nedostaju ili su 0,00€ za 23.151** (40,15%), pri čemu je za 14.439 njih naznačen tako reći aktivan status, tj. status „registrovan“ ili „u stečaju“. Ovo čini 34,35% svih AD i DOO koja su upisana u bazi i imaju aktivan status (ukupno 42.031 aktivnih u bazi).

Navedeni podaci su naročito značajni sa aspekta zakonskih odredbi o minimumu osnovnog kapitala, kaznenih odredbi zbog obavljanja djelatnosti bez minimalnog osnovnog kapitala, neblagovremene dostave za registraciju informacija i promjena podataka, osnivačkog akta i statuta, odredbi o pokretanju sudske likvidacije po službenoj dužnosti ako se ne poveća osnovni kapital do iznosa minimalnog, kao i odredbi o povećanju i smanjenju kapitala.

Obzirom da baza podataka koja je analizirana od strane državnih revizora, datira par mjeseci prije stupanja na snagu novog Zakona, ovdje naročito treba imati u vidu da je članom 96 ranijeg Zakona koji je stupio na snagu 2011. bilo propisano da su preduzeća i drugi oblici organizovanja, kao i preduzetnici, bili dužni da usaglase svoju registraciju sa odredbama Zakona u roku od 180 dana od dana njegovog stupanja na snagu. Akcionarska društva, registrovana prije stupanja na snagu Zakona bila su dužna da u roku od 180 dana od dana stupanja na snagu istog dostave bilans stanja za posljednji obračunski period kojim dokazuju da društvo ima novčani ili nenovčani akcionarski kapital u iznosu od najmanje 25.000 eura. U suprotnom je bilo propisano da će ista Poreska uprava brisati iz Registra, nakon sprovedenog postupka likvidacije.

- U bazi podataka koju je dostavio subjekt revizije od 8 evidentiranih fondova niti jedan nema podatke o kapitalu, pri čemu 6 od 8 fondova ima aktivan status.

Zakonom o investicionim fondovima, za one oblike koji se registruju u CRPS, propisani minimumi osnivačkog kapitala i da se isti osnivaju kao AD, a u nastaku je dat tabelarni prikaz investicionih fondova upisanih u CRPS pod identifikacionom oznakom 11:

NAZIV	MATICNI_BROJ	REG_BROJ	STATUS	OBLIK ORGANIZOVANJA	KAPITAL
ZATVORENI INVESTICIONI FOND "MONETA" A.D. PODGORICA	02360276	110000034	Likvidiran	INVESTICIONI FONDOVI	
FOND ZAJEDNIČKOG ULAGANJA "WESTERN BALKAN INVESTMENT FUND" AD -	02653117	110000091	Likvidiran	INVESTICIONI FONDOVI	
ZATVORENI INVESTICIONI FOND TREND A.D. PODGORICA	02360675	110000015	Registrovan	INVESTICIONI FONDOVI	
ZATVORENI INVESTICIONI FOND "EUROFOND" A.D. PODGORICA	02359472	110000049	Registrovan	INVESTICIONI FONDOVI	
FOND ZAJEDNIČKOG ULAGANJA "MIG" A.D. - PODGORICA	02359502	110000053	Registrovan	INVESTICIONI FONDOVI	
ZATVORENI INVESTICIONI FOND ATLAS MONT AD PODGORICA	02359499	110000068	Registrovan	INVESTICIONI FONDOVI	
ZATVORENI INVESTICIONI FOND HLT FOND AD PODGORICA	02357798	110000072	Registrovan	INVESTICIONI FONDOVI	
AKTIVA INTEGRA, AKCIONARSKO DRUŠTVO ZA MENADŽMENT POSLOVE I UPR	02663538	110000110	Registrovan	INVESTICIONI FONDOVI	

U odgovoru na jedno od pitanja subjekt revizije ističe da zadruge i kooperative, kao i NVO ne registruju kapital iz razloga što zakonima kojima se uređuje poslovanje istih nije predviđena registracija istog, osim obaveze kooperativa da izvrše evidentiranje kapitala u poslovne knjige, međutim praksa koju sprovodi CRPS govori drugačije. Naime, uvidom u bazu podataka koju nam je dostavio subjekt revizije utvrđeno je da od ukupno

152 privredna subjekta upisana pod organizacionim oblikom „zadruge“ njih 28 ima upisane podatke o osnovnom kapitalu (najveći iznos ima Agro-kooperativa "PTK" Pljevlja - 510.363,00€, status – „registrovan“), dok od 465 upisanih NVO njih 24 ima upisane podatke o osnovnom kapitalu.

Shodno Pravilniku (član 13) zadruge, prilikom registracije, pored dokumentacije propisane zakonom, dostavljaju između ostalog ugovor o osnivanju, zadružna pravila i dokaz o uplati ili unošenju osnivačkog uloga u skladu sa ugovorom o osnivanju, dok prilikom registracije promjene podataka dostavljaju odluku ili obavještenje u zavisnosti od promjene i statut. Kooperative (član 14) prilikom registracije u CRPS dostavljaju između ostalog ugovor o osnivanju, pravila poslovanja kooperative i dokaz o izvršenoj uplati ili unošenju osnivačkih uloga, odnosno dijela osnivačkog uloga u skladu sa osnivačkim aktom.

Postoji veći broj propisa koji uređuje rad zadruga i kooperativa, pri čemu Pravilnik ne propisuje identifikacionu oznaku za kooperative (samo za zadruge), premda obrasci koji su propisani Pravilnikom pružaju mogućnost da se odabere organizacioni oblik „kooperativa“. Ovo je samo jedna od tehničkih manjkavosti akta, a nekim od suštinskih manjkavosti smo se prethodno bavili.

Analiza podataka o kapitalu za ortačka društva, poput analize podataka za zadruge, takođe ukazuje na neujednačenost u praksi i različit pristup u tumačenju pravnih normi postupajućih lica. Prethodnim Zakonom i važećim Uputstvom nije bila precizirana obaveza registracije podataka o osnovnom kapitalu za ortačka društva, a za osnivački akt iz kojeg su se eventualno mogli utvrditi ovi podaci je bilo propisano da se dostavlja fakultativno.

- U postupku revizije izvršen je uvid u zbirku isprava registra i registarsku dokumentaciju privrednih subjekata obuhvaćenih uzorkom. Uvidom je utvrđeno da **za pojedine privredne subjekte se podaci o kapitalu iz priložene dokumentacije razlikuju od podataka upisanih na izvodima iz registra**. Kod pojedinih organizacionih oblika privrednih subjekata utvrđeno je da su u registru upisani iznosi kapitala od 0,00€, a za iste je propisan zakonski minimum potrebnog kapitala, poput AD i DOO.

Subjekt revizije nije vršio analize na osnovu kojih bi se utvrdio broj privrednih subjekata kod kojih je moguće izvršiti dopunu nedostajućih podataka o osnovnom kapitalu na osnovu postojeće registracione dokumentacije.

Shodno Zakonu osnovni kapital se smatra registrovanim, odnosno povećanim ili smanjenim tek danom registracije u CRPS. Podaci o osnovnom kapitalu iz finansijskih izvještaja koje privredni subjekti dostavljaju poreskom organu mogu biti dobar indikator koliko ažurno isti postupaju i registruju promjene kapitala u CRPS shodno Zakonu.

U narednoj tabeli dat je pregled poređenja podataka o kapitalu iz baze CRPS-a sa podacima o osnovnom kapitalu koji su bili dostupni u finansijskim izvještajima koje su privredni subjekti obuhvaćeni uzorkom predali poreskom organu:

NAZIV	MATICNI_ BROJ	REG_BROJ	STATUS (CRPS)	OBLIK	KAPITAL (CRPS)	DATUM PROMJENE	God poslednjeg podnešenog FI	God uporednog FI	Kapital FI	Razlika FI - baza
A.D. "PREKOOKEANSKA PLOVIDBA" BAR	2002817	40001834	Registrovan	AD	0,00		2019	2019	29.557.032,00	29.557.032,00
"HIDROTERM" A.D. - PODGORICA	2407736	40007540	Registrovan	AD	0,00		2019	2019	288.642,00	288.642,00
"ZAVOD ZA IZGRADNJU BARA" AKCIONARSKO DRUŠTVO BAR (RJEŠENJ	2002744	40000144	U stečaju	AD	0,00		2017	2017	2.330.131,00	2.330.131,00
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU ZA PROIZVODNJU, TRG	2453061	50281501	Likvidiran	DOO	0,00		2015	2015	10,00	10,00
"VASILEVS" D.O.O, ZA UNUTRAŠNJU I SPOLJNU TRGOVINU, UGOSTITE	2195283	50043820	Obrisan	DOO	0,00		2014	2014	14.271,00	14.271,00
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU "AUTOCOMMERCE" - PL	2725584	50483983	Registrovan	DOO	0,00		2019	2019	1,00	1,00
JEDNOČLANO DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU	2188554	50121771	Registrovan	DOO	0,00		2019	2019	3.924,00	3.924,00
DRUŠTVO "TONDO" D.O.O.ZA SAOBRAĐAJ,TRGOVINU,UGOSTITELJSTV	2354446	50183733	Registrovan	DOO	0,00		2018	2018	9.356,00	9.356,00
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU "ENERGOPROJEKT - MO	2721007	50478320	Registrovan	DOO	0,00		2019	2019	100,00	100,00
DRUŠTVO ZA FINANSIJSKE, TEHNIČKE I POSLOVNE USLUGE "KONTOM	2069709	50143940	Registrovan	DOO	0,00		2019	2019	69.484,00	69.484,00
DRUŠTVO ZA GRAĐEVINARSTVO ,TRGOVINU ,TURIZAM ,UGOSTITELJS	2628694	50326391	Registrovan	DOO	0,00		2019	2019	36.150,00	36.150,00
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU ZA PROMET ROBA I US	2657821	50371961	Registrovan	DOO	0,00		2019	2019	14.195,00	14.195,00
DRUŠTVO ZA PROMET I USLUGE "DOORS - ROBLAND" D.O.O. - NIKŠIĆ	2169975	50050390	U stečaju	DOO	0,00		2018	2018	4.400,00	4.400,00
"DALMAMONT-KRIVOKAPIĆ I DR" ORTAČKO DRUŠTVO ZA SAOBRAĆAJ I	2329280	20007923	Registrovan	OD	0,00		2019	2019	476.011,00	476.011,00
ADVOKATSKA KANCELARIJA " PRELEVIĆ" O.D. - PODGORICA	2420627	20015303	Registrovan	OD	0,00		2019	2019	65.700,00	65.700,00
AGENCIJA ZA ELEKTRONSKE KOMUNIKACIJE I POŠTANSKU DJELATNO	2326710	100000254	Registrovan	OSTALI	0,00		2019	2019	13.970.106,00	13.970.106,00
INSTITUT ZA JAVNO ZDRAVLJE CRNE GORE	2015340	80005753	Registrovan	USTANOVA	0,00		2019	2019	4.091.107,00	4.091.107,00
OMLADINSKA ZADRUGA "CATARO" KOTOR	2279932	90000125	Registrovan	ZADRUGA	0,00		2019	2019	3.077,00	3.077,00
"VELES - 21" DRUŠTVO SA OGRNIČENOM ODGOVORNOŠĆU - BAR	2905221	50645352	Likvidiran	DOO	1,00	22.11.2012	2016	2016	6.460,00	6.459,00
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU "B & TWINS" ZA TRGO	2665247	50386824	Likvidiran	DOO	1,00	28.4.2010	2015	2015	500,00	499,00
DRUŠTVO ZA PROIZVODNJU PROMET ROBA I USLUGA EXPORT - IMPO	3050203	50732392	Obrisan	DOO	1,00	2.6.2015	2016	2016	1,00	0,00
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU "OLYMPIC SP" PODGOR	2982935	50690588	Obrisan	DOO	1,00	31.3.2014	2014	2014	1,00	0,00
DRUŠTVO ZA PROMET, PROIZVODNJU I USLUGE "MV DOM" DOO NIKŠI	2922886	50655763	Registrovan	DOO	1,00	27.3.2013	2019	2019	1,00	0,00
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU ZA PROIZVODNJU, PRO	3042847	50727920	Registrovan	DOO	1,00	22.4.2015	2015	2015	1,00	0,00
D.O.O. "SMART KIDS" ZA PRUŽANJE USLUGA I PROMET - PODGORICA	3069982	50746392	Registrovan	DOO	1,00	19.11.2015	2019	2019	36.803,00	36.802,00
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU "KNB PRODUCTION" - P	2920662	50654953	Registrovan	DOO	1,00	19.3.2013	2019	2019	1,00	0,00
"WISDOM" DOO PODGORICA	3225666	50860179	Registrovan	DOO	1,00	1.11.2018	2019	2019	1,00	0,00
AGENCIJA ZA ELEKTRONSKE MEDIJE PODGORICA	2386135	100000015	Registrovan	OSTALI	1,00	31.7.2003	2019	2019	540.691,00	540.690,00
"B-FILM MONTENEGRO" DOO PODGORICA	2854520	50614113	Registrovan	DOO	10,00	16.9.2011	2019	2019	10,00	0,00
ŠUMSKO - INDUSTRIJSKI KOMBINAT "LIM" D.O.O. BIJELO POLJE	2428407	50246433	Registrovan	DOO	10,00	19.5.2009	2019	2019	695.925,00	695.915,00
PRIVREDNO DRUŠTVO ZA PLANIRANJE, PROJEKTOVANJE I INŽENJER	3105636	50771083	Registrovan	DOO	30,00	30.8.2016	2016	2016	30,00	0,00
AGRO-KOOPERATIVA" OD NAŠIH RUKU" NIKŠIĆ	3128504	90016568	Registrovan	ZADRUGA	200,00	27.3.2017	2019	2019	180,00	-20,00
STAMBENA ZADRUGA SINDIKALNE ORGANIZACIJE ZAVODA ZA IZVRŠE	3201252	90016644	Registrovan	ZADRUGA	300,00	19.6.2018	2019	2019	300	0
DRUŠTVO ZA PROIZVODNJU, TRGOVINU I USLUGE "V V D COMMERC"	2746778	50518371	Registrovan	DOO	2.050,00	18.5.2009	2019	2019	2.050,00	0,00
D.O.O."RES PUBLICA" PODGORICA	2817519	50595106	U stečaju	DOO	3.000,00	12.1.2011	2019	2019	2.000,00	-1.000,00
"GRAND-PLUS" D.O.O. PODGORICA	2383365	50176651	Registrovan	DOO	9.001,00	28.10.2010	2019	2019	9.000,00	-1,00
PRIVATNA ZDRAVSTVENA USTANOVA- PEDIJATRIJSKA AMBULANTA "M	3231216	80027994	Registrovan	USTANOVA	20.501,00	20.3.2019	2019	2019	20.501,00	0,00
DRUŠTVO ZA UPRAVLJANJE INVESTICIONIM FONDOM BUTTERFLY FIN	2998459	40009433	Registrovan	AD	125.000,00	7.5.2014	2019	2019	125.000,00	0,00
OVLAŠĆENI UČESNIK NA TRŽIŠTU HARTIJA OD VRIJEDNOSTI MARKET	2405385	40007464	U stečaju	AD	128.960,00	2.11.2007	2017	2017	128.960,00	0,00
AKCIONARSKO DRUŠTVO "DRVOIMPEX - MONT" PODGORICA	2971429	40009395	Registrovan	AD	251.162,54	5.2.2014	2018	2018	256.603,00	5.440,46
DRUŠTVO ZA TURIZAM, PROMET I USLUGE EXPORT-IMPORT "MONTEN	2620901	50313273	Registrovan	DOO	417.003,00	23.6.2015	2019	2019	417.003,00	0,00
AKCIONARSKO DRUŠTVO "VELETEX" - PODGORICA	2395673	40007153	Obrisan	AD	2.610.882,00	3.12.2007	2019	2014	2.610.882,00	0,00
ATLAS BANKA A.D. - PODGORICA (RJEŠENJEM CENTRALNE BANKE CF	2348772	40000398	U stečaju	AD	37.028.000,00	11.12.2018	2018	2018	37.028,00	-36.990.972,00

- Kod 18 subjekata (16 ima aktivan status) obuhvaćenih uzorkom **nema dostupnih podataka o kapitalu u CRPS** (iskazani u iznosu 0,00), dok **isti imaju** iskazane iznose osnovnog kapitala **u finansijskim izvještajima** koje su dostavili poreskom organu. Kod 10 subjekata se podaci o kapitalu iz CRPS razlikuju u odnosu na podatke o osnovnom kapitalu koji su bili dostupni u finansijskim izvještajima.

U Izjašnjenju na Preliminarni izvještaj o reviziji (br. 03/1-2710/1-21 od 10.03.2021. g.), **subjekt revizije navodi:**

„U okviru projekta Svjetske banke „Reforma Poreske administracije (RARP)“ u toku je aktivnost čišćenje baze podataka, Data Cleanesing. U okviru ove projektne aktivnosti usvojeni su: Strategija čišćenja podataka i Akcioni plan za sprovođenje iste.

Imajući u vidu nivo složenosti informacionog sistema Uprave prihoda i podataka prikupljenih godinama u heterogenim sistemima, identifikovana je potreba za procesom čišćenja i standardizacije podataka. Upravo kvalitet podataka prepoznat je kao jedan od najvećih rizika za prelazak na novi informacioni sistem, jer nekvalitetni podaci nijesu prihvatljivi za bilo koji sistem koji se razmatra. Sam prelazak na novi informacioni sistem, u tom slučaju, na bi doveo do značajnog poboljšanja poslovnih procesa i poslovnog izvještavanja UPCG.

Projektna aktivnost Čišćenje podataka, priprema i realizacija migracije podataka obuhvata:

ČIŠĆENJE PODATAKA: analiza trenutnog stanja, kreiranje kataloga podataka, definisanje mapa podataka i strategije čišćenja, definisanje projektnog plana za implementaciju, čišćenje podataka, provjera podataka, provjera napretka i verifikacija sprovođenja aktivnosti čišćenja.

PRIPREMA MIGRACIJE: Priprema strategije i plana migracije, iznalaženje adekvatnih rešenja za realizaciju migracije, prva i druga testna migracije, analiza rezultata migracije itd.

REALIZACIJA MIGRACIJE: definisanje cutvoter plana, nadzor nad realizacijom migracije, analiza rezultata migracije, verifikacija kompletnosti i kvaliteta migracije itd.

U cilju kvalitetnijeg rada na dobijanju tačnih i pouzdanih podataka, neophodno je ažuriranje postojećih šifrarnik: ovlašćenja lica, osnivači, odgovorna lica, vrsta CRPS dokumenata, organa upravljanja....

U cilju sagledavanja vremenskog perioda koji treba uzeti kao presjek, predlažemo da se kompletiraju podaci na poslednjim izvodima za sve privredne subjekte koji imaju status „registrovan“, a da se prethodni izvodi zaštite u smislu da ne budu dosupni javnosti na zvaničnom sajtu, budući da brojni napredniji registri u regionu imaju takvu praksu. Obzirom da interesovanje javnosti i stranaka nije veliko kada su u pitanju arhivski podaci, smatramo da je predlog opravdan. U dosadašnjoj praksi, najčešće sudovi zahtijevaju dostavljanje arhivskih podataka, a isti zahtijevaju zvaničan dokument, po kojem CRPS postupa na način da unosi podatke na svim izvodima hronološki, ukoliko su za to ispunjeni uslovi. Kako je već tokom postupka revizije i u odgovoru na Upitnik DRI ukazano, nemoguće je za sve provredne subjekte evidentirati sve podatke, prvenstveno zbog neusaglašenosti tadašnjih prijava za registraciju i prijava koje su uslijedile nakon toga. Kako ste već upoznati, od 2002. godine do danas se mijenjala jedinstvena informaciona baza podataka CRPS-a, ali i Zakon o privrednim društvima.

Napomena: Podaci koji nedostaju u jedinstvenoj informacionoj bazi podataka CRPS-a, odnose se na: iznos kapitala, procentualni odnos vlasništva, odgovornosti za lica u društvu, porijeklo kaptala, oblik svojine i obavljanje spoljno trgovinskog poslovanja“ **navodi su u izjašnjenju subjekta revizije**.

2.4. Podaci o statusu privrednih subjekata

Uvidom u bazu podataka CRPS-a utvrđeno je da postoje evidentirani podaci o **statusu privrednih subjekata**: **„registrovan“, „u stečaju“, „likvidiran“ i „obrisan“.**

- Internim aktima Odsjeka za CRPS nijesu definisani „statusi“ privrednih subjekata koji se unose u jedinstvenu informacionu bazu podataka, niti dokumentacija odnosno uslovi na osnovu kojih se isti unose u bazu podataka.

Analizom zakonskih i podzakonskih akata utvrđeno je da ista ne propisuju izričito da CRPS vodi podatke o statusu privrednog subjekta, ali istim se propisuje obaveza evidentiranja promjena podataka zbog prestanka poslovanja privrednog subjekta usled likvidacije, okončanja stečajnog postupka, restrukturiranja kao i na ostale načine propisane zakonom. Takođe utvrđeno je da Obrazac 15 registracione prijave propisan važećim Pravilnikom sadrži rubrike koje se odnose na način prestanka privrednog subjekta, gdje su ponuđeni: „likvidacija“ i „brisanje“, pri čemu se kao vrste likvidacije nude „dobrovljna likvidacija“ i „dobrovoljna likvidacija po skraćenom postupku“, dok se kao razlozi za prestanak brisanjem navode: „spajanje“, „podjela“ i „na sopstveni način“, gdje je ostavljen prostor da se isti opišu.

Odgovorno lice subjekta revizije je dalo obrazloženje da se statusi u bazi podataka CRPS-a dodjeljuju na način da privredni subjekti koji nijesu likvidirani ili brisani usled restruktuiranja, odnosno nijesu u postupku stečaja ili obrisani po okončanju istog, imaju status: “registrovan”. Subjektima koji su brisani usled likvidacije dodjeljuje se status „likvidiran“, a subjektima koji su brisani usled restruktuiranja i okončanja stečajnog postupka dodjeljuje se status „obrisan“, kao i usled sporazumnog prestanka privredne djelatnosti, istupanja ortaka, zahtjeva za brisanje usled prestanka obavljanja privredne djelatnosti i u drugim slučajevima u skladu sa zakonom.

- Analizom baze podataka CRPS utvrđeno je da od 8.294 privredna subjekta sa statusom „likvidiran“ svega 19 subjekata u nazivu sadržalo naznaku da se subjekat nalazi u postupku likvidacije, a kod svih se radilo o dobrovoljnoj likvidaciji. Utvrđeno je i da kod 186 subjekata koji su imali zastupljene ostale statuse („registrovan“, „u stečaju“ i „obrisan“) u nazivu takođe postoji naznaka da je pokrenuta likvidacija. Od 21 privrednog subjekta obuhvaćenog uzorkom, koji je imao status „likvidiran“, niti jedan subjekt u nazivu nije sadržao naznake da je pokrenuta likvidacija, pri čemu je analizom dokumentacije utvrđeno da se u 5 slučajeva radilo o dobrovoljnoj likvidaciji dok se u 16 slučajeva radilo o skraćenom postupku dobrovoljne likvidacije. Ovo ukazuje da je kod subjekta revizije postojala neujednačena praksa po ovom pitanju.

Analizom zakonskih i podzakonskih akata utvrđeno je da ista propisuju obavezu evidentiranja promjena podataka o: prestanku poslovanja privrednog subjekta usled likvidacije, okončanja stečajnog postupka i ostalih zakonom propisanih razloga; restrukturiranju, kao i pokretanju postupka nad imovinom privrednog subjekta u cilju naplate potraživanja, o čemu se CRPS obavještava u skladu sa zakonom. Shodno obrazloženjima i odgovoru koji je DRI dobila od subjekta revizije podaci o statusu privrednog subjekta baziraju se na ovim promjenama podataka.

Odredbama člana 18, stav 8 novog Zakona propisano da se uz naziv privrednog društva u postupku likvidacije dodaje oznaka "u likvidaciji", a da član 80 Zakona o stečaju propisuje da se uz naziv stečajnog dužnika dodaje oznaka "u stečaju".

- Uvidom u dokumentaciju utvrđeno je da je postojala neujednačena praksa u postupanju subjekta revizije prilikom dodjele nauznake „u likvidaciji“ u nazivima subjekata, kao i da ne postoji status koji ukazuje na pokretanje postupka likvidacije.

Važeći Obrazac br. 15 registracione prijave sadrži rubrike koje se odnose na način prestanka privrednog subjekta, međutim analizom propisa je utvrđeno da isti ne sadrži ponuđene sve vrste i modalitete prestanka poslovanja. Pravilnikom nije propisan ni postupak registracije prestanka ili restrukturiranja za ostale oblike organizovanja privredne djelatnosti.

- Postojeći statusi koji se dodjeljuju privrednim subjektima u bazi podataka CRPS-a ne prave distinkciju između pojedinih vrsta i modaliteta prestanka ili restrukturiranja poslovanja privrednih subjekata, kao i faza u pojedinim postupcima o kojim postoji obaveza da se CRPS obavještava.

Zakonom i podzakonskim aktima propisani su način i dokumentacija koju privredni subjekti dostavljaju CRPS na registraciju po osnovu osnivanja, registracije, restrukturiranja, prestanka privrednog subjekta ili obavljanja privredne djelatnosti, odnosno pokretanja postupaka stečaja ili likvidacije nad privrednim subjektom.

- Subjekat revizije nema propisane procedure kojima se daju smjernice zaposlenim na osnovu kojih akata odnosno pod kojim uslovima se dodjeljuju ili mijenjaju statusi privrednim subjektima u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS.

Tako primjera radi imamo da je za pojedine privredne subjekte u nazivu dodata naznaka koja ukazuje da je otvoren postupak sudske likvidacije, a da isti imaju status „u stečaju“ (Magnat osiguranje Akcionarsko društvo za osiguranje - Podgorica), odnosno da u nazivu naznake upućuju na pokrenute ostale vrste likvidacije a da subjekti imaju status „obrisan“ ili „registrovan“.

Takođe u postupku revizije je utvrđeno da je kod pojedinih subjekata bila priložena dokumentacija koja se odnosila na postupke likvidacije a isti su imali status „obrisan“.

Pravilnik je uredio samo postupak registracije prestanka obavljanja djelatnosti preduzetnika, međutim isti dalje nije razrađivao ostale situacije propisane Zakonom, u kojim prestaje svojstvo preduzetnika, niti je propisao dokumentaciju koja se u ovim slučajevima podnosi na registraciju.

Analizom baze podataka utvrđeno je da je od ukupno 543 ortačka i komanditna društva sa statusom „obrisan“ ili „likvidiran“, svega njih 9 imalo status „likvidiran“, od čega je 8 bilo KD a svega 1 ortakluk. Od ukupno 961 upisanog ortačkog i komanditnog društva, svega 3 su imala naznaku u nazivu koja upućuje na postupak likvidacije, pri čemu se u sva tri slučaja radilo o komanditnim društvima sa statusom „registrovan“. Takođe od 20 ortačkih i komanditnih društava obuhvaćenih uzorkom, 9 je imalo status obrisan, a analizom dokumentacije obrađene na terenu utvrđeno je da se kod komanditnih društava u jednom slučaju radilo o skraćenom postupku dobrovoljne likvidacije, u jednom je u pitanju bilo zaključenje stečaja, a u jednom promjena oblika društva, dok se u 6 preostalih slučajeva radilo o dvostranom raskidu ortakluka ili jednostranom istupanju ortaka na osnovu ugovora (1), sporazuma (1) ili izjava (4 od čega 3 jednostrane). Kod skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije priloženi su odluka o pokretanju i izjave o izmirenim obavezama povjeriocima, zaposlenim i poreskom organu, dok kod obrisanih ortakluka nije bilo priloženih ovih akata.

Od 20 akcionarskih i društava sa ograničenom odgovornošću sa statusom „obrisan“ obuhvaćenih uzorkom, analizom dokumentacije pregledane na terenu utvrđeno je da su tri akcionarska društva brisana usled promjene oblika u DOO. U dva slučaja priložena je otprilike slična dokumentacija (rješenje odnosno potvrda o brisanju, obrazac registracione prijave, tekst oglasa za objavu u Službenom listu, odluke i zapisnici sa skupštine akcionara u vezi promjene oblika, rješenja KHOV i liste vlasnika HOV iz CDA), dok u jednom slučaju pored rješenja i priloženog formulara registracione prijave nije bilo priložene prateće dokumentacije (Akcionarsko društvo "Veletex" - Podgorica).

Kod 2 slučaja unijet je status „obrisan“ na osnovu dokumentacije koja upućuje da se radi o skraćenim postupcima dobrovoljne likvidacije, gdje su prilagane: potvrde o brisanju CRPS i formulari za likvidaciju, odluke o pokretanju skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije, tekstovi oglasa za objavu u Službenom listu i izjave da su izmirene sve obaveze. U 15 slučajeva brisanja su vršena po osnovu zaključenih stečajnih postupaka nad akcionarskim i društvima sa ograničenom odgovornošću, na osnovu rješenja o zaključenju stečajnog postupka donijetih od Privrednog suda.

Takođe kod 15 slučajeva obuhvaćenih uzorkom kod AD i DOO sa statusom „u stečaju“ utvrđeno je da su promjene podaka (statusa) vršene na osnovu rješenja Privrednog suda o otvaranju stečajnog postupka, pri čemu je u dva slučaja (skraćeno: DOO "Integral inženjering" Podgorica i "Game Pub" DOO Podgorica) utvrđeno da priložena rješenja datiraju nakon datuma registracije promjene podataka predmeta u kojim su predmetna rješenja bila priložena. Ovo ukazuje da otvaranja stečaja u ovim slučajevima nijesu posebno registrovana na osnovu rješenja CRPS, već da je na osnovu rješenja o otvaranju stečaja samo naknadno vršena promjena podataka o statusu u

informacionom sistemu CRPS, što je diskutabilno s obzirom na zakonske odredbe koje propisuju da se registracija u CRPS vrši se na osnovu rješenja o registraciji. Postavlja se pitanje validnosti ovakvog načine promjene podataka, kao i da li podaci o statusu subjekta revizije kao takvi imaju uopšte karakter registracionih podataka u smislu Zakona. U vezi sa navedenim treba napomenuti i da je od 30 AD i DOO sa statusom „obrisan" ili „u stečaju", kod kojih su priložena rješenja o otvaranju stečaja, za svega 12 subjekata u nazivu postojala naznaka da je pokrenut stečajni postupak, dok kod preostalih nije bilo ovih naznaka što nije u skladu sa odredbama Zakona o stečaju. Treba istaći da je analizom baze podataka utvrđeno da od 450 AD i DOO sa statusom „u stečaju" njih 447 sadrži naznake o otvorenom stečajnom postupku, dok od tri preostala subjekta dva ne sadrže naznake (oba ušla u uzorak), a kod jednog je sadržana naznaka o otvaranju postupka sudske likvidacije. Takođe od 7.499 AD i DOO sa statusom „obrisan", kod 81 subjekta su sadržane naznake u nazivu koje upućuju na otvaranje stečajnog postupka, dok nije bilo onih koje upućuju na postupak likvidacije.

- Analizom je utvrđeno da su od 8.131 AD i DOO sa statusom „likvidiran" kod njih svega 19 u nazivu sadržane naznake koje upućuju da je pokrenut postupak dobrovoljne likvidacije.
- Od ukupno 41.580 AD i DOO sa statusom „registrovan" kod njih 172 su u nazivu sadržane naznake koje upućuju da je pokrenut postupak likvidacije, a za njih 7 na otvaranje stečaja.
- Od 20 AD i DOO sa statusom „likvidiran", koji su obuhvaćeni uzorkom, niti jedan nije imao naznake u nazivu koje upućuju na dobrovoljnu likvidaciju. Analizom dokumentacije utvrđeno je da se u 4 slučaja radilo o dobrovoljnoj likvidaciji gdje je imenovan likvidator, u 15 slučajeva se radilo o skraćenom postupku dobrovoljne likvidacije, dok se u jednom slučaju nije moglo utvrditi koji postupak je bio u pitanju obzirom da uz priloženo rješenje i obrazac registracione prijave nije bilo prateće dokumentacije. U jednom slučaju dobrovoljne likvidacije je utvrđeno da je isto lice bilo imenovano za likvidatora, predsjednika skupštine akcionara, izvršnog direktora i sekretara društva. Takođe je utvrđeno da priložena dokumenta nijesu bila potpuno uniformna pa su u pojedinim predmetima sadržana neka dokumenta kojih u drugim nije bilo, pri čemu treba voditi računa da odnosna revidirana dokumentacija pokriva period od 2005. do 2018. godine.

Ono što karakteriše cjelokupnu prateću dokumentaciju su, kod skraćene likvidacije, odluke o pokretanju skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije i izjave da su izmirene obaveze, a kod dobrovoljne likvidacije izvještaji likvidatora i obavještenja koja je CRPS dostavljao Službenom listu na objavu. U postupku revizije je utvrđeno da kod jednog broja AD i DOO koja su likvidirana skraćenim postupkom dobrovoljne likvidacije nije bilo priloženih obavještenja dostavljenih Službenom listu na objavu od strane CRPS, premda je odredbama člana 24, stav 5 ranijeg Zakona bilo propisano da ista CRPS dostavlja Službenom listu u roku od 5 dana od prijema obavještenja o donošenju odluke o likvidaciji društva.

Za dijelove stranog društva je raniji Zakon propisivao da izuzev promjena podataka dostavljenih na početnu registraciju, ista dostavljaju na registraciju i obavještenje o likvidaciji društva, imenovanju likvidatora, otvaranju stečajnog postupka ili drugim postupcima koji se vode protiv društva, kao i da registruju prestanak obavljanja privredne djelatnosti dijela društva. Obzirom da ni podzakonskim aktim (Uputstvo) nijesu bile razrađene ove odredbe, a da nije bilo usvojenih internih procedura, evidentno je da u ovom dijelu nijesu postojali jasni uputi na osnovu koje dokumentacije se registruje prestanak dijela stranog društva. Od 15 dijelova stranog društva obuhvaćenih uzorkom 4 su imala status „obrisan“, a uvidom u priloženu dokumentaciju utvrđeno je da se radilo o dokumentima različite forme gdje su u svim slučajevima priložena dokumenta kojim su matična društva odlučila o gašenju svojih djelova u Crnoj Gori, pri čemu su najčešće prilagani i izvodi iz matičnih privrednih registara. Analizom baze podataka utvrđeno je da su od 820 upisanih dijelova stranih društava u CRPS kod 5 bile sadržane naznake u nazivu da je pokrenut stečaj ili glavni strani postupak nad matičnim društvom, od kojih su 4 imala status „registrovan“, a jedan „obrisan“. Kod 2 subjekta u nazivu su sadržane naznake da je nad matičnim društvom pokrenut postupak likvidacije, a oba su imala status „obrisan“.

U postupku revizije je uzorkom obuhvaćeno 15 NVO, pri čemu je uvidom u dokumentaciju utvrđeno da nijesu svi registrovani subjekti NVO, obzirom da su za jedan dio subjekata bila priložena rješenja o upisu u registar sportskih organizacija kao i u registre udruženja iz MUP-a. Dokumentacija na osnovu koje su upisivani subjekti pod oblikom organizacije NVO razlikovala se između subjekata, pri čemu su kod svih priložena akta o upisu u primarni registar, dok su kod pojedinih prilagana akta kojim je odlučeno o upisu neposrednog obavljanja privredne djelatnosti, statuti, akta o razvrstavanju djelatnosti itd. Od 15 NVO njih 7 je imalo status obrisan, od čega se u 2 slučaja radilo o prestanka obavljanja privredne djelatnosti, gdje je brisanje izvršeno na osnovu odluka o brisanju privredne djelatnosti, pri čemu je uz jednu priložen zahtjev, a drugu odluka o izmjenjeni statuta i obavještenje MUP-u. U jednom slučaju se radilo o skraćenom postupku dobrovoljne likvidacije gdje su priloženi odluka i izjava o izmirenim obavezama, a u jednom je brisanje izvršeno na osnovu rješenja o zaključenju stečajnog postupka.

U dva slučaja na osnovu priložene dokumentacije nije se mogao jasno utvrditi zakonski osnov brisanja pri čemu je u jednom slučaju u priloženoj odluci naznačeno da je subjekt prešao 20% prihoda od privredne djelatnosti u ukupnim prihodima, ali nije bilo priložene prateće dokumentacije, dok je u drugom slučaju priložen samo zahtjev za brisanje bez prateće dokumentacije. Takođe za Klub kmjetnika "Škorpion" – Nikšić subjekt revizije nije u postupku revizije stavio na uvid predmet koji se odnosi na ovaj privredni subjekt. Od 465 upisanih NVO u bazi podataka CRPS, kod jednog subjekta je u nazivu sadržana naznaka da je otvoren stečajni postupak i to je jedina NVO sa statusom „u stečaju“ u registru. U CRPS takođe nije bilo NVO koje su u nazivu sadržale naznaku da je otvoren postupak likvidacije pri čemu ih je sa statusom „likvidiran“ bilo 4, dok ih je sa statusom „obrisan“ bilo 126.

Od 10 subjekata obuhvaćenih uzorkom, koji su registrovani kao organizacioni oblik zadruga, svi su imali status „registrovan“, pri čemu je u jednom slučaju utvrđeno da je isti subjekt (Omladinska zadruga "Juventas"-Nikšić) greškom postupajućeg lica dva puta registrovan u informacionom sistemu jer je prilikom unosa podataka u sistem umjesto opcije promjena u sistemu odabrana opcija osnivanje. Takođe u postupku revizije je utvrđeno da su u predmetima obuhvaćenim uzorkom bila sadržana akta koje zadruge/kooperative prilažu prilikom upisa u CRPS, a tu se prije svega misli na: ugovore o osnivanju, zadružna pravila, zapisnike sa osnivačke skupštine i dokaze o uplati ili unošenju osnivačkog uloga. Od registrovane ukupno 152 zadruge kod njih dvije su u nazivu sadržane naznake o pokrenutom postupku likvidacije (sve tri status „registrovan“), dok su kod njih 4 sadržane naznake o otvorenom stečaju (3 status „u stečaju“, 1 status „obrisan“). Ukupno 10 zadruga je imalo status „likvidiran“, a 26 status „obrisan“.

Od 1.563 ustanove upisane u bazi CRPS kod svega 5 je u nazivu sadržana naznaka koja upućuje na stečaj, a radilo se o 5 ustanova za koje naziv upućuje da su privatne, sa statusom „u stečaju“, što je i ukupan broj ustanova sa ovim statusom. Od ukupno 135 ustanova sa statusom „likvidiran“ nazivi upućuju da se samo u jednom slučaju radilo o javnoj ustanovi (JU "Sportski centar Kotor" – Kotor), dok je bilo ukupno 165 ustanova sa statusom „obrisan“. Od 20 ustanova obuhvaćenih uzorkom jedna je imala status „obrisan“ a jedna „likvidiran“, pri čemu nazivi upućuju da se radi o privatnim ustanovama.

Uzorkom je takođe obuhvaćeno 10 ostalih oblika organizovanja od kojih se shodno nazivu 7 odnosilo na: 3 agencije, 1 direkciju, 1 komoru i 1 lokalni javni RTV servis, dok su se preostala tri subjekta odnosila na privatne klubove. Od 3 subjekta koja su imala status „obrisan“, lokalni javni RTV servis je brisan na osnovu Rješenja SO Pljevlja koje je naznačeno u priloženom obrascu registracione prijave ali nije bilo priloženo u predmetu, dok su druga dva obrisana na osnovu odluka društva o brisanju društva, pri čemu u jednom slučaju nije bilo dodatne dokumentacije, dok je u drugom slučaju priloženo rješenje o brisanju iz registra sportskih organizacija i punomoćje.

Od ukupno 34 upisana ostala oblika u bazi CRPS, njih 6 je imalo status „obrisan“, dok su preostali imali status „registrovan“, pri čemu u nazivima nije bilo naznaka za stečaj ili likvidaciju. Uzorkom nije bilo obuhvaćenih investicionih fondova, pri čemu su od ukupno 8 upisanih u CRPS 2 imala status „likvidiran“, dok je za jedan subjekt utvrđeno da je pod istim matičnim brojem registrovan i kao investicioni fond i AD (Aktiva integra Podgorica).

„Status “Registrovan” CRPS dodjeljuje subjektima po donošenju rješenja o registraciji osnivanja, a isti shodno važećoj praksi CRPS ostaje sve do registracije postupka “gašenja” subjekta, premda sam subjekt ne mora biti privredno aktivan (na šta npr. može ukazati poštovanje obaveze podnošenja finanijskih iskaza poreskom organu).

Aktivnošću broj 6 Akcionog plana za unaprijeđenje procesa registracije preduzeća datog u okviru Analize stanja u oblasti registracije preduzeća sa mjerama za unaprijeđenje koju je izradio Sekretarijat Savjeta za konkurentnost predviđeno je: “Unaprijeđenje CRPS baze i on-line pretrage na sajtu u cilju potpune informacije o statusu privrednog subjekta -

Obezbijediti na sajtu CRPS-a, link ka finansijskim izvještajima, koji su objavljeni na sajtu Poreske uprave", a sve u cilju definisanja statusa aktivnih i neaktivnih privrednih subjekata.

- Od 245 subjekata obuhvaćenih uzorkom pretragom preko portala Uprave prihoda utvrđeno da su finansijske iskaze za period 2014. – dio 2020. dostavili njih 95 (38,77%), pri čemu su neki dostavljali iskaze samo za jednu od finansijskih godina iz tog perioda, a pojedini su dostavljali za sve. Za određeni broj uzorkom obuhvaćenih privrednih subjekata iz baze podataka CRPS-a utvrđeno je da imaju status "Registrovan", a da nijesu podnosili finansijske iskaze u poslednjim izvještajnim periodima, što su obavezni da čine.

- Konstatovano je da određeni broj subjekata podnosi nepopunjene finansijske iskaze, što je utvrđeno uvidom na portal Uprave prihoda, a odgovorno lice iz CROO registra nam je ukazalo i da određeni broj subjekata podnosi nepopunjene godišnje poreske prijave. Kao razlog navode se upravo zaprijećene kaznene odredbe i činjenice da to obično rade računovodstvene agencije kojima su neaktivni privredni subjekti prethodno povjerili vršenje knjigovodstvenih i ostalih poslova.

Kod promjene oblika privrednog subjekta, obzirom da mu se dodjeljuju novi registarski broj potpuno gubi veza o pravnom kontinuitetu koji proizilazi iz zakonskih odredbi, naročito jer ne postoje sistemska obavještenja da je došlo do promjene oblika i pod kojim novim nazivom, matičnim i registarskim brojem subjekt nastavlja da posluje. Praćenje je gotovo nemoguće u slučaju da promjena naziva bude takva da novi naziv ne sadrži odrednice koji upućuju na prethodni naziv, pa u tim slučajevima korisnici koji se oslanjaju isključivo na podatke iz bazične pretrage na portalu CRPS, a koji ne raspolažu dodatnim informacijama, mogu doći u situaciju da dobiju nepotpune podatke o svim registrovanim promjenama koje su se odnosile na određene subjekte.

Potpuni uvid u sve podatke o određenom privrednom subjektu koji se vode u registrima za koje je nadležan subjekt revizije otežava i činjenica da CRPS ostavljenim linkovima nije omogućio direktan pristup finansijskim iskazima koje je subjekt podnio a koji su sadržani u poreskom registru, već isti vode na portal Uprava prihoda gdje je potrebno unijeti podatke za pretragu. Ovo i ne bi bila neka otežavajuća okolnost da se matični brojevi sadržani u CRPS, o kojima je već bilo riječi, a koji se na portalu CRPS pogrešno nazivaju PIB-om, u značajnom broju slučajeva ne razlikuju od istog. Time je jedina sistemska identifikaciona veza između dva registra narušena, obzirom da druga opcija pretrage po nazivu, koja se nudi, u formalno pravnom pogledu ne garantuje sigurnost da se radi o istim privrednim subjektima iz razloga što nije izvršena standardizacija u pogledu zaštite i registracije naziva u javnim registrima, pa imamo situacije da faktički isti subjekti u različitim javnim registrima egzistiraju pod sličnim ali ne i identičnim nazivima.

Tako, na primjer, imamo situaciju da pretragom po PIB-u finansijskih izvještaja na portalu Uprave prihoda, koristeći podatke o „PIB-u" (zapravo je riječ o matičnom broju) date u CRPS registru, dobijamo rezultate za PIB koji je naznačen za a.d "Veletex" – Podgorica dok za PIB koji je naznačen za društvo za proizvodnju i promet roba i usluga "Veletex" Podgorica pretraga

daje rezultat, ali kada se odabere opcija „Finansijski iskazi“ dobijamo obavještenje da poreski obveznik nije registrovan u CROO registru. Logično bi bilo da je obratno, obzirom da je došlo do promjene oblika iz AD u DOO.

- Evidentno je da ne postoji sinhronizacija između javnih registara kada je riječ o statusnim podacima.

Statusne razlike jesu dobar indikator ažurnosti podataka o statusu u oba registra, naročito ako se podaci upare sa podacima o nepodnešenim finansijskim iskazima. Za te potrebe su nam dostavljeni podaci o broju privrednih subjekata koji se nalaze u CRPS i imaju aktivan status, a ne nalaze se u CROO registru što ukazuje da isti ne posluju obzirom da su morali kompletirati postupak poreske registracije da bi otpočeli poslovanje.

- Shodno podacima koje nam je dostavio subjekt revizije, **od 43.117 aktivnih privrednih subjekata, ne računajući preduzetnike i NVO, njih 17.070 ili 39,59% nije podnijelo finansijske izvještaje za 2018. i 2019.** godinu, pri čemu treba imati u vidu da dostavljeni podaci, obzirom da predstavljaju presjek stanja zaključno sa novembrom 2020. godine, vjerovatno sadrže i određeni broj subjekata koji su otpočeli poslovanje nakon predmetnih poslovnih godina pa isti i nijesu mogli dostaviti finansijske iskaze za ove periode.

SUBJEKTI KOJI NIJESU PODNIJELI FI ZA 2018. I 2019.	STATUS - NOVEMBAR 2020.		
ORGANIZACIONI OBLIK	Registrovan	U Stečaju	Ukupno
AKCIONARSKO DRUŠTVO	34	26	60
DIO STRANOG DRUŠTVA	275	0	275
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU	15.732	145	15.877
INVESTICIONI FONDOVI	2	0	2
KOMANDITNO DRUŠTVO	32	1	33
ORTAČKO DRUŠTVO	245	1	246
OSTALI OBLICI OBAVLJANJA PRIVREDNE DJELATNOSTI	18	0	18
USTANOVA	483	0	483
ZADRUGA	75	1	76
UKUPNO	**16.896**	**174**	**17.070**

- Shodno dostavljenim podacima **2.430 aktivnih privrednih subjekata iz CRPS-a** (izuzev preduzetnika), na kraju novembra 2020. godine, ne **nalazi se u poreskom (CROO) registru**, pri čemu je za sve subjekte za koje su bili dostupni matični brojevi, uparivanjem sa podacima o finansijskim iskazima koje je dostavio subjekt revizije, utvrđeno da nijesu dostavljali finansijske iskaze za 2018. i 2019. godinu, što je dodatni indikator da isti nijesu poslovno aktivni. Kada ove podatke uporedimo sa ukupnim brojem aktivnih subjekata iz baze CRPS dostavljene u februaru 2020. (44.724 bez preduzetnika), premda ovi podaci nijesu potpuno uporedivi, dobijamo procenat od 5,43% subjekata koji imaju aktivan status u CRPS a indikatori ukazuju da ne posluju.

Aktivni subjekti koji se nalaze u CRPS a nema ih u CROO				
Oblik organizovanja	**Status - novembar 2020.**	**Broj subjekata po statusu**	**Nisu predali FI za 2018 (*)**	**Nisu predali FI za 2019 (*)**
DSD	Registrovan	90	25	25
	Ukupno	**90**	**25**	**25**
DOO	Registrovan	2.111	1.929	1.929
	U Stečaju	3	3	3
	Ukupno	**2.114**	**1.932**	**1.932**
KD	Registrovan	15	11	11
	Ukupno	**15**	**11**	**11**
OD	Registrovan	78	57	57
	Ukupno	**78**	**57**	**57**
Ostali oblici	Registrovan	4	3	3
	Ukupno	**4**	**3**	**3**
Ustanova	Registrovan	29	17	17
	Ukupno	**29**	**17**	**17**
Zadruga	Registrovan	20	15	15
	Ukupno	**20**	**15**	**15**
NVO	Registrovan	80	N/A	N/A
	Ukupno	**80**	**0**	**0**
Ukupno		**2.430**	**2.060**	**2.060**
(*) - za preostale subjekte nije bilo moguće izvršiti uparivanje jer su nedostajali podaci o matičnom broju na spisku koji nam je dostavio subjekt revizije				

Uparivanjem i analizom prethodnih podataka, baze podataka CRPS dostavljene u februaru 2020. godine i baze podataka CROO od 2.10.2020. koju nam je dostavio subjekt revizije, a koja treba napomenuti nije sadržala sve poreske obveznike (u dijelu pravnih lica sadržani samo obveznici sa aktivnim statusom – „registrovan“ i „stečaj“), konstatovali smo takođe određene razlike koje su indikativne u pogledu neusklađenosti statusa između dva registra.

- Uparivanjem i analizom podataka utvrdili smo da za 658 privrednih subjekata koji na kraju novembra 2020. g. nijesu bili aktivni, prema podacima o statusu u CRPS (status „likvidiran“ ili „obrisan“), pretragom CROO registra preko portala Uprave prihoda dobijamo rezultate, što ukazuje da za razliku od CRPS isti još uvijek nijesu brisani iz poreskog registra. Od ovih 658 subjekata njih 156 nijesu predali finansijske iskaze za period 2018. i 2019. godine, što se vidi iz tabelarnog pregleda datog u nastavku:

Subjekti koji su brisani iz CRPS a pretragom se nalaze na portalu PU u CROO registru					
Oblik organizovanja	**Status - novembar 2020.**	**Broj subjekata po statusu**	**Nisu predali FI za 2018 (*)**	**Nisu predali FI za 2019 (*)**	**Nisu predali FI za 2018 i 2019 (*)**
AD	Likvidiran	1	0	0	0
	Obrisan	2	2	2	2
	Ukupno	**3**	**2**	**2**	**2**
DSD	Obrisan	4	0	0	0
	Ukupno	**4**	**0**	**0**	**0**
DOO	Likvidiran	324	101	14	11
	Obrisan	308	139	204	137
	Ukupno	**632**	**240**	**218**	**148**
KD	Obrisan	1	0	0	0
	Ukupno	**1**	**0**	**0**	**0**
OD	Obrisan	2	1	1	1
	Ukupno	**2**	**1**	**1**	**1**
Ostali oblici	Obrisan	1	0	0	0
	Ukupno	**1**	**0**	**0**	**0**
Ustanova	Likvidiran	8	1	0	0
	Obrisan	4	3	3	3
	Ukupno	**12**	**4**	**3**	**3**
Zadruga	Obrisan	3	2	3	2
	Ukupno	**3**	**2**	**3**	**2**
Ukupno		**658**	**249**	**227**	**156**
(*) - preostali subjekti shodno dostavljenim podacima predali FI					

- Utvrđeno je da za **204 subjekta** koja su na kraju novembra 2020. imala **status „registrovan“ u CRPS registru** pretragom CROO registra preko portala Uprave prihoda dobijamo obavještenje: "**Poreski obveznik nije registrovan u CROO**", što ukazuje da se radi o subjektima koji su brisani iz CROO registra. Napominjemo da ovdje treba napraviti distinkciju od subjekata koji se ne nalaze u CROO registru za koje pretraga ne daje nikakve rezultate i nema obavještenja, gdje se radi o subjektima koji nikad nijesu bili upisani u CROO registar, pa samim tim nijesu ni mogli biti brisani. Niti jedan od predmetna 204 subjekta se nije našao u podacima o subjektima koji su predali finansijske iskaze za 2018. i 2019. godinu, što se vidi iz priložene tabele:

Subjekti koji u CRPS imaju status "registrovan" a koje nalazimo pretragom CROO registra na portalu PU sa naznakom "Poreski obvjeznik nije registrovan u CROO" (radi se o subjektima koji su brisani iz CROO registra)					
Oblik organizovanja	**Status - novembar 2020.**	**Broj subjekata**	**Nisu predali FI za 2018**	**Nisu predali FI za 2019**	**Nisu predali FI za 2018 i 2019**
AD	Registrovan	2	2	2	2
DSD	Registrovan	1	1	1	1
DOO	Registrovan	166	166	166	166
KD	Registrovan	2	2	2	2
OD	Registrovan	24	24	24	24
Ostali oblici	Registrovan	2	2	2	2
Ustanova	Registrovan	5	5	5	5
Zadruga	Registrovan	2	2	2	2
Ukupno		**204**	**204**	**204**	**204**

- Od 385 aktivnih subjekata (dakle nemaju status „brisan“ ili „likvidiran“) kod kojih su pokrenuti stečaj ili likvidacija, njih 246 ili 63,90% nije registrovalo promjene podataka u poslednjih 5 godina. Obzirom da su od ukupno 385 subjekata podaci o vremenu pokretanja postupka stečaja ili likvidacije bili dostupni u bazi CRPS za njih 209, dat je tabelarni pregled ovih subjekata po godini pokretanja postupka:

AKTIVNI PRIVREDNI SUBJEKTI U CRPS U NOVEMBRU 2020. KOD KOJIH SU PREMA PODACIMA IZ FEBRUARA 2020. BILI POKRENUTI STEČAJ ILI LIKVIDACIJA	**GODINA POKRETANJA POSTUPKA SHODNO PODACIMA DOSTUPNIM U BAZI CRPS**																	
ORGANIZACIONI OBLIK	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**	**2009**	**2010**	**2011**	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**	**DATUM NIJE DOSTUPAN**	**UKUPNO**
AKCIONARSKO DRUŠTVO	**1**	**1**	**2**	**0**	**0**	**1**	**2**	**3**	**5**	**2**	**2**	**2**	**3**	**2**	**9**	**0**	**5**	**40**
Dobrovoljna likvidacija	1	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	2	6
Stečaj	0	1	2	0	0	0	2	3	5	1	1	2	3	1	9	0	3	33
Sudska likvidacija	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1
DIO STRANOG DRUŠTVA	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**2**	**0**	**1**	**0**	**1**	**4**
Stečaj	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0	1	0	1	4
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU	**0**	**1**	**2**	**1**	**1**	**5**	**6**	**8**	**10**	**6**	**9**	**5**	**15**	**15**	**72**	**10**	**160**	**326**
Dobrovoljna likvidacija	0	0	2	0	0	0	0	2	1	0	0	0	0	0	0	0	160	165
Stečaj	0	1	0	1	1	5	6	6	9	6	9	5	15	15	72	10	0	160
KOMANDITNO DRUŠTVO	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**1**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**3**	**4**
Dobrovoljna likvidacija	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3	3
Stečaj	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
USTANOVA	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**1**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**1**	**0**	**4**	**6**
Dobrovoljna likvidacija	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4	5
Stečaj	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	1
ZADRUGA	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**2**	**0**	**3**	**5**
Dobrovoljna likvidacija	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3	3
Stečaj	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	2
Grand Total	**1**	**2**	**4**	**1**	**1**	**6**	**9**	**12**	**15**	**8**	**11**	**7**	**20**	**17**	**85**	**10**	**176**	**385**

Iz datog pregleda vidimo da je od ukupnog broja aktivnih subjekata za koje su bili dostupni podaci o vremenu pokretanja postupka, za njih 78,98% postupci stečaja i likvidacije pokrenuti u poslednjih pet godina, što dakle čini 21,02% subjekata kod kojih ovi postupci traju preko pet godina. Ovi podaci su naročito indikativni ako se stave u kontekst činjenice da subjekti kod kojih postupci stečaja traju preko pet godina učestvuju sa 4,38% u broju okončanih postupaka stečaja u periodu februar – novembar 2020. godine, a koji su rezultirali brisanjem privrednih subjekata iz CRPS, što se vidi iz datog tabelarnog pregleda:

PRIVREDNI SUBJEKTI U CRPS KOD KOJIH SU STEČAJNI POSTUPCI OKONČANI U PERIODU FEBRUAR - NOVEMBAR 2020. REZULTIRALI BRISANJEM IZ CRPS	GODINA POKRETANJA POSTUPKA SHODNO PODACIMA DOSTUPNIM U BAZI CRPS													
ORGANIZACIONI OBLIK	2007	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	UKUPNO
AKCIONARSKO DRUŠTVO	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0	3
DRUŠTVO SA OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU	1	0	1	0	1	2	1	2	1	5	8	180	40	242
KOMANDITNO DRUŠTVO	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1
USTANOVA	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	0	2	0	4
ZADRUGA	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
UKUPNO	**1**	**1**	**1**	**1**	**1**	**2**	**1**	**3**	**2**	**6**	**8**	**184**	**40**	**251**

Analizom je takođe utvrđeno da je u 13 slučajeva (4,92% od ukupno okončanih) kod subjekata koji su imali status „u stečaju“ u februaru 2020. godine, ovaj status do kraja novembra promijenjen u „registrovan“, a utvrđeno je da se radilo o subjektima kod kojih su postupci stečaja pokrenuti u 2018. ili 2019. godini, što se vidi iz datog tabelarnog pregleda:

MATICNI BROJ	REG BROJ	OBLIK	UKUPAN KAPITAL	STATUS FEBRUAR 2020	DATUM OTVARANJA STEČAJA	DATUM POSLEDNJE PROMJENE	PROMJENA
02778351	50567693	DOO	0,00	U stečaju	5.4.2019	22.4.2020	Registrovan
02439638	50262752	DOO	0,00	U stečaju	8.5.2019	17.6.2020	Registrovan
02723832	50480563	DOO	0,00	U stečaju	22.11.2019	19.3.2020	Registrovan
02640813	50345413	DOO	0,00	U stečaju	24.9.2019	31.3.2020	Registrovan
02970635	50682878	DOO	1,00	U stečaju	15.2.2018	28.7.2020	Registrovan
03269400	50894440	DOO	1,00	U stečaju	14.1.2019	4.5.2020	Registrovan
02816016	50594588	DOO	10,00	U stečaju	13.11.2019	13.10.2020	Registrovan
02762447	50542324	DOO	10,00	U stečaju	14.2.2019	23.7.2020	Registrovan
02887274	50633632	DOO	10,00	U stečaju	9.7.2018	19.10.2020	Registrovan
02939045	50664412	DOO	110.701,00	U stečaju	17.5.2019	17.2.2020	Registrovan
02445034	50270883	DOO	2.526.489,79	U stečaju	20.2.2019	10.6.2020	Registrovan
02774569	50561130	DOO	56.132.038,45	U stečaju	23.1.2019	1.7.2020	Registrovan
02444437	70005954	NVO	0,00	U stečaju	15.5.2019	8.5.2020	Registrovan

3. Zaključci

3.1. Obuhvat i potpunost baze podataka CRPS-a

Teoretski, CRPS bi trebao da evidentira sve privredne subjekte koji obavljaju privrednu djelatnost u nacionalnoj ekonomiji. Obaveza registracije subjekata koji obavljaju privredne djelatnosti propisana je Zakonom o privrednim društvima, ali i drugim zakonima (Zakon o turističkim organizacijama, Opšti zakon o obrazovanju i vaspitanju i slično).

Postupak registracije je uređen podzakonskim aktima CRPS-a čijom analizom se došlo do zaključka da ista **ne definišu dovoljno jasno, precizno i sistematično koji sve oblici organizovanja koji obavljaju privrednu djelatnost treba da budu registrovani u bazi podataka CRPS-a („ostali oblici“, „ustanove“)**, te da za pojedine oblike organizovanja („ostali oblici“) nije propisan način i postupak registracije u CRPS. Donosilac podzakonskog akta nije uspio da napravi distinkciju između oblika obavljanja privrednih djelatnosti propisanih Zakonom o privrednim društvima i posebnih organizacionih oblika koji se uređuju drugim zakonima, a za koje je propisana obaveza registracije u CRPS.

Dodatno, Zakon o klasifikaciji djelatnosti ne upućuje dovoljno jasno koji javni registri su nadležni za registraciju pojedinih jedinica razvrstavanja shodno njihovim pretežnim djelatnostima, tj. sektorima, oblastima, granama i grupama kojima pripada njihova djelatnost. Organ uprave nadležan za poslove statistike, koji daje stručna mišljenja u vezi primjene Klasifikacije, nije donio/učinio javno dostupnom metodologiju za razvrstavanje djelatnosti.

Prethodno navedeno ukazuje da postoji potreba boljeg međusobnog usklađivanja propisa koji uređuju privrednu i druge djelatnosti, njihovu klasifikaciju, sadržinu javnih registara i statistika i njihove međusobne odnose, kao i potreba za boljom razradom i usklađivanjem podzakonskih akata.

Procedure registracije privrednih subjekata koje su važile do 2011. godine prouzrokovale su brojne probleme koji se danas manifestuju u vidu odstupanja u podacima između javnih registara, pa tako imamo situaciju da u CRPS postoje privredni subjekti koji se ne mogu pronaći pretragom CROO registra.

Subjekt revizije još od 2011. godine i Projekta Objedinjene registracije privrednih subjekata radi na objedinjavanju postupka registracije privrednih subjekata, ali objedinjena registracija u pravom smislu te riječi može se očekivati tek nakon implementacije novog Projekta IRMS. Registracija privrednog subjekta, opšta poreska i registracija za PDV, u okviru subjekta revizije, vrše se odvojeno u dva odsjeka i u tri različita programa za registraciju, za čije održavanje su pritom angažovani različiti pružaoci informatičkih usluga. Postojećim procedurama rješeni su neki problemi prouzrokovani postupcima odvojene registracije. Postupak registracije za preduzetnike pritom se ni danas ne vrši „na jednom šalteru“, te po ovom

osnovu dolazi do dodatnog odstupanja u sadržaju javnih registara za koje je nadležan subjekt revizije. Takođe, osim mehanizma inspekcijskog nadzora, postojeća regulativa, za razliku od nekih prethodnih rješenja (mehanizam obnove registracije) koja su označena biznis barijerama, ne nudi sveobuhvatne mehanizme koji bi obezbjedili da svi subjekti budu upisani u registar.

Novim Zakonom o privrednim društvima pretpostavljena je obaveza uvezivanja CRPS u sistem interkonekcije registara privrednih subjekata, koji shodno istom predstavlja sistem veze između registara privrednih subjekata država članica Evropske unije zasnovan na zajedničkoj elektronsko-tehnološkoj platformi i portalu koji predstavlja jedinstvenu evropsku pristupnu tačku. Ovo izvjesno podrazumjeva potrebe za novom reorganizacijom sistema i procesa registracije privrednih subjekata u CRPS.

Poput ranijeg Zakona, novi Zakon nije dao potpuno pravno određenje termina „preduzetnik“ i „privredna djelatnost“, na šta je sugerisano i tokom javne rasprave u vezi Nacrta istog. Važeća regulativa dakle ostavlja dosta dilema u tom pogledu, naročito onda kada zakonska akta koja regulišu pojedine samostalne i druge djelatnosti ne upućuju eksplicitno na obavezu registracije za određene oblike njihovog obavljanja.

Tako postoje jasne indicije da su pojedini subjekti upisivani u više javnih registara (primjer sportskih organizacija). Navedeno je posljedica činjenice da je ostavljen prostor za široko tumačenje odredaba Zakona, a da se istim nije uspjelo izvršiti bolje usklađivanje sa ostalim propisima koji tangiraju procedure registracije u CRPS. Pravne dileme koje mogu proisteći iz ovako normiranog postupka registracije se odražavaju na praksu CRPS-a i ostalih javnih registara.

Promjene u pogledu nadležnosti organa praćene organizacionim, kao i promjenama u procedurama (registracija i dodjela matičnih brojeva), za posljedicu imaju da danas postoje evidentna odstupanja u pogledu sadržaja i podataka datih u javnim registrima i drugim javno publikovanim informacijama (misli se prije svega na CRPS, CROO i podatke CBCG). Tako imamo da pojedini privredni subjekti imaju status registrovanih u CRPS, a da nikada nijesu obavili poresku registraciju (nema ih u CROO), kao i da postoje indicije (podaci CBCG) o licima koja obavljaju privrednu djelatnost pod nazivom koji nije registrovan u CRPS ili upisu faktički istih pravnih lica u više statutarnih javnih registara istovremeno što može biti problematično sa formalno pravnog aspekta.

U prethodnom periodu izostala je kvalitetna koordinacija i sinhronizacija u radu nadležnih organa i institucija, koja podrazumjeva bolju internu i eksternu komunikaciju, razmjenu informacija i saradnju na unifikaciji pravnih stavova i usklađivanju aktivnosti CRPS-a i ostalih javnih registara, državne statistike, inspekcijskih i drugih organa i institucija. Odsjek za centralni registar privrednih subjekata ne vrši periodične procjene obuhvata i potpunosti jedinstvene informacione baze podataka (CRPS) i ne preduzima aktivnosti u cilju obezbjeđenja iste.

3.2. Podaci o odgovornim licima kod privrednih subjekata

Subjekt revizije nije donio proceduru kojom je uređeno unošenje/upisivanje podataka o odgovornim licima kod privrednih subjekata. Zaposleni u Odsjeku za CRPS unos podataka vrše na osnovu zakona i podzakonskih akata.

Nedostatak internih procedura je imao uticaja na stvaranje neujednačene prakse, naročito u dijelu upisa podataka o odgovornostima lica u društvu u jedinstvenu informacionu bazu CRPS. Takođe utvrđeno je da u istoj postoje određeni tehnički propusti kao i nedostajući podaci, pri čemu treba voditi računa da se korekcije moraju izvršiti u skladu sa odgovornostima i na osnovu registrovane dokumentacije.

U postupku revizije nijesu prezentirani dokazi da subjekt revizije vrši periodične procjene ažurnosti podataka o licima u društvu u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS-a. Razmatranjem indikatora ažurnosti podataka o odgovornim licima (licima u društvu) kod privrednih subjekata utvrđeno je da postoje indicije na moguću neažurnost podataka o licima u društvu sadržanih u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS-a.

3.3. Podaci o kapitalu kojim raspolažu privredni subjekti

Važeći Pravilnik sadrži propisane obrasce, kao i dokumentaciju koja se podnosi na registraciju, međutim isti ne daje dovoljno jasne smjernice iz kojih akata se podaci o kapitalu unose u obrasce i koji od propisanih organizacionih oblika su dužni da ih popunjavaju.

Subjekt revizije nije donio proceduru koja uređuje unos podataka u informacionu bazu, što za posljedicu ima neujednačenu praksu u primjeni eksterne regulative koja uređuje rad CRPS, koja se često mijenjala u skladu sa organizacionim i regulatornim promjenama, a ista se ogledala u različitim stavovima po pitanju registracione dokumentacije, promjena podataka koje se registruju i postupaka unosa istih u informacionu bazu CRPS.

U postupku revizije utvrđeno je da od 94.461 subjekta evidentiranih u bazi CRPS, za 59.306 (62,78%) nema dostupnih podataka o kapitalu ili su isti iskazani u iznosu 0,00€, pri čemu od ukupno 57.660 upisanih AD i DOO, podaci o osnovnom kapitalu nedostaju ili su 0,00€ za 23.151 (40,15%), od čega 14.439 njih aktivan status („registrovan“ ili „u stečaju“). Ovo čini 34,35% od svih aktivnih AD i DOO upisanih u bazu CRPS, a riječ je o društvima kapitala za koje Zakon propisuje minimum kapitala i odredbe o pokretanju sudske likvidacije ukoliko se osnovni kapital društva smanji ispod iznosa minimalnog.

Subjekt revizije je ukazao na probleme sa nedostajućim podacima o kapitalu iz prethodnog informacionog sistema (kada je registar bio u nadležnosti Privrednog suda) iz kojeg je izvršena migracija podataka u postojeće softversko rješenje. S tim u vezi ustaljena je praksa retroaktivnog unosa podataka po postojećoj registracionoj dokumentaciji, koja se

neformalno naziva „hronologija“, a odvija se onda kada subjekti registruju promjene podataka u CRPS. Subjekt revizije je istakao da je u toku projekat koji se odvija ustaljenom dinamikom i koji će omogućiti otklanjanje ovih problema do 2023.

Veoma razuđena zakonska regulativa koja se primjenjuje na CRPS, nedovoljno razrađena podzakonska regulativa i nedostatak internih procedura, kao i izostanak intezivnije interne i eksterne komunikacije, rezultirali su neujednačenom praksom po pitanju potrebne dokumentacije i načina registracije pojedinih podataka.

Podaci o kapitalu ostaju u bazi podataka i nakon brisanja subjekata iz CRPS-a što ne odražava realno stanje. U određenim slučajevima utvrđeno je da nedostaje oznaka valute kod podataka o kapitalu gdje postoje naznake da nisu svi prikazani podaci u eurima.

Subjekt revizije nema interne procedure koje uređuju registraciju i upis podataka o kapitalu, a postojeća podzakonska akta ne daju dovoljno dobre smjernice, te usled toga dolazi do neujednačenog pristupa u praksi postupajućih lica, što u konačnom oblikuje stanje podataka u bazi.

Za analizu ažurnosti registrovanih podataka o osnovnom kapitalu u CRPS državni revizori su koristili podatke o osnovnom kapitalu iskazani u finansijskim iskazima koje subjekti dostavljaju poreskom organu. Izvršene analize podataka su ukazale da veliki broj subjekata ne podnosi finansijske izvještaje poreskom organu ili da iste podnosi nepotpune ili nepopunjene, te da je zbog problema nedostajućih podataka o kapitalu u CRPS broj subjekata kod kojih su podaci uporedivi znatno manji.

Od 250 uzorkom obuhvaćenih subjekata finansijske izvještaje u periodu 2014. – 2020. barem jednom je dostavilo ukupno 95 subjekata, od čega kod 52 subjekta nije bilo iskazanih podataka o osnovnom kapitalu u finansijskim izvještajima. Kod 18 subjekata (16 ima aktivan status) obuhvaćenih uzorkom podaci o kapitalu u CRPS iskazani su u iznosu od 0,00, dok isti imaju iskazane iznose osnovnog kapitala u finansijskim izvještajima koje su dostavili poreskom organu. Kod 10 subjekata od 25 uzorkom obuhvaćenih subjekata kod kojih je bilo moguće izvršiti poređenje su se podaci o kapitalu iz CRPS razlikovali u odnosu na podatke o osnovnom kapitalu dostupne u finansijskim izvještajima

Subjekt revizije nema podatke o broju privrednih subjekata kod kojih je potrebno i moguće kompletirati podatke o kapitalu, kao ni o broju onih kod kojih je to već učinjeno. U postupku revizije nijesu nam prezentirani podaci da li je subjekt revizije vršio analize u kojem broju slučajeva podaci o kapitalu nijesu ažurni i koje je indikatore za to koristio.

Subjekt revizije u postupku revizije nije prezentirao dokumentaciju na osnovu koje bi se moglo utvrditi da se vrše periodične procjene ažurnosti registrovanih podataka o kapitalu koje bi služile za preduzimanje daljih korektivnih radnji.

3.4. Podaci o statusu privrednih subjekata

Podaci o privrednim subjektima koji su dostupni u CRPS-u ne omogućavaju jasnu distinkciju između preduzeća koja obavljaju (aktivna) i ne obavljaju (neaktivna) privrednu aktivnost. Podaci o „statusima“ privrednih subjekata ne pružaju dovoljno kvalitetnu informaciju korisniku registra i nijesu dovoljno korisni u svakodnevnom pravnom i poslovnom prometu, jer nedovoljno objektivno/usko odražavaju stvarnost.

Podaci o statusu privrednih subjekata u bazi podataka CRPS-a se vode na način što se privrednim subjektima dodjeljuju sljedeći statusi: „registrovan“, „u stečaju“, „likvidiran“ i „obrisan“. **Status „registrovan“ obuhvata sve subjekte koji su se registrovali bez obzira da li oni obavljaju privrednu aktivnost, što za posljedicu ima da isti status imaju aktivni privredni subjekti i subjekti koji godinama nijesu privredno aktivni** (pa čak i subjekti koji nikada nijesu počeli da obavljaju privrednu aktivnost) na što ukazuje činjenica da duži period (nekoliko godina) ne podnose finansijske izvještaje niti ima podataka o registracionim promjenama duži niz godina, a određeni broj subjekata nije evidentiran u CROO registru.

Promjene propisa za sobom su povlačile organizacione i sistemske transformacije u kojima **subjekt revizije nije uspjevao da na adekvatan način “prečisti” registar privrednih subjekata**, što je jednim dijelom posljedica nedostataka prelaznih rješenja pri promjeni regulative, kao i nedovoljne proaktivnosti subjekta revizije da više učini u periodima kada su zakonska rješenja za to pružala mogućnosti.

Veliki broj propisa u skladu sa kojima postupa CRPS, od kojih su neki nedovoljno razrađeni i usklađeni, kao i nedostatak internih procedura za posljedicu ima neujednačenu praksu, kako po pitanju dokumentacije koja se podnosi na registraciju, tako i po pitanju načina upisa i mijenjanja podataka o statusu privrednih subjekata u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS. Ovo se naročito odnosi na određene nedostatke po pitanju podzakonske regulative i obrazaca registracione prijave.

Postojeća 4 statusa koji se dodjeljuju privrednim subjektima nijesu definisani na osnovu pisanog dokumenta. Nije uspostavljena pisana procedura kojom je uređen način dodjele/promjene statusa kao ni dokumentacija odnosno uslovi na osnovu kojih se određeni statusi dojeljuju u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS-a.

Odsjek za CRPS dodjeljuje statuse privrednim subjektima po osnovu osnivanja tj. registracije, restrukturiranja i prestanka privrednog subjekta ili obavljanja privredne djelatnosti, odnosno pokretanja stečaja ili likvidacije nad subjektom o čemu se CRPS obavještava shodno zakonu. Postojeći statusi ne odražavaju adekvatno sve zakonom propisane vrste, modalitete i faze prestanka ili restrukturiranja poslovanja, odnosno postupaka koji su otvoreni nad imovinom privrednog subjekta.

Postojeći statusi privrednih subjekata koji se evidentiraju u bazi podataka CRPS-a ne odražavaju na potpun i sugestivan način određene postupke i promjene koje se registruju u CRPS. Takođe, statusi „obrisan“ i „likvidiran“ koji koegzistiraju u bazi, nijesu pojmovi iz iste kategorije i jedan pojam je, uslovno rečeno, širi od drugog iz razloga što se brisanje iz CRPS vrši po osnovu: zaključenja stečaja, likvidacije i statutarnih promjena. Usled ovako definisanih statusa, obzirom da ne odražavaju adekvatno pojedine faze i vrste postupaka, neminovno dolazi do neujednačene prakse i gubitka na kvalitetu informacija koje pruža jedinstvena informaciona baza CRPS.

Status „obrisan“ ne pravi distinkciju između različitih vrsta i modaliteta prestanka poslovanja karakterističnih za određene organizacione oblike sadržane u CRPS, te u tom smislu nije dovoljno informativan (ne upućuje na način i zakonski osnov za prestanak). Tako predmetni status ne omogućava da korisnik jedinstvene informacione baze CRPS može lako da utvrdi o kom načinu prestanka je riječ, da li je to: statusna promjena (spajanje, pripajanje, odvajanje), promjene oblika, brisanje po osnovu zaključenja stečaja ili sudske likvidacije (ako je već svrstana ovdje a ne u status „likvidiran“), ili su to neki od načina prestanka karakterističnih za određene oblike (poništenje osnivanja, sporazumni prestanak, brisanje zbog prestanka obavljanja privredne djelatnosti ili odluke ortaka i slično) i druge zakonske uslove.

Važeći obrasci u ovom dijelu prave distinkciju između brisanja usled određenih, ne svih, statusnih promjena, dok ostavljaju mogućnost da ovlašćena lica koja registruju promjene podataka sama navedu osnov, čime se gubi sistematičnost u postupku jer se ne iscrpljuju sve propisane vrste i modaliteti.

Status „u stečaju“ ne uvažava određene modalitete stečajnog postupka, te u tom smislu ne pravi distinkciju između stečaja koji se sprovodi bankrotstvom i stečaja reorganizacijom. Ovdje naročito treba imati u vidu odredbe člana 170, stav 6 Zakona o stečaju koje propisuju: „Po pravosnažnosti rješenja o potvrđivanju plana, primjerak potvrđenog plana reorganizacije stečajni sudija dostavlja Centralnom registru privrednih subjekata, odnosno drugom odgovarajućem registru, radi objavljivanja na internet strani tog registra ili na drugi odgovarajući način, ukoliko takav registar nema svoju internet stranu. Organ koji vodi registar dužan je da obezbijedi da potvrđeni plan reorganizacije ostane trajno dostupan svim trećim licima“.

Takođe poznato je da u svijetu postoji praksa objave bankrota privrednog subjekata, pa je u cilju podizanja transparentnosti rada i kvaliteta informacija CRPS, kao i zaštite interesa trećih lica u postupku, neophodno stvoriti pretpostavke da se omogući distinkcija između različitih modaliteta stečajnog postupka.

Za ostale „oblike organizovanja“ podzakonska akta nijesu propisala procedure registracije i dokumentaciju koja se podnosi na registraciju, te u tom smislu ova akta ne ukazuju ni na načine prestanka ovih oblika i postupak registracije istih, te je stoga neophodno unapređenje.

U pojedinim predmetima koji su obuhvaćeni uzorkom nije priložena potuna i adekvatna dokumentacija kako bi se konstatovalo šta je zakonski osnov za promjenu usled koje su subjekti brisani iz CRPS-a, što je naročito bilo izraženo kod oblika organizovanja koji nisu obuhvaćeni Zakonom već podzakonskim aktima. Navedeno je uzrokovano nedostatkom adekvatnih internih procedura bilo da se radi o dokumentaciji koja nije bila dostupna u trenutku revizije ili o prezentiranoj dokumentaciji na osnovu koje se nije moglo utvrditi da su ispunjeni svi zakonski uslovi za brisanje subjekta iz CRPS-a. Tu naročito ističemo skraćene postupke dobrovoljne likvidacije u kojim subjekt revizije nije postupao u skladu sa članom 24a, stav 5 ranijeg Zakona, odnosno članom 260, stav 7 novog Zakona.

Subjekt revizije nije vršio periodične procjene i analize i nije preduzimao aktivnosti po pitanju ažurnosti podataka o statusu privrednih subjekata.

4. Ocjene i preporuke

Na bazi sprovedene revizije, utvrđenog činjeničnog stanja i izjašnjenja subjekta revizije (broj: 03/1-2710/1-21 od 10.03.2021.g.), a u skladu sa čl. 44 Zakona o Državnoj revizorskoj insituciji i čl. 45 Poslovnika Državne revizorske institucije, nadležni Kolegijum DRI u sastavu: dr Branislav Radulović (Rukovodilac Kolegijuma) i dr Milan Dabović (član Kolegijuma), na sjednici Kolegijuma DRI održanoj 18.03.2021. godine usvojio je:

KONAČNI IZVJEŠTAJ
o reviziji uspjeha

„Efikasnost upravljanja jedinstvenim registrom privrednih subjekata - CRPS"

Sprovedena revizija pokazala je da upravljanje jedinstvenim registrom privrednih subjekata - Centralnim registrom privrednih subjekata (CRPS) **nije u dovoljnoj mjeri efikasno.**[29] Pod efikasnošću se podrazumijeva da je subjekt revizije, sa raspoloživim resursima i u okviru postojećeg zakonskog okvira upravljao jedinstvenom informacionom bazom podataka CRPS-a na način koji obezbjeđuje potpune i kvalitetne podatke o privrednim subjektima.

Zakonskim i podzakonskim aktima kojima se uređuje rad CRPS-a su definisane procedure i mehanizmi koji treba da obezbijede da svi privredni subjekti koji obavljaju privrednu djelatnost budu upisani u Registar - jedinstvenu informacionu bazu. Ova normativna rješenja međutim nijesu **razrađena i dovoljno usklađena sa drugim propisima** u mjeri koja bi obezbjedila adekvatan okvir za potpunu implementaciju zahtjeva koji se odnosi na **obuhvat i potpunost** baze podataka CRPS-a.

Projekat objedinjavanja postupaka registracije privrednih subjekata, na kojem subjekt revizije radi od 2011. godine, nije dao pune rezultate, jer objedinjena registracija nije još implementirana, što se može očekivati tek nakon realizacije novog Projekta IRMS[30].

Podaci o privrednim subjektima koji su evidentirani u bazi podataka CRPS-a **nijesu dovoljno kvalitetni i ažurni**, posebno u dijelu koji bi trebao da omogući jasnu distinkciju između aktivnih privrednih subjekata koji obavljaju privrednu djelatnost za koju su registrovani i neaktivnih subjekata koji „postoje samo na papiru".

Na osnovu iznesenih nalaza i zaključaka, **vrhovna državna revizija (DRI)** je izradila preporuke čija realizacija za cilj ima doprinos uspješnijem upravljanju jedinstvenom informacionom bazom podataka CRPS-a i eliminaciji utvrđenih nepravilnosti.

[29] Član 53 Uputstva o metodlogoji vršenja revizije uspjeha ("Sl. list CG" br. 68/19)
[30] Integrisani sistem upravljanja prihodima

PREPORUKE

Preporučuje se **subjektu revizije** - **Upravi prihoda (Odsjek za centralni registar privrednih subjekata)** da u cilju uspostave efikasnog sistema evidencije privrednih subjekata i upravljanja CRPS-om da:

1. Donese interne procedure:

   i) kojima će se utvrditi obaveznost izrade periodične analize ažurnosti i usklađenosti podataka u javnim registrima za koje je nadležna Uprava prihoda (CRPS, CROO, PDV registar).

   ii) za postupanje zaposlenih po pitanju primjene člana 18 važećeg Pravilnika koji utvrđuje u kojim slučajevima privredni subjekti prilažu odobrenja (dozvole, licence) za obavljanje djelatnosti. prilikom registracije u CRPS i kako se postupa u slučaju da ista ne prilože.

   iii) kojim će se definisati način postupanja u slučajevima nedostajućih podataka u Registru, gdje je naročito potrebno da se u okviru postojećih projektnih aktivnosti obezbjedi unos nedostajućih podataka (iznos kapitala, procentualni odnos vlasništva, odgovornosti za lica u društvu, porijeklo kapitala, oblik svojine i obavljanje spoljno trgovinskog poslovanja) za sve privredne subjekte iz jedinstvene informacione baze CRPS gdje je to moguće izvršiti na osnovu postojeće registracione dokumentacije.[31]

   iv) kojima će se definisati smjernice zaposlenim i urediti postupak za unos, promjenu i ažuriranje podataka i otklanjanje tehničkih nepravilnosti kod podataka o privrednim subjektima koji su evidentirani u bazi podataka CRPS.

2. Unaprijedi internu i eksternu komunikaciju u cilju kvalitetnije koordinacije i sinhronizacije, razmjene informacija, saradnje na unifikaciji pravnih stavova i usklađivanja aktivnosti između CRPS-a i inspekcijskih službi, Ministarstva finansija, kao i drugih organa i institucija nadležnih za javne registare, evidencije i državnu statistiku.[32]

[31] U **izjašnjenju na Preliminarni izvještaj o reviziji** br. 03/1-2710/1-21 od 10.03.2021.g., subjekt revizije navodi: „U okviru projekta Svjetske banke „Reforma Poreske administracije (RARP)“ u toku je aktivnost čišćenje baze podataka, Data Cleanesing. U okviru ove projektne aktivnosti usvojeni su: Strategija čišćenja podataka i Akcioni plan za sprovođenje iste (opširnije na strani 32).

[32] U izjašnjenju na Preliminarni izvještaj o reviziji br. 03/1-2710/1-21 od 10.03.2021.g., subjekt revizije navodi: „Uprava prihoda (CRPS) će podnositi inicijative za koordinaciju između organa nadležnim ministarstvima u skladu sa preporukama. Osim inicijativa i predloga, CRPS kao odsijek nema većih ovlašćenja da ispuni ovu preporuku.“

3. Preduzme aktivnosti u cilju obezbjeđenja kvalitetnijih podataka u bazi CRPS-a koji se odnose na status privrednih subjekata[33], kako bi se napravila jasna razlika između subjekata koji obavljaju privrednu djelatnost (aktivnih) i onih koji u stvarnosti ne obavljaju privrednu djelatnost (neaktivnih).[34]

4. Otkloni nedostatke u dijelu pretrage CRPS registra putem zvanične internet stranice, a odnose se:

   i) na pretragu po matičnom broju/PIB-u, gdje se u određenom broju slučajeva pojavljuju brojevi koje je ranije dodjeljivao organ nadležan za poslove statistike;

   ii) podatke o kapitalu koji ostaju nakon brisanja subjekata iz CRPS;

   iii) nedostatak obavještenja o pravnom sljedbeništvu kod subjekata koji su brisani usljed statusnih promjena (spajanje, podjela, odvajanje) promjena oblika društva i slično;

   iv) nedostatak oznake valute kod podataka o kapitalu.

5. Učini direktno dostupnim finansijske iskaze privrednih subjekata na internet stranici za pretragu CRPS-a.

[33] U „Analizi stanja u oblasti registracije preduzeća sa mjerama za unaprijeđenje“ (koja je rezultat rada radne grupe koja je osnovana zaključkom Savjeta za konkurentnost na sjednici održanoj 22. marta 2019. godine) navodi se “Kako bi baza bila ažurna i prilagođena za upotrebu za zvaničnu statistiku, potrebno je da postoji više statusa, odnosno podstatusa“ i između ostalog navode se statusi: „registrovan-aktivan i Registrovan-neaktivan“.

[34] U izjašnjenju na Preliminarni izvještaj o reviziji br. 03/1-2710/1-21 od 10.03.2021.g., subjekt revizije navodi: „U ovom momentu je nemoguće prihvatiti u potpunosti zbog nepostojanja uporišta u Zakonu o privrednim društvima. U skladu sa Zakonom o privrednim društvima, ne postoji ratvrstavanje istih na aktivne i neaktivne (nekad je postojalo) i smatramo da ukoliko postoji potreba za istim, neophodno je izmijeniti postojeći Zakon. CRPS već sprovodi aktivnosti u skladu sa čl. 329 Zakona o privrednim društvima kojim je propisana obaveza usklađivanja privrednih subjekata. Kada je u pitanju ova preporuka, CRPS može jedino ukazati nadležnom organu za izmjenu zakona na značaj produženja registracije u praksi, uz jasno preciziranje odredbe da ukoliko se u zakonom određenom periodu ne produži registracija, privredni subjekt će se smatrati neaktivnim.“

5. Druga pitanja

Na osnovu sprovedene revizije, a u skladu sa čl. 47 Poslovnika Državne revizorske institucije, u cilju uspostave efikasnog sistema evidencije privrednih subjekata i upravljanja CRPS-om, nadležni Kolegijum je ocijenio da je **neophodno da se nadležna ministarstva za poslove ekonomije i finansija upoznaju sa sledećim:**

1. Razmotriti potrebu da se **izrade i predlože izmjene zakonskih akata** sa ciljem:

    i. Otklanjanja utvrđenih neusklađenosti u dijelu zakona koji uređuju privredna društva, poresku administraciji i PDV sistem, kako bi se obezbjedile zakonske pretpostavke za potpunu implementaciju postupka objedinjene registracije privrednih subjekata. [35]

    ii. Pravnog određenja termina „preduzetnik“ i „privredna djelatnost“, kako bi se na sistematičan i sveobuhvatan način uredio postupak registracije u CRPS pojedinih samostalnih i drugih privrednih djelatnosti.

    iii. Boljeg usklađivanja propisa koji uređuju privrednu i druge djelatnosti, njihovu klasifikaciju, sadržinu javnih registara i statistika i njihove međusobne odnose (naročito između pojedinih statutarnih javnih registara), gdje posebno ukazujemo na Zakon o klasifikaciji djelatnosti koji ne upućuje koje od klasifikovanih djelatnosti spadaju u privredne i koji javni registri su nadležni za registraciju pojedinih jedinica razvrstavanja shodno njihovim pretežnim djelatnostima, tj. sektorima, oblastima, granama i grupama kojima pripada njihova djelatnost.

2. Razmotriti iznalaženje efikasnijih zakonskih mehanizama koji će uz postojeći mehanizam inspekcijskog nadzora obezbjediti da se vrši **periodično prečišćavanje i ažuriranje podataka** sadržanih u registru, gdje je od značaja da se kroz unapređenje postojećih rješenja i planiranje potrebnih resursa obezbjede uslovi za brisanje iz registra onih privrednih subjekata za koje se utvrdi da više faktički ne obavljaju privrednu djelatnost ali nisu formalno pravno sproveli proceduru brisanja iz CRPS.

[35] Opširnije u dijelu: 2.1. Obuhvat i potpunost baze podataka CRPS-a i 5.1. Obuhvat i potpunost baze CRPS-a - normativni aspekt.

Na osnovu sprovedene revizije i u skladu sa čl. 47 Poslovnika Državne revizorske institucije, u cilju uspostave efikasnog sistema evidencije privrednih subjekata i upravljanja CRPS-om, nadležni Kolegijum je ocijenio da je **neophodno da se nadležno ministarstvo za poslove finansija upozna sa sljedećim**:

1. Razmotriti potrebu izmjene i dopune važećeg Pravilnika sa ciljem:

   i) razrade postupka registracije u CRPS po službenoj dužnosti.

   ii) da se uredi postupak registracije na način da se jasno, precizno, sistematično i sveobuhvatno definiše koji se sve oblici organizovanja koji obavljaju privrednu djelatnost registruju u CRPS-u (naročito se odnosi na „ostale oblike“ i „ustanove“), te da se za sve oblike organizovanja jasno i precizno propiše način i postupak registracije, sadržina, postupak upisa i promjene podataka u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS, kao i dokumentacija na osnovu koje se vrši registracija, upis i promjena pojedinih vrsta podataka sadržanih u registru i u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS.

   iii) da se jasno i nedvosmisleno ukaže na dokumentaciju na osnovu koje se popunjavaju pojedine kategorije podataka u obrascima registracione prijave, pri čemu je potrebno obezbjediti da obrasci odražavaju zakonske specifičnosti svih oblika organizovanja privredne djelatnosti koji imaju obavezu registracije u CRPS i daju precizne smjernice o načinu na koji se propisani podaci popunjavaju u zavisnosti od oblika organizovanja.

   iv) izmjene važećih obrazaca registracione prijave kako bi se obezbjedila pravna osnova da se u informacionom sistemu CRPS napravi statusna distinkcija između svih zakonom propisanih vrsta, modaliteta i faza postupaka registracije, prestanka ili restrukturiranja poslovanja, kao i registracije postupaka pokrenutih nad imovinom privrednog subjekta u cilju naplate potraživanja, o kojim se CRPS obavještava u skladu sa zakonom.

Nadležni Kolegijum DRI utvrdio je da karakter nalaza u predmetnoj revizije nalaže da **Uprava prihoda**:

- u roku od 30 dana, dostavi Državnoj revizorskoj instituciji **plan aktivnosti za realizaciju preporuka** koji sadrži mjere, nosioce aktivnosti i rokove.

- u skladu sa čl. 15 Zakona o Državnoj revizorskoj instituciji, u roku od 6 mjeseci od dana prijema konačnog Izvještaja o reviziji **izvijeste DRI o preduzetim radnjama po izrađenim i dostavljenim preporukama.**

Nadležni Kolegijum DRI utvrdio je da karakter nalaza u predmetnoj revizije nalaže da se sa predmetnim izvještajem upoznaju:

- Odbor za ekonomiju finansije i budžet Skupštine Crne Gore;
- Ministarstvo finansija i socijalnog staranja;
- Ministarstvo ekonomskog razvoja;
- Savjet za konkurentnost Vlade Crne Gore.

Podgorica, 18.03.2021. godine

Rukovodilac Kolegijuma DRI

dr Branislav Radulović

Senator DRI

6. Aneksi – prilog uz izvještaj

6.1. Obuhvat i potpunost baze CRPS-a - normativni aspekt

Članom 1, stav 2 ranijeg **Zakona o privrednim društvima** (Službeni list Crne Gore", br. 040/11 od 08.08.2011.) propisano je da privrednu djelatnost obavljaju privredna društva i preduzetnici. Shodno članu 2, stav 1 i 2 oblici obavljanja privrednih djelatnosti su privredna društva i drugi oblici određeni Zakonom: 1) preduzetnik; 2) ortačko društvo (ortakluk) - "OD"; 3) komanditno društvo - "KD"; 4) akcionarsko društvo - "AD"; 5) društvo sa ograničenom odgovornošću - "DOO"; 6) dio stranog društva, a ako jedno ili više fizičkih lica ili pravno lice otpočne ili obavlja privrednu djelatnost, a ne registruje se u skladu sa odredbama Zakona, smatra se preduzetnikom ili ortaklukom u odnosu prema trećim licima. Novim Zakonom Shodno članu 2, stav 1 Zakona o privrednim društvima ("Službeni list Crne Gore", br. 065/20 od 03.07.2020.) propisano je da su privredna društva pravna lica koja obavljaju privrednu djelatnost u skladu sa zakonom i to: 1) ortačko društvo-"OD"; 2) komanditno društvo-"KD"; 3) akcionarsko društvo-"AD" i 4) društvo sa ograničenom odgovornošću - "DOO", dok je stavom 2 propisano da privrednu djelatnost mogu obavljati i: 1) preduzetnik i 2) dio stranog društva. Članom 3 je propisano da se ovaj Zakon primjenjuje i na privredna društva koja su osnovana u skladu sa posebnim zakonom i drugim propisom.

Uputstvom o radu Centralnog registra privrednih subjekata i obrascima za upis, broj: 01-3900 od 5.4.2012. godine (ćlan 7) je propisano da se ostali oblici obavljanja privrednih djelatostnosti, čije je osnivanje uređeno posebnim propisima, upisuju u CRPS. Član 9 Uputstva propisano je da se u CRPS-u vodi kontrolnik registracionih brojeva u elektronskom obliku, kao i identifikacione oznake po pojedinim oblicima. Svakom obliku obavljanja privredne djelatnosti, nevladinoj organizaciji, ustanovi i zadruzi, koji se upisuju u CRPS, dodjeljuje se osnovni broj iz kontrolnika registarskih brojeva, a identifikacioni broj se upisuje ispred registracionog broja. Članom 17 **Pravilnika o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja Centralnog registra privrednih subjekata** ("Službeni list Crne Gore", br. 098/20 od 30.09.2020.) propisano je da se u CRPS-u vodi kontrolnik registracionih brojeva u elektronskom obliku, kao i identifikacione oznake koje sadrži.

Upitnikom, broj 40116/20-023-13/210 od 12.10.2020. godine, koji smo dostavili subjektu revizije tražen je odgovor na sledeće pitanje (Pitanje broj 4, dio „**Pitanja koja se odnose na osnivanje i oblik organizovanja privrednog subjekta“)**:

„Iz uvida u CRPS utvrđeno je da se shodno obliku organizovanja privredni subjekti dijele na: preduzetnike, ortačka društva, komanditna društva, akcionarska društva, društva sa ograničenom odgovornošću, dijelove stranog društva, nevladine organizacije, ustanove, zadruge, investicione fondove i ostale oblike obavljanja privredne djelatnosti.

Shodno obrascu registracione prijave priloženim uz Pravilnik o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja Centralnog registra privrednih subjekata ("Sl. list CG", br. 098/20) uz prethodno navedene prepoznat je i oblik organizovanja: "Kooperativa". Obzirom da su članom 2 novog Zakona o privrednim društvima ("Sl. list CG", br. 65/2020) propisani sledeći oblici obavljanja privrednih djelatnosti: ortačko društvo - "OD", komanditno društvo - "KD", akcionarsko društvo - "AD", društvo sa ograničenom odgovornošću - "DOO", preduzetnik i dio stranog društva, potrebno je da nam ukažete na zakonsko uporište shodno kojem se registruju ostali oblici organizovanja prepoznati predmetnim Pravilnikom (kooperative, zadruge, investicioni fondovi, ustanove, NVO), a ovo se naročito odnosi na oblik organizovanja: "Ostali oblici obavljanja privredne djelatnosti" (šta sve spade u ostale oblike i kojim članovima propisa su regulisani ovi ostali oblici). Dakle potrebno je da ukažete na članove zakona shodno kojim se u CRPS vrši registracija osnivanja i vode podaci o statusu, licima i kapitalu za navedene oblike organizovanja".

Subjekt revizije je dostavio DRI odgovore na predmetni Upitnik dana 27.10.2020. godine, a isti sadrži **sljedeći odgovor** na gore navedeno pitanje:

"Oblici navedeni u ovom pitanju su odredeni članom 9 Uputstva o radu Centralnog registra privrednih subjekata i obrascima za upis, koje je ranije bilo na snazi, prije stupanja na snagu novog Zakona o privrednim društvima i Pravilnikom o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vodenja CRPS. Istim Uputstvom su kao identifikacione oznake određeni preduzetnici, O.O., K.D., A.O., D.O.O., D.S.D., NVO, UST, ZADRUGA (uključujući i KOOPERATIVU jer je stupio no snagu Zakon o kooperativama, a prestao da važi Zakon o zemljoradničkim zadrugama, a pored zemljoradničkih postoje i druge vrste zadruga - stambena, krojačka i sl.), INVESTICIONI FONDOVI i OSTALI OBLICI. lmajući u vidu da ste postavili pitanje šta sve spada u tzv. "Ostale oblike", ističemo da je u tu grupu privrednih subjekata svrstana ona kategorija pravnih lica koja u skladu sa zakonom mogu da obavljaju privrednu djelatnost, a lex specijalis-om kojim je regulisano postojanje ovih lica je imperativnom normom određeno da je u slučaju obavljanja privrednih djelatnosti ovo lice u obavezi da se registruje kod Centralnag registra privrednih subjekata. lmajući u vidu da se dešava da ne postoji taj oblik obavljanja privredne djelatnosti predviđen Zakonom o privrednim društvima i Pravilnikom, registracijom svrstavamo u kategoriju "ostalih oblika". Napominjemo, da se to pravno lice može registrovati i kao neki drugi oblik obavljanja privredne djelatnosti u zavisnosti od zahtjeva tj. prijave koju podnosi, ali postoje situacije kao što su turističke organizacije, koje se registruju kod nodležnog Ministarstva, a u skladu sa članom 20 Zakona o turističkim organizacijama, kojim je predviđeno da turistička organizacija može obavljati privrednu i drugu djelatnost ako se za obavljanje te djelatnosti upiše u Centralni registar privrednih subjekata".

Subjekt revizije je u odgovoru na predmetno pitanje naveo da se u grupu privrednih subjekata pod identifikacionom oznakom 10 – „ostali oblici obavljanja privrednih djelatnosti" svrstavaju oni subjekti koji u skladu sa zakonom mogu da obavljaju privrednu djelatnost, a leks specijalisom kojim je regulisano postojanje istih je imperativnom normom određeno da su u slučaju obavljanja privrednih djelatnosti u obavezi da se registruju kod Centralnag registra privrednih subjekata.

Kako ovi oblici obavljanja privredne djelatnosti nijesu propisani Zakonom o privrednim društvima i Pravilnikom, isti su svrstani u kategoriju "ostalih oblika" (identifikaciona oznaka 10 u Pravilniku i Uputstvu). Subjekt revizije napominje da se ovi subjekti mogu registrovati i kao neki drugi oblik obavljanja privredne djelatnosti u zavisnosti od zahtjeva tj. registracione prijave koju podnose.

Ranijim **Zakonom o privrednim društvima** (Službeni list Crne Gore", br. 040/11 od 08.08.2011.) propisano je da su svi oblici obavljanja privrednih djelatnosti u Crnoj Gori dužni da se registruju u skladu sa odredbama istog (član 81), te da se Zakonom uređuju oblici obavljanja privrednih djelatnosti i njihova registracija (član 1). Obzirom da Zakon nije prepoznavao tzv. „ostale oblike" isti su propisani Uputstvom o radu Centralnog registra privrednih subjekata i obrascima za upis, broj: 01-3900 od 5.4.2012. godine, čime su se nastojale otkloniti određene manjkavosti koje je imao Zakon, obzirom da **isti nije normirao način registracije pojedinih subjekata u slučaju kada se ostalim propisima uređuju njihovo osnivanje, organizacija i rad i nalaže obaveza registracije privredne djelatnosti u CRPS.**

Novim **Zakonom o privrednim društvima** ("Službeni list Crne Gore", br. 065/20 od 03.07.2020.) uspostavljena je pravna veza između Zakona i ostalih propisa na način što je članom 3 Zakona propisano da se isti **primjenjuje i na privredna društva koja su osnovana u skladu sa posebnim zakonom i drugim propisom**. Evidentno je i da su u cilju daljeg usklađivanja sa ostalim propisima obrisane odredbe člana 1 ranijeg Zakona, obzirom da je istim bilo propisano da Zakon uređuje oblike obavljanja privrednih djelatnosti i da iste obavljaju privredna društva i preduzetnici. Umjesto toga članom 1 je propisano da se Zakonom uređuje osnivanje, registracija, upravljanje, restrukturiranje, prestanak i druga pitanja od značaja za rad privrednih društava, preduzetnika i dijela stranog društva. Dakle ne ističe se da Zakon uređuje sve oblike obavljanja privredne djelatnosti i da privrednu djelatnost obavljaju samo oblici utvrđeni istim.

Takođe, odredba člana 2: „Oblici obavljanja privrednih djelatnosti su privredna društva i drugi oblici određeni ovim zakonom…", koja je ograničila oblike obavljanja privrednih djelatnosti samo na one propisane predmetnim Zakonom je preformulisana, pa je umjesto iste dato sledeće zakonsko određenje privrednog društva: „Privredna društva su pravna lica koja obavljaju privrednu djelatnost u skladu sa zakonom…". Zakonodavac predmetnu odredbu nije ograničio isključivo na Zakon o privrednim društvima, kako bi na taj način ostavio prostor za shodu primjenu Zakona i vezu sa ostalim propisima uređenu članom 3 istog (birsan je član 81 ranijeg Zakona). Članom 2 novog Zakona, kao i u ranijem Zakonu zadržani su isti oblici obavljanja privredne djelatnosti, samo što su novim Zakonom podijeljeni na privredna društava, preduzetnike i dijelove stranog društva.

Obzirom da je članom 3 Zakona propisano da se isti primjenjuje i na privredna društva koja su osnovana u skladu sa posebnim zakonom i drugim propisom, ostavljena je pravna dilema da li se shodna primjena Zakona odnosi samo na pravna lica koja obavljaju privrednu djelatnost, a osnivaju se u skladu sa posebnim propisima koji propisuju obavezu registracije u CRPS i obavezu osnivanja kao neki od oblika privrednih društava iz Zakona ili se shodna primjena odnosi i na pravna lica koja obavljaju ili mogu obavljati privrednu ili drugu djelatnost, a osnivaju se i posluju u skladu sa posebnim propisima (najčešće upisom u neki od javnih registara), kojim se nalaže (pod određenim uslovima) obaveza registracije u CRPS ali se istim ne upućuje na neki od oblika privrednih društava iz Zakona.

Ukoliko bi shodnu primjenu Zakona ograničili samo privredna društva koja se osnivaju kao neki od oblika propisanih članom 2 Zakona to bi onda značilo da postoji neusklađenost Zakona sa ostalim propisima koji uređuju osnivanje drugih organizacionih oblika (NVO, kooperative, zadruge) za koje je propisano da se registruju u CRPS. Ovako tumačenje značilo bi da odredbe člana 321 Zakona ne ostavljaju prostora da neko pravno lice, prilikom registracije u CRPS, dobije registracioni broj ako isto nije osnovano kao organizacioni oblik propisan članom 2 Zakona. To bi dalje značilo da je Pravilnik kojim se razrađuje postupak registracije, bliža sadržina i način vođenja CRPS, donešen shodno članu 324 Zakona neusklađen sa istim jer prepoznaje organizacione oblike obavljanja privredne djelatnosti koji nijesu propisani Zakonom (NVO, investicioni fondovi, ustanove, zadruge, kooperative, „ostali oblici“).

Dakle, po našem mišljenju, zakonodavac je trebao dati jasnije formulacije analiziranih odredbi Zakona kako se ne bi ostavilo prostora da se iste mogu tumačiti dvojako. Naročito ako se ima u vidu da su prilikom javne rasprave o nacrtu Zakona zainteresovane strane isticale primjedbe u ovom dijelu, što se može vidjeti iz sledećeg prikaza[36]:

UNIJA POSLODAVACA CRNE GORE

Primjedbe	Komentari
1) **Član 1:** Trebalo bi dodati stav 2 koji glasi: „Odredbe ovog Zakona primjenjuju se i na oblike obavljanja privrednih djelatnosti koji su osnovani i posluju u skladu sa posebnim zakonom, ako u tom zakonu nije drugačije propisano.“ Predloženim se pravi „kontakt“ sa više posebnih zakona koji takođe uređuju materiju „sui generis“ privrednih društava.	Pitanje je uređeno članom 3 stavom 2 Nacrta, dakle, članom koji se uređuje shodnu primjenu zakona.
2) **Član 2 stav 2:** Poslije riječi „privredno društvo“ u zagradi dodati „(dalje: društvo)“	To je učinjeno već u članu 1 Nacrta.
3) **Član 3:** Stav 1 je konfuzan i nejasan. Činjenica je da bi ga trebalo brisati saglasno našoj opštoj primjedbi pod 10. Stav 2 istog člana suštinski predstavlja našu primjedbu pod 1. Stoga isti treba brisati, s tim što u dijelu 11 (prelazne i završne odredbe) urediti pitanje shodne primjene ovog Zakona, odnosno primjene ovog Zakona na Evropsko akcionarsko društvo.	Stav 1 je precizan i odnosi se na dvije vrste privrednih društava koje se osnivaju neposredno na osnovu uredbi, sekundarnih izvora prava Evropske unije koji se direktno primjenjuju na teritoriji svih država članica, kao sastavni dio nacionalnih prava država članica. Stoga se stav 1 ne može podvesti pod formulaciju iz stava 2 ovog člana, posebno u slučaju da ova društva u Crnoj Gori budu uređena isključivo uredbama, a ne i zakonima o njihovom sprovođenju. Stav 2 je, kako je objašnjeno u odgovoru na sugestiju 1), sastavni dio odgovarajućeg člana (član 3 Nacrta).

[36] Preuzeto iz: Izvještaja o javnoj raspravi o nacrtu Zakona o privrednim društvima.

Uzimajući u obzir cjelokupan pravni korpus koji se odnosi na obaveze registracije u CRPS, kao i podzakonska akta koja se odnose na rad i procedure CRPS čini se da intencija Zakona nije da ograniči registraciju privredne djelatnosti samo na oblike propisane članom 2 Zakona. Ovo naročito ako se imaju u vidu odgovornosti CRPS propisane odredbama člana 88 ranijeg Zakona, odnosno odredbama članova 321 i 323 novog Zakona, a kada se zna da Zakon o privrednim društvima i ostali propisi različito uređuju postupke osnivanja i sadržinu osnivačkih akata subjekata koji obavljaju ili mogu obavljati privrednu djelatnost.

Na ovu intenciju ukazuje i prvobitna formulacija odredbi člana 3 iz nacrta Zakona o privrednim društvima, gdje je naznačeno: „Odredbe ovog zakona primjenjuju se i na oblike obavljanja privredne djelatnosti koji su osnovani u skladu sa posebnim zakonom, odnosno propisom, osim ako je tim zakonom, odnosno propisom izričito drugačije propisano“. Smatramo da bi se jasnija formulacija postigla upotrebom termina „oblici obavljanja privredne djelatnosti“ umjesto termina „privredna društva“ u članu 3 novog Zakona. Naravno, ovo nije jedina i najbitnija zakonska izmjena koju je neophodno izvršiti kako bi se stvorile pretpostavke za uspostavljanje najbolje prekse u radu Registra privrednih subjekata, naročito jer postoji potreba boljeg međusobnog usklađivanja propisa koji uređuju privrednu i druge djelatnosti, njihovi klasifikaciju, sadržinu javnih registara i statistika i njihove međusobne odnose, kao i potreba za boljom razradom i usklađivanjem akata.

Tako je članom 17 Pravilnika o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja Centralnog registra privrednih subjekata, koji je donešen na osnovu novog Zakona, propisan postupak registracije za sve oblike organizovanja propisane i utvrđene jedinstvenim obrazcom registracione prijave, izuzev za identifikacionu oznaku 10 – „ostali oblici obavljanja privrednih djelatnosti“. Propisano je koju dokumentaciju prilikom registracije podnose svi organizacioni oblici izuzev „ostalih oblika“. Pravilnikom, kao ni prethodno važećim Uputstvom, nije uređen postupak registracije za „ostale oblike obavljanja privrednih djelatnosti“, niti je naznačeno koji sve subjekti spadaju u ove oblike, odnosno kojim propisima se bliže uređuje postupak registracije ovih oblika pred CRPS-om. Time nije do kraja razrađen i normiran postupak registracije onih subjekata za koje je: „ ... leks specijalisom regulisano postojanje a imperativnom normom je određeno da su u slučaju obavljanja privrednih djelatnosti u obavezi da se registruju u CRPS“.

Analizom propisa, tj. usaglašenosti odredaba Uputstva i Pravilnika sa odredbama koje propisuju obavezu registracije u CRPS za pojedine subjekte koji svoju djelatnost obavljaju u skladu sa posebnim zakonima **utvrđeno je da postoje određene neusaglašenosti između Uputstva, odnosno Pravilnika, sa analiziranim propisima.**

Naime, shodno članu 9 ranije važećeg Uputstva za registraciju investicionih fondova propisana je identifikaciona oznaka 11. Članom 15 važećeg Pravilnika bliže je uređen postupak registracije investicionih fondova pred CRPS.

Članom 2 Zakona o investicionim fondovima ("Službeni list Crne Gore", br. 054/11 od 17.11.2011, 013/18 od 28.02.2018.) propisano je da se investicioni fond može organizovati kao zajednički fond, odnosno osnovati kao zatvoreni fond. U članu 4, stav 5 Zakona se navodi da **zajednički fond nije pravno lice**. Članom 7 Zakona je propisano da zajedničkim fondom upravlja društvo za upravljanje, a članom 84 se propisuje da se društvo za upravljanje osniva kao akcionarsko društvo. Članovima 66 i 68 Zakona je propisano da se **zatvoreni investicioni fond osniva kao akcionarsko društvo** koje osniva i njime upravlja društvo za upravljanje. Članom 70 je propisano da zatvoreni investicioni fond mora dobiti dozvolu za rad prije sticanja svojstva pravnog lica upisom u Centralni registar privrednih subjekata. Konačno, članom 131 je propisano da Komisije za tržište kapitala Crne Gore investicioni fond kojem je izdala dozvolu za rad upisuje u registar investicionih fondova, dok je članom 87 propisano da Komisija upisuje u registar društava za upravljanje društva kojima je izdala dozvolu.

Dakle, shodno navedenom propisana je obaveza da se u CRPS registruju zatvoreni investicioni. Iz citiranih odredaba Pravilnika o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja CRPS, kao i prethodno važećeg Uputstva, vidjeli smo da su identifikacionim oznakama prepoznati investicioni fondovi i akcionarska društva, pri čemu su odredbama Pravilnika uređeni postupci registracije ovih organizacionih oblika pred CRPS. Mišljenja smo da su prethodno važeće Uputstvo, kao i važeći Pravilnik neusklađeni sa Zakonom o investicionim fondovima, ako ne, onda isti u najmanju ruku ne uređuju predmetnu pravnu materiju na jasan i sistematičan način. Razlog je činjenica da predmetna akta (Uputstvo i Pravilnik) propisuju posebne identifikacione oznake za investicione fondove, a priloženi obrasci registracione prijave ih prepoznaju kao poseban organizacioni oblik („investicioni fond“), premda je Zakon naložio da se zatvoreni investicioni fondovi osnivaju kao AD.

Obzirom da Pravilnik propisuje poseban postupak registracije za investicione fondove, kao i određenu dokumentaciju koju treba dostaviti u postupku registracije, diskutabilno je i da li su u tom slučaju Pravilnikom povrijeđene odredbe članova 24 i 25 Zakona o državnoj upravi (zabrana ustanovljavanja prava i obaveza). Ukoliko konstatovano **ne tretiramo sa pravnog aspekta kao neusaglašenost propisa, onda je u najmanju ruku evidentno odsustvo sistematičnosti u načinu na koji je uređena predmetna pravna materija.**

Donosilac propisa (Ministarstvo finansija) u predmetnom aktu posebno uredio postupak registracije investicionih fondova (shodno Zakonu samo se registruju zatvoreni fondovi pa se moglo i to precizirati Pravilnikom), pri čemu im je dodjelio posebne identifikacione oznake – broj 11. Kako se isti shodno Zakonu osnivaju kao akcionarska društva, a akcionarska društva imaju svoju posebnu identifikacionu oznaku u CRPS (identifikaciona oznaka 4), postavlja se pitanje da li bi bilo pogrešno investicionim fondovima dodijeliti identifikacionu oznaku 4. Ako bi Pravilnik tumačili na način da su obje identifikacione oznake zapravo akcionarska društva, te da se registracijom pod oznakom 11 smatra da je društvo u CRPS registrovano kao AD, **onda ne postoji neusklađenost.**

Logično, **onda se postavlja pitanje zašto nije dodjeljena i posebna identifikaciona oznaka za društava za upravljanje**, za koje je takođe Zakon propisao da se registruju u CRPS, te zašto ista nijesu prepoznata kao poseban organizacioni oblik i zašto za njih nije propisana posebna procedura registracije kao za fondove, obzirom da za društva za upravljanje, shodno Zakonu, važe posebna pravila i uslovi za osnivanje, kao što to važi i za fondove. Ako proširimo razmatranje onda se **može postaviti pitanje zašto Pravilnikom nijesu posebno uređeni postupci registracije za npr. banke ili osiguravajuća društva,** te zašto isti nijesu prepoznati kao posebni organizacioni oblici sa posebnim identifikacionim oznakama.

Donosilac podzakonskog akta nije na sistematičan način uspio da poveže ostala zakonska akta sa Zakonom o privrednim društvima, te da u ovoj težnji nije uspio da napravi distinkciju između oblika obavljanja privrednih djelatnosti propisanih Zakonom o privrednim društvima i posebnih organizacionih oblika koji se uređuju drugim zakonima, a za koje je propisana obaveza registracije u CRPS. Tako se došlo u situaciju da se pojedini organizacioni oblici čije je osnivanje regulisano posebnim zakonima (**Zakon o investicionim fondovima**), odvoje u posebne kategorije, a da je pritom zakonska regulativa koja se odnosi na osnivanje istih eksplicitno uputila na oblik obavljanja privredne djelatnosti iz Zakona o privrednim društvima. Sa druge strane pojedini oblici organizovanja (poput **banaka i osiguravajućih društava**) čiji su osnivanje i uslovi rada regulisani posebnim zakonima, a za koje su ova akta takođe uputila na oblik obavljanja privredne djelatnosti iz Zakona, nijesu prepoznati Pravilnikom kao posebni organizacioni oblici.

Pojedini organizacioni oblici, poput **nevladinih organizacija i zadruga** (kooperativa), su, čini se ispravno, Pravilnikom identifikovani i za iste je posebno propisan postupak registracije u CRPS, obzirom da zakonska akta kojim su isti regulisani nijesu eksplicitno uputila na oblik obavljanja privredne djelatnosti iz Zakona.

Donosilac propisa međutim nije bio do kraja sistematičan i istrajan u ovoj namjeri, pa je za sve ostale organizacione oblike koji obavljaju privrednu djelatnosti, a čije je osnivanje i rad uređeno posebnim zakonskim propisima, propisao identifikacionu oznaku 10. Isti pritom nije utvrdio koji sve to organizacioni oblici potpadaju pod ovu identifikacionu oznaku, niti je Pravilnikom propisao njihov postupak registracije ili uputio na propise kojim su regulisani.

U citiranom odgovoru na Upitnik subjekt revizije ja kao primjer za „ostale obike“ naveo turističke organizacije. Shodno članu 4 Zakona o turističkim organizacijama ("Službeni list Crne Gore", br. 073/10 od 10.12.2010, 040/11 od 08.08.2011, 045/14 od 24.10.2014, 042/17 od 30.06.2017, 027/19 od 17.05.2019.) **turistička organizacija** ima svojstvo pravnog lica, prava i obaveze utvrđuju se Zakonom i statutom turističke organizacije, a svojstvo pravnog lica turistička organizacija stiče danom upisa u Centralni turistički registar.

Članom 11 Zakona propisano je šta sve uređuje statut turističke organizacije, a u članu 18 se navodi da se upis turističke organizacije u Centralni turistički registar vrši na osnovu prijave za upis uz koji se podnosi akt o osnivanju, statut turističke organizacije i dokaz o registraciji u CRPS. Konačno, članom 20 Zakona je propisano da turistička organizacija može obavljati privrednu i drugu djelatnost ako se upiše u CRPS. **Zakon o turističkim organizacijama nije dalje uredio način i proceduru registracije privredne djelatnosti pred CRPS**, niti je uputio na neki od oblika obavljanja privredne djelatnosti iz Zakona o privrednim društvima (kao što je to slučaj kod zakona koji uređuju osnivanje, organizaciju i rad investicionih fondova, banaka, osiguravajućih društava i tako dalje).

Pravilnikom nije propisano koji subjekti potpadaju pod identifikacionu oznaku „ostali oblici“ ili upućeno na regulativu kojom se uređuje postupak njihove registracije, a evidentno je da turističke organizacije, koje su date kao primjer, za razliku od NVO, Pravilnikom nijesu prepoznate kao poseban organizacioni oblik, kao i da nije uređen postupak njihove registracije u CRPS i dokumentacija koja se podnosi za ove potrebe (što važi za sve „ostale oblike“). Kako ni **leks specijalis koji uređuje turističke organizacije** ne tretira ovo pitanje, jasno je da u ovom slučaju imamo određenu **pravnu prazninu**, što ostavlja prostor za unapređenje regulative kada je u pitanju postupak registracije ne samo ovog, već i svih ostalih subjekata koji se registruju kao „ostali oblici“.

Kao posebni organizacioni obliki sa identifikacionom oznakom 8 Pravilnikom su prepoznate i **„ustanove“** (iste bile prepoznate i ranije važećim Uputstvom), pri čemu je, za razliku od „ostalih oblika“, Pravilnikom propisan postupak njihove registracije pred CRPS-om. Pravilnik međutim, kao i za „ostale oblike“, nije propisao koje to javne i privatne ustanove potpadaju pod identifikacionu oznaku 8, niti je uputio na propise shodno kojim se iste osnivaju i registruju pred CRPS i drugim organima. Obzirom na veoma razuđenu zakonsku regulativu kojom se uređuju osnivanje i rad privatnih i javnih ustanova, očekivano je da „privredni subjekti“ registrovani pod ovom identifikacionom oznakom, u pogledu načina i uslova osnivanja, organizacije i samog rada, budu ništa manje heterogeni u odnosu na subjekte registrovane pod identifikacionom oznakom koja se odnosi na ostale „ostale oblike“.

Logično se postavlja pitanje, ako već postoje **„ostali oblici**“, zašto donosilac propisa nije sve oblike organizovanja koji obavljaju privrednu djelatnost, za koje postupak osnivanja i registracije nije propisan Zakonom o privrednim društvima već drugim propisima koji su ustanovili obavezu registracije u CPRS ali nijesu uputili na oblik organizovanja iz Zakona, svrstao u iste, već je posebno izdvojio NVO, ustanove i zadruge/kooperative (koje takođe reguliše više važećih propisa). Da li je Pravilnikom trebalo razraditi postupak registracije samo za organizacione oblike iz Zakona, a za sve ostale oblike obavljanja privredne djelatnosti regulisane ostalim propisima utvrdi jednu identifikacionu oznaku i propisati uniforman postupak registracije ili je trebalo urediti postupak registracije za svaki oblik ponaosob? Mišljenja smo da je Pravilnikom trebalo urediti postupak registracije na način da se uvaže organizacione specifičnosti svih oblika obavljanja privredne djelatnosti osnovnih u skladu sa posebnim propisima, vodeći računa o međusobnoj usklađenosti propisa.

Analizom registra je utvrđeno da su **kao ustanove u CRPS registrovani i pojedini subjekti za koje regulativa shodno kojoj se osnivaju i rade ne upućuje na obavezu registracije u CRPS**. Tako je, primjera radi, **Javna ustanova Službeni list Crne Gore** u CRPS registrovana pod registracionim brojem 80007244, PIB-om 02013886 i djelatnošću „Izdavanje novina“ (šifra djelatnosti: 5813).

Zakonom o objavljivanju propisa i drugih akata ("Službeni list Crne Gore", br. 005/08 od 23.01.2008.) propisano je da se zakoni i drugi propisi koje donose nadležni organi Crne Gore, kao i drugi akti za koje je to određeno zakonom, propisom Vlade Crne Gore ili za koje odluče ti organi, objavljuju u "Službenom listu Crne Gore". Članom 10 Zakona je propisano da djelatnost objavljivanja zakona i drugih propisa, kao i drugih akata u Službenom listu obavlja Javna ustanova Službeni list Crne Gore, a članom 2 da je objavljivanje zakona, drugih propisa i akata djelatnost od javnog interesa.

Članom 41 je propisano da se javni interes utvrđen zakonom obezbjeđuje i uspostavljanjem pravno-informacionog sistema Crne Gore. Poglavljem III Zakona uređeni su organizacija, djelatnost, organi, kao i izvori i način finansiranja JU Službeni list Crne Gore. Članom 24 je propisano da je djelatnost Javne ustanove: izdavanje Službenog lista; priprema za objavljivanje, objavljivanje i održavanje elektronskog izdanja, priprema za štampu i objavljivanje štampanog izdanja Službenog lista; prodaja štampanog izdanja Službenog lista; umnožavanje i prodaja snimljenih, zvučnih, video i kompjuterskih zapisa; izdavanje i prodaja zbirki propisa, komentara propisa, zbirki sudskih odluka, obrazaca, knjiga i stručnih časopisa; i vršenje i drugih poslova određenih statutom Javne ustanove, koji su u funkciji ostvarivanja propisane djelatnosti. Sredstva za rad i ostvarivanje djelatnosti Javne ustanove obezbjeđuju se, shodno članu 25 Zakona, iz: budžeta Crne Gore, budžeta lokalnih samouprava, sopstvenih prihoda i drugih izvora. Končano, članom 26 Zakona je propisano da ako Javna ustanova, po isteku budžetske godine, ostvari višak prihoda nad rashodima višak prihoda pripada Budžetu i budžetima lokalne samouprave. **Zakon ne propisuje obavezu registracije ove javne ustanove u CRPS, niti propisuje sadržinu statuta/osnivačkog akta iste**, a članom 22 istog je propisano da se Službeni list izdaje po potrebi.

Shodno **Zakonu o klasifikaciji djelatnosti** (“Službeni list Crne Gore”, br. 18/11), djelatnost „Izdavanje novina“, označena šifrom 58.13, obuhvata: „Izdavanje novina, uključujući reklamne (oglasne) novine, koje izlaze najmanje četiri puta nedjeljno; ove informacije mogu biti izdavane u štampanoj ili elektronskoj formi, uključujući i internet izdanje“, dok pak djelatnost „Izdavanje imenika i adresara“, označena šifrom 58.12, obuhvata: „Izdavanje: lista podataka/informacija (baza podataka) zaštićenih u pogledu oblika, ali ne i sadržaja; ove liste mogu biti izdavane u štampanoj ili elektronskoj formi; adresara; telefonskih imenika; ostalih adresara i kompilacija kao što su zbirke zakona i tumačenja zakona, farmaceutski kompendijumi i drugo“. Zakon takođe propisuje i djelatnosti: „Izdavanje časopisa i periodičnih izdanja“ (šifra 58.14, obuhvata između ostalog časopise i periodična izdanja koji izlaze manje od četiri puta nedjeljno) i „Ostala izdavačka djelatnost“ (šifra 58.19, obuhvata između ostalog izdavanje kataloga, ostalog štampanog materijala i statističkih i drugih informacija).

Članom 2 Zakona o klasifikaciji djelatnosti je propisano da se klasifikacija primjenjuje 1) prilikom upisivanja djelatnosti u privredni ili drugi poseban registar; 2) u statistici i vođenju evidencija; 3) prilikom prikupljanja, obrađivanja i prikazivanja podataka o stanju i kretanjima u ekonomiji, socijalnoj oblasti i oblasti radne i životne sredine prema djelatnostima, kao i prilikom izvršavanja međunarodnih obaveza; 4) prilikom donošenja i praćenja mjera ekonomske i socijalne politike i 5) u naučnoistraživačkom i analitičkom radu, a članom 1 je propisano da su jedinice razvrstavanja između ostalog ustanove, državni organi, organi jedinica lokalne samouprave i drugi.

Članom 4 Zakona propisano je da prilikom registracije podataka u CRPS jedinica razvrstavanja u registracionoj prijavi navodi pretežnu djelatnost u skladu sa osnivačkim aktom i šifrom te djelatnosti iz Klasifikacije date u Zakonu, dok se prijavljivanje djelatnosti jedinica razvrstavanja koje se registruju, u skladu sa zakonom u posebnim registrima, vrši podnošenjem prijave zajedno sa osnivačkim aktom i prijavom za razvrstavanje, organu koji vodi poseban registar. Shodno članu 5 Zakona ako jedinica razvrstavanja obavlja više djelatnosti, raspoređuje se u odgovarajući hijerarhijski nivo Klasifikacije prema pretežnoj djelatnosti. Takođe je propisano da će sve jedinice registrovane u CRPS i u posebnim registrima, razvrstati organi koji vode te registre prema pretežnoj djelatnosti, u skladu sa Zakonom (član 7), dok stručna mišljenja u vezi primjene Klasifikacije daje organ uprave nadležan za poslove statistike (član 6).

Organ uprave nadležan za poslove statistike takođe je bio dužan da utvrdi metodologiju za razvrstavanje djelatnosti u roku od sedam dana od dana stupanja na snagu Zakona (član 8). Predmetnu metodologiju nijesmo uspjeli pronaći pretragom službene baze pravnih propisa i zvaničnog sajta Uprave za statistiku.

Članom 16 novog Zakona o privrednim društvima je propisano da se pretežna djelatnost privrednog društva registruje u CRPS, u postupku njegovog osnivanja, a da pored pretežne djelatnosti, privredno društvo može da obavlja i druge djelatnosti, u skladu sa Zakonom. Zakon je takođe utvrdio da osnivačka akta (ugovor o osnivanju i statut) ortačkog društva, akcionarskog i društva sa ograničenom odgovornošću obavezno sadrže pretežnu djelatnost društva (kao i druge djelatnosti), a promjene ovih podataka se shodno Zakonu obavezno registruju. Pravilnikom o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja CRPS, propisano je da se u rubriku 4.9. „Pretežna djelatnost“ iz Obrazca 1 upisuje pretežna djelatnost društva, odnosno osnovna djelatnost kojom se društvo bavi, a da je šifrarnik djelatnosti dostupan na šalteru CRPS-a. Pravilnik takođe propisuje da podnosilac registracione prijave pod krivičnom i materijalnom odgovornošćšu daje izjavu da su podaci navedeni u prijavi tačni i potpuni. Član 323 Zakona propisuje da nadležni organ za registraciju obezbjeđuje da podaci registrovani u CRPS budu istovjetni sa podacima iz registracione prijave, te da lica koja zaključuju pravne poslove sa registrovanim privrednim društvima i preduzetnicima snose rizik utvrđivanja tačnosti podataka sadržanih u registru za njihove potrebe, ako Zakonom nije drugačije određeno.

Već je navedeno da shodno Zakonu kojim se uređuje rad JU Službeni list Crne Gore nije propisana obaveza registracije u CRPS, niti je utvrđena sadržina osnivačkih akata. Evidentno je da opis pretežne djelatnosti za koju je registrovana JU Službeni list Crne Gore, koji je dat u Zakonu o klasifikaciji djelatnosti, ne odgovara u potpunosti zakonskom određenju djelatnosti JU Službeni list datom u Zakonu o objavljivanju propisa i drugih akata.

Članom 11 Zakona o objavljivanju propisa i drugih akata propisao je da se u Službenom listu ne smiju objavljivati najave, reklamni oglasi, vijesti i druga obavještenja koja nijesu povezana sa djelatnošću Javne ustanove. Takođe, Zakon propisuje da Javna ustanova obavlja djelatnost od javnog interesa, te da se Službeni list izdaje po potrebi. Kako je citirano djelatnost „Izdavanje novina“, označena šifrom 58.13, obuhvata izdavanje novina, uključujući reklamne (oglasne) novine, koje izlaze najmanje četiri puta nedjeljno, dok djelatnost „Izdavanje imenika i adresara“, označena šifrom 58.12, obuhvata između ostalog izdavanje ostalih adresara i kompilacija kao što su zbirke zakona i tumačenja zakona. Pri ovako datim zakonskim određenjima djelatnosti dakle proizilazi **zaključak da JU Službeni list Crne Gore treba prije svrstati u djelatnost „Izdavanje imenika i adresara“** (šifra 58.12) ili eventualno u djelatnosti poput „Izdavanje časopisa i periodičnih izdanja“ (šifra 58.14) i „Ostala izdavačka djelatnost“ (šifra 58.19), prije nego u djelatnost „Izdavanje novina“ (šifra 58.13).

Iz citiranih odredbi vidimo da prilikom registracije podataka u CRPS jedinica razvrstavanja u registracionoj prijavi navodi pretežnu djelatnost u skladu sa osnivačkim aktom i šifrom te djelatnosti iz Klasifikacije, Propisano je i da CRPS nije odgovoran za tačnost podataka iz registracione prijave, već da podnosilac iste pod krivičnom i materijalnom odgovornošćšu daje izjavu da su podaci tačni i potpuni. Zakon o klasifikaciji međutim propisuje da će jedinice registrovane u CRPS i u posebnim registrima, prema pretežnoj djelatnosti, razvrstati organi koji vode te registre, u skladu sa Zakonom, dok stručna mišljenja u vezi primjene Klasifikacije daje organ uprave nadležan za poslove statistike, a isti donosi i metodologiju za razvrstavanje djelatnosti. Imajući u vidu citirane odrebe postavlja se pitanje ko je objektivno odgovoran za tačnost podataka o pretežnoj djelatnosti jedinica razvrstavanja registrovanih u CRPS i drugim javnim registrima. Da li su to podnosioci registracionih prijava koji imaju obavezu da navedu pretežnu djelatnost, pri čemu im je šifrarnik djelatnosti dostupan na šalteru CRPS-a (isti čini sastavni dio Zakona) ili su to organi koji vode CRPS i ostale posebne registre koji je trebalo da sve registrovane jedinice razvrstaju prema pretežnoj djelatnosti, u skladu sa Zakonom? Takođe se **postavlja pitanje da li postoji objektivna odgovornost organa uprave nadležnog za poslove statistike koji daje stručna mišljenja u vezi primjene Klasifikacije i koji je trebalo da donese ili pak učini javno dostupnom, metodologiju za razvrstavanje djelatnosti**. Ovo naročito kada imamo situaciju da Zakon nije jasno uputio koji javni registri su nadležni za registraciju pojednih jedinica razvrstavanja shodno njihovim pretežnim djelatnostima, tj. sektorima, oblastima, granama i grupama kojima pripada njihova djelatnost.

Dodatnu zabunu unosi i činjenica da je aktom Ministarstva finansija (član 11 Pravilnika) samo za nevladine organizacije propisano da pri registraciji privredne djelatnosti u CRPS dostavljaju akt o razvrstavanju organa uprave nadležnog za statistiku, dok za ostale organizacione oblike nije posebno propisana ova obaveza.

U primjeru JU Službeni list Crne Gore, nije samo riječ o tome da li je registrovana adekvatna pretežna djelatnost, već je pitanje i da li je ova ustanova imala obavezu registracije svoje djelatnosti u CRPS (ili u nekom drugom javnom registru), budući da osnovni Zakon kojim se uređuje njena djelatnost ne upućuje na obavezu registracije u nekom od javnih registara.

Analizom je takođe utvrđeno da za pojedine ustanove registrovane u CRPS (primjer: Institut za razvoj i istraživanja u oblasti zaštite na radu – Podgorica, registarski broj 80000641, PIB 02333643), regulativa u skladu sa kojom se osnivaju i registruju nije dostupna kroz pretragu službene baze pravnih propisa i javno dostupne informacije na internetu. Ovo može biti problematično sa aspekta provjere registarskih podataka, naročito kada se situacija sagleda kroz prizmu citiranih odredbi člana 323, stav 2 novog Zakona o privrednim društvima (član 88 ranijeg Zakona).

Takođe treba imati na umu i iznose naknada koji su utvrđeni za registraciju podataka u javnim registrima, pa je u tom smislu bitno da se postigne visok stepen konsenzusa državnih organa oko pitanja da li se, kada, na koji način i u kojim javnim registrima registruju podaci o jedinicama razvrstavanja, tj. subjetima, kao i o kojim podacima/aktima je riječ.

Koliko je bitno da se pravno dodatno uredi, kao i da se postigne visok stepen konsenzusa državnih organa oko pitanja da li se, kada, na koji način i u kojim javnim registrima registruju podaci o pojedinim subjektima može se sagledati i kroz prizmu odgovora na Upitnik koji je dao **subjekt revizije**, gdje se između ostalog **navod**i i sledeće: „lmajući u vidu da se dešava da ne postoji taj oblik obavljanja privredne djelatnosti predviđen Zakonom o privrednim društvima i Pravilnikom, registracijom svrstavamo u kategoriju "ostalih oblika". Napominjemo, da se to pravno lice može registrovati i kao neki drugi oblik obavljanja privredne djelatnosti u zavisnosti od zahtjeva tj. prijave koju podnosi...".

Problematika u ovom slučaju leži upravo u sticanju svojstva pravnog lica i činjenici da zakonski propisi kojim se uređuju pojedini javni registri sadrže i odredbe da se status pravnog lica stiče upisom u javni registar. Tako se citiranim članom 4 **Zakona o turističkim organizacijama propisuje da svojstvo pravnog lica turistička organizacija stiče danom upisa u Centralni turistički registar**, dok je članom 3 ranijeg Zakona o privrednim društvima propisano da akcionarsko društvo i društvo sa ograničenom odgovornošću stiču svojstvo pravnog lica danom registracije, a članom 5 novog Zakona da privredno društvo stiče svojstvo pravnog lica danom registracije u CRPS. Pritom Zakon o turističkim organizacijama posebno uređuje sadržinu statuta turističke organizacije, dok Zakon o privrednim društvima posebno uređuje sadržinu statuta i osnivačkog akta privrednog društva.

Nameće zaključak da **faktiči isto pravno lice ne bi trebalo da može formalno pravno sticati pravni subjektivitet više puta**, tj. **da može egzistirati u više registara kao različit organizacioni oblik.** Odatle je i problematično pravno stanovište subjekta revizije da se: „to pravno lice može registrovati i kao neki drugi oblik obavljanja privredne djelatnosti u zavisnosti od zahtjeva tj. prijave koju podnosi“. Članom 20 Zakona o turističkim djelatnostima propisano je da turistička organizacija može obavljati privrednu i drugu djelatnost ako se za obavljanje te djelatnosti upiše u Centralni registar privrednih subjekata, što podrazumjeva da je ista pravni subjektivitet turističke organizacije stekla upisom u Centralni turistički registar, što dalje pretpostavlja da ista svojstvo pravnog lica ne može ponovo sticati.

Da bi se ista u CRPS registrovala kao „neki drugi oblik obavljanja privredne djelatnosti“ (što iz Odgovora subjekta revizije znači da ne mora nužno da se registruje kao „ostali oblici“), to bi podrazumjevalo da na registraciju mora podnijeti osnivačka akta odgovarajuće sadržine uređene propisom koji se odnosi na organizacioni oblik za koji se registruje, pri čemu ista već ima usvojena osnivačka akta koja su usklađena sa propisima koji uređuju javni registar u kojem je prvi put stekla pravni subjektivitet. Na taj način bi u ovom slučaju turistička organizacija, ukoliko bi se u CRPS registrovala kao privredno društvo u skladu sa odredbama Zakona o privrednim društvima, formalno pravno stekla još jedan pravni subjektivitet.

Ovaj **pravni stav subjekta revizije** je dakle naročito **problematičan** zbog činjenice da se prava i obaveze pravnih lica uređuju na različite načine u okviru različitih zakonskih akata, kao i sa aspekta odredbi člana 88 ranijeg, odnosno člana 323 novog Zakona o privrednim društvima. Shodno ovim odredbama CRPS je dužan da obezbjedi da su podaci sadržani u njegovom indeksu i drugi podaci pohranjeni u bazu podataka CRPS-a istovjetni onima koji su mu dostavljeni za registraciju i da se javnost može pouzdati u njihovu istovjetnost, tj. da podaci registrovani u CRPS budu istovjetni sa podacima iz registracione prijave. Jako je bitno da se ne izgubi iz vida činjenica da je ranijim Zakonom propisano da je registracija na osnovu Zakona o privrednim društvima samo potvrda da osnivačka dokumentacija na osnovu koje je izvršena registracija, sadrže podatke utvrđene istim. Evidentno je da CRPS može izdati rješenje o registraciji privrednog društva samo onda kada privredni subjekti podnesu dokumentaciju propisanu Zakonom o privrednim društvima i ako ista sadrži sve Zakonom propisane elemente.

Dakle privredni subjekt se ne može registrovati kao akcionarsko društvo ako je već osnovan kao turistička organizacija i njegova osnivačka dokumentacija je registrovana (u drugom javnom registru) i sadrži sve elemente propisane Zakonom o turističkim organizacijama, već bi podnošenje na registraciju akata propisanih za akcionarska društva u skladu sa Zakonom o privrednim društvima značilo osnivanje novog pravnog lica. Shodno navedenom, po našem mišljenju nije ispravan pravni stav da postoji mogućnost da se turistička organizacija, koja posluje shodno Zakonu o turističkim organizacijama (koji pruža mogućnost da se ista bavi i privrednom djelatnošću), „u zavisnosti od zahtjeva tj. prijave koju podnosi“, u CRPS registruje kao neki drugi oblik obavljanja privredne djelatnosti propisan Pravilnikom, a koji pritom ne spada u „ostale oblike“.

Članom 6 Zakona o poreskoj administraciji ("Službeni list Crne Gore", br. 073/10 od 10.12.2010, 020/11 od 15.04.2011, 028/12 od 05.06.2012, 008/15 od 27.02.2015, 047/17 od 19.07.2017, 052/19 od 10.09.2019.) je propisano da poreski organ, u ostvarivanju nadležnosti utvrđenih zakonom, između ostalog, ima ovlašćenje da vrši registraciju privrednih društava i poreskih obveznika i vodi registar privrednih društava i poreski registar. Zakonom o poreskoj administraciji uređen je postupak opšte registracije poreskog obveznika u poreskom registru, dok je Zakonom o privrednim društvima uređen postupak registracije oblika obavljanja privredne djelatnosti propisanih Zakonom u CRPS.

Članom 28 Zakona o poreskoj administraciji propisano je da poreski organ vodi registar poreskih obveznika, te da je poreski registar skup podataka o poreskom obvezniku. Članom 32 je propisano da prijavu za registraciju pravno lice ili organizacija koja ostvaruje prihode u Crnoj Gori ili izvan Crne Gore i strano pravno lice ili organizacija koja ostvaruje prihode u Crnoj Gori podnose u roku od pet radnih dana od dana upisa u odgovarajući registar u skladu sa zakonom, a izuzetno prijava se podnosi istovremeno sa prijavom za registraciju za obavljanje privredne djelatnosti. Sva lica dužna su da o svim promjenama koje nastanu u toku poslovanja, a odnose se na upisane podatke u registar, obavijeste poreski organ, u roku od 15 dana od dana nastanka promjene. Poreski organ, u cilju identifikacije poreskih obveznika u roku od 15 dana od dana podnošenja prijave za registraciju, donosi rješenje o registraciji kojim se pravnim i fizičkim licima dodjeljuje PIB. PIB je jedinstveni i jedini broj lica za sve vrste poreza (član 27).

Članom 83 ranijeg Zakona o privrednim društvima propisano je da CPRS vodi Poreska uprava, da upis u CRPS ista vrši na osnovu registracione prijave uz koju se prilaže dokumentacija utvrđena Zakonom. Podaci i dokumentacija dostavljena CRPS-u vode se u jedinstvenoj informacionoj bazi podataka, a poreska uprava je dužna da izdaje rješenja o registraciji i isteku registracije i da prima osnivačku i drugu dokumentaciju koja se registruje. Shodno članu 86 ranijeg Zakona, nakon dostavljanja registracione prijave i dokumentacije potrebne za registraciju, Poreska uprava je dužna da nakon prijema registracione prijave registruje privredno društvo, odnosno preduzetnika, ukoliko dostavljena dokumentacija sadrži sve potrebne podatke utvrđene Zakonom i dodjeljuje im registracioni broj. Upis - registracija u CRPS vrši se na osnovu rješenja o registraciji, a istim se određuje poreski identifikacioni broj. U rješenju se može, na zahtjev podnosioca registracione prijave, odrediti i PDV registracioni broj i registracioni broj obveznika akcize, u skladu sa zakonom. Novim Zakonom o privrednim društvima postupak registracije je djelimično izmjenjen pa je tako **članom 319 Zakona propisano da se Registracija u CRPS vrši na osnovu registracione prijave ili po službenoj dužnosti.** Članom 320 je propisano da se registraciona prijava za upis u CRPS dostavlja u papirnoj ili elektronskoj formi, te da registracionu prijavu, sa propisanom dokumentacijom, podnosi ovlašćeno lice privrednog društva, odnosno preduzetnik. Shodno članu 321 u CRPS se registruju podaci iz prijave i dokumentacije koja se prilaže uz prijavu na osnovu rješenja o registraciji, kojim se određuje i poreski identifikacioni broj, PDV registracioni broj i carinski broj obveznika carine, u skladu sa zakonom.

Odredbama ranijeg Zakona (član 86) bilo je propisano da će nadležni organ za registraciju odbiti prijavu za registraciju, u roku od četiri radna dana, ako nije dostavljena kompletna dokumentacija (i u propisanoj formi), ako su podaci nepotpuni i ako je pod istim nazivom registrovan neki drugi oblik obavljanja privredne djelatnosti (ili se radi o povredi nekog drugog propisa). Odredbama novog Zakona (član 321) skraćen je rok na tri radna dana, pri čemu su zadržani prethodni uslovi i dodato da će se prijava za registraciju odbiti i kada je ispunjen poseban uslov za odbijanje zahtjeva za registraciju, propisan drugim zakonom.

Iz citiranog **uočava se da postoji evidentna neusklađenost između Zakona o poreskoj administraciji i Zakona o privrednim društvima**, obzirom da je članom 27 Zakona o poreskoj administraciji propisano da se opšta registracija poreskog obveznika kod nadležnog poreskog organa vrši na osnovu prijave za registraciju upisom u poreski registar i da poreski organ u roku od 15 dana od dana podnošenja prijave donosi rješenje o registraciji (CROO) kojim se pravnim i fizičkim licima dodjeljuje PIB, a odredbama člana 321 novog Zakona o privrednim društvima je propisano da se rješenjem o registraciji u CRPS određuje i PIB, PDV registracioni broj i carinski broj obveznika carine (članom 86, stavovi 9 i 10 ranijeg Zakona bilo propisano da se rješenjem o registraciji u CRPS određuje PIB, a na zahtjev podnosioca registracione prijave može se odrediti i PDV registracioni broj i registracioni broj obveznika akcize).

Takođe evidentno je da su **citirane odredbe člana 321 novog Zakona o privrednim društvima (odnosno odredbe člana 86 ranijeg Zakona) neusklađene sa članom 55 Zakona o porezu na dodatu vrijednost** ("Službeni list Crne Gore", br. 016/07, ..., 073/19 i 080/20), kojim je propisano da je lice koje po prvi put postaje, odnosno može postati poreski obveznik dužno poreskom organu podnijeti prijavu za registraciju, najkasnije do 20 dana kalendarskog mjeseca koji slijedi mjesec u kojem je izvršilo, odnosno postoji vjerovatnoća da će izvršiti promet proizvoda, odnosno usluga u visini koja prelazi iznos iz člana 42 stav 1 Zakona. Svojstvo poreskog obveznika se stiče danom koji poreski organ utvrdi u rješenju o registraciji za PDV, koje izdaje u roku od sedam dana od prijema prijave. Poreski obveznik je dužan da obavijesti poreski organ o početku, izmjeni i prestanku obavljanja djelatnosti za koju je obavezan da obračunava i plaća PDV, ukoliko Zakonom nije drukčije određeno, a poreski organ će izdati rješenje o upisu u poreski registar za PDV. Ako lice iz člana 55 ne podnesu prijavu za registraciju u propisanom roku, poreski organ će izvršiti registraciju po službenoj dužnosti. Poreski organ uspostavlja i vodi registar lica koja su ili postoji mogućnost (vjerovatnoća) da budu poreski obveznici.

Imajući u vidu navedeno, kao i činjenicu da je u postupku terenskog rada utvrđeno da su uz rješenja o registraciji privrednih subjekata u CRPS prilagana i posebna rješenja kojim se utvrđuje PIB i PDV broj, u cilju pojašnjenja procedura registracije **Upitnikom,** broj 40116/20-023-13/210 od 12.10.2020. godine, **tražen je od subjekta revizije odgovor** na sledeće pitanje (Pitanje broj 1, dio „Pitanja koja se odnose na osnivanje i oblik organizovanja privrednog subjekta“):

„U postupku terenskog rada utvrđeno je da su uz rješenja o registraciji privrednih subjekata u predmetnima koji su se odnosili na postupak osnivanja prilagana i rješenja o PIB-u, PDV-u i šifri djelatnosti. Obzirom da je članom 321, stav 9 novog Zakona o privrednim društvima ("Sl. list CG", br. 65/2020) propisano da se rješenjem o registraciji određuje i poreski identifikacioni broj, PDV registracioni broj i carinski broj obveznika carine, kao i da je članom 86, stavovi 9 i 10 ranijeg Zakona (Sl. list CG", br. 040/11) bilo propisano da se rješenjem o registraciji određuje poreski identifikacioni broj, a na zahtjev podnosioca registracione prijave može se odrediti i PDV registracioni broj i registracioni broj obveznika akcize, možete li nam dati obrazloženje zašto su u postupku osnivanja privrednih subjekata pored rješenja o registraciji posebno donošena rješenja o PIB-u, PDV-u i šifri djelatnosti, kao i proceduru donošenja ovih akata (da li su prvo donošena rješenja o PIB-u, PDV-u i šifri djelatnosti, pa potom rješenja o registraciji ili obratno, a takođe je potrebno ukazati na odredbe akata ukoliko je predmetna procedura propisana određenim internim ili eksternim pravnim aktom)".

Subjekt revizije je dostavio DRI odgovore na predmetni Upitnik, a isti sadrži sledeći **odgovor** na gore navedeno pitanje:

"Od maja 2011. godine je startovao Projekat Objedinjene registracije privrednih subjekata (izuzev preduzetnika) i opšte poreske registracije na jednom mjestu, u Poreskoj upravi u Sektoru za usluge i registraciju - u prostorijama Odsjeka za registraciju privrednih subjekata (CRPS).
Na osnovu podnijete registracione prijave za registraciju privrednog subjekta u CRPS-u, donosi se rješenje o registraciji privrednog subjekta, a na osnovu tog akta (koji služi kao zamjena za obrazac JPR - prijava za registraciju poreskog obveznika), Odsjek za Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO) donosi rješenje o opštoj poreskoj registraciji.

Ukoliko se istovremeno sa podnošenjem registracione prijave za upis u CRPS, podnese i prijava za registraciju za PDV, donosi se rješenje o registraciji za PDV. lstovremeno se uručuju rješenje o registraciji privrednog subjekta i rješenje o opštoj poreskoj registraciji, kao i rješenje o registraciji za PDV, ukoliko je podnijeta prijava za registraciju za PDV.

Dakle, sve tri vrste registracije: privrednog subjekta, opšta poreska i registracija za PDV vrše se odvojeno u tri različita programa za registraciju, u dva Odsjeka (CRPS i CROO), odnosno prva registracija privrednog subjekta se vrši u CRPS-u, dok druga i treća u CROO (opšta poreska registracija u novom programu - UCG, dok se registracija za PDV vrši u starom programu - DJP, iz 2002. godine). Napominjemo da su za održavanje navedenih programa angažovane razne informatičke kuće (program za registraciju privrednih subjekata - "lnfostream" Podgorica, UCG - "Com trade" Beograd, poslovnica Kragujevac i za DJP - dio Poreska uprava, dio informatičara koji su nekada radili u PU). Postoje lnterne Procedure za postupanje u Odsjeku za CRPS i CROO koje regulišu postupak navedenih registracija.

Registracija obveznika za porez na dodatu vrijednost uređena je: Zakonom o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. List RCG", br. 65/01...04/06 i "Sl. List CG", br. 16/07 ... 46/19.) i Pravilnikom o obliku i sadržini prijave za registraciju za PDV ("Sl. list RCG", br. 06/06 I "Sl. list CG", br. 34/13). Odredbama člana 13 navedenog Zakona propisano je ko je poreski obveznik za PDV, a odredbama člana 55 istog Zakona propisano je da, između ostalog: "Lice koje po prvi put postaje, odnosno može postati obveznik, dužno je poreskom organu podnijeti prijavu za registraciju, najkasnije do 20 dana kalendarskog mjeseca koji slijedi mjesec u kojem je izvršilo, odnosno postoji vjerovatnoća da će izvršiti promet proizvoda, odnosno usluga u visini koja prelazi iznos od 18.000 eura. Svojstvo poreskog obveznika se stiče danom koji poreski organ utvrdi u rješenju o registraciji za PDV, koje izdaje u roku od sedam dana od dana prijema prijave".

Ukazujemo da je registracija poreza na dodatu vrijednost pod posebnom pažnjom EU i da se pridaje važnost od samog postupka registracije, odnosno gdje se ne izdaje po automatizmu rješenje o registraciji za PDV bez fizičkog obilaska (kontrole) i "upoznavanja" sa poreskim obveznikom (jedinstven slučaj u svijetu da se ista vrši prilikom samog osnivanja privrednog društva). Takođe napominjemo, da standard u EU ne poznaje poseban PDV broj, odnosno da je PDV broj u stvari: PIB + matična država porijekla poreskog obveznika.

Novim Projektom IRMS se podrazumijeva postojanje jednog registra, gdje će se vršiti u pravom smislu objedinjena registracija privrednog subjekta i opšta poreska registracija na jednom **mjestu preko jedinstvenog kompjuterskog programa za registraciju**, dok je sadašnja praksa privremena do implementacije istog, a da se registracija za PDV vrši isključivo u nadležnim područnim jedinicama Poreske uprave*".*

U **Analizi stanja u oblasti registracije preduzeća sa mjerama za unapređenje, iz juna 2019. godine**, koju je izradila radna grupa osnovana zaključkom **Savjeta za konkurentnost**, između ostalog opisan je proces registracije privrednih subjekata, koji otpočinje prikupljanjem dokumenata potrebnih za registraciju, a nastavlja se uplatom taksi i podnošenjem dokumentacije u CRPS, nakon čega:

"CRPS obrađuje dokumentaciju, provjerava podatke (npr. upoređuje potpise na svakom od dokumenata i ličnoj karti, adresu i sl), izdaje Rješenje o registraciji i dodjeljuje PIB privrednom subjektu. Gotovo Rješenje iz CRPS-a, službenici odnose u Centralni registar obveznika i osiguranika dva puta dnevno kako bi podnosilac dobio i PDV broj (ukoliko je to tražio u Zahtjevu). U roku od zakonom propisanih 4 dana, podnosilac dobija Rješenje o registraciji koje sadrži PIB i Rješenje o registraciji za PDV broj. Gotovo Rješenje CRPS šalje i Upravi carina, ukoliko je podnosilac zahtijevao da se registruje i kod ovog organa. Upis u Carinski registar ne vrši se automatski prilikom registracije u CRPS, već tek kada se sakupi određeni broj novoosnovanih firmi (30-40). Formirani spisak sa rješenjima šalje se poštom u Upravu carina od strane CRPS-a i svako rješenje se ručno unosi u Carinski registar.

Nakon upisa u Carinski registar, Rješenje o upisu u carinski registar se šalje poštom u CRPS i privrednik može da ga podigne na šalteru. U prosjeku ova procedura traje oko 2 sedmice. Takođe postoji i druga opcija upisa u Carinski registar. Kada stranka želi da se upiše u Carinski registar u kraćem roku, može lično da odnese Rješenje iz CRPS-a u Upravu carina i da podnese zahtjev za upis u Carinski registar uz koji prilaže samo Rješenje o osnivanju svoje firme. Potvrda o upisu u Registar Uprave carina se u ovom slučaju može podići na arhivi Uprave carina. Nakon završetka registracije u CRPS i CROO, podnosilac može da nastavi administrativne procedure koje slijede nakon registracije, ali prethode početku obavljanja privredne djelatnosti".

U dijelu Analize koji opisuje postojeće stanje i proces registracije privrednih subjekata se navodi za jedinstvenu prijavu za registraciju poreskog obveznika da se sadržina obrasca ("JPR") i prateće dokumentacije u velikoj mjeri preklapa sa sadržinom registracione prijave koja se podnosi prilikom registracije privrednog društva, te podacima iz samog rješenja o registraciji. Konsatuje se da se tako podnošenjem JPR obrasca unose u CROO i podaci koji se već nalaze u CRPS. U Analizi je takođe opisano željeno stanje CRPS i procesa registracije, naznačeni su principi proistekli iz najbolje međunarodne prakse, opisani preduslovi za implementaciju jedinstvenog informacionog sistema za elektronsku razmjenu podataka (JISERP) čime bi se omogućila potpuna jedinstvena prijava, a obrađeno je i kako treba da izgleda proces elektronske registracije privrednih subjekata koji odgovara elektronskim uslugama četvrtog, a u nekim aspektima i petog, nivoa kompleksnosti (transakcione i personalizovane elektronske usluge kao nivoi kojim se teži).

Proces registracije privrednih subjekata nije tačno opisan u Analizi, obzirom da je konstatovano da CRPS izdaje rješenje o registraciji i dodjeljuje PIB privrednom subjektu (PIB se utvrđuje u rješenju o opštoj poreskoj registraciji). Analizom dokumentacije pregledane tokom terenskog dijela revizije utvrđeno je da u postupku opšte poreske registraciji Odsjek za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika (CROO) rješenjem o registraciji vrši upis u registar poreskih obveznika i dodjeljuje PIB privrednom subjektu prethodno registrovanom u CRPS rješenjem o registraciji privrednog subjekta. Takođe je utvrđeno da Odsjek za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika rješenjem o registraciji za PDV vrši upis u registar obveznika za PDV i dodjeljuje PDV registracioni broj privrednom subjektu prethodno registrovanom u CRPS.

Odgovorno lice iz Odsjeka za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika nam je dalo obrazloženje da je **postojeća praksa** takva da se zbog odredbi Zakona o privrednim društvima koje uređuju postupak registracije privrednih subjekata u CRPS **pribjeglo rješenju** da se umjesto standardne Jedinstvene prijave za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika - Obrazac JPR (propisan Pravilnikom o obliku i sadržini jedinstvene prijave za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika u centralni registar, "Službeni list Crne Gore", br. 010/10, ..., 050/17), upis u registar poreskih obveznika i PDV registar, odnosno dodjela PIB-a i PDV registracionog broja, vrši na osnovu rješenja o registraciji privrednog subjekta u CRPS koje dostavlja Odsjek za centralni registar privrednih subjekata.

Dakle rješenja koje dostavi CRPS se umjesto JPR obrasca unose u sistem, na osnovu istih se vrši opšta poreska registracija i registracija za PDV. Obrazloženo je da se pribjeglo ovakoj praksi zbog neusaglašenih odredbi Zakona o privrednim društvima, Zakona o poreskoj administraciji i Zakona o porezu na dodatu vrijednost, te da se iz tog razloga subjekt revizije u preambuli rješenja o registraciji za PDV i o opštoj poreskoj registraciji poziva na član 24 Zakona o upravnom postupku ("Sl. list CG", br. 37/17).

Navedeno je i da je **upitno da li se izdavanjem rješenja o registraciji za PDV na ovaj način krše odredbe Zakona o PDV-u**, obzirom da privredni subjekti koji se osnivaju upisom u CRPS evidentno u tom momentu ne zadovoljavaju uslov propisan članom 55, stav 3 Zakona. Kao što nam je i u odgovoru na Upitnik ukazano, odgovorno lice iz Odsjeka za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika nam je takođe skrenulo pažnju da se naša praksa u vezi procedura registracije PDV obveznika bitnije razlikuje u odnosu na evropsku, te da u istoj nije uobičajeno da se dodjeljuje poseban PDV broj, odnosno da se isti razlikuje od PIB-a (obično se bazira na PIB-u: PIB + matična država porijekla), kao što nije uobičajeno da se PDV registracija vrši u momentu osnivanja privrednog subjekta (bez "fizičke" kontrole). Evropska unija jeste zainteresovana za ovu vrstu poreza, ali tom logikom se mogao dodijeliti poseban broj za svaku vrstu poreza ponaosob. Ističu se i problemi koji se javljaju u praksi, vezano su za procedure objedinjene registracije, gdje se dešava da se na osnovu podnešene registracione prijave u CRPS donese rješenje o upisu privrednog subjekta, a da mu se uz isto po već opisanim procedurama uruči i rješenje o registraciji za PDV koje isti naknadno osporava iz razloga jer nije htio da se registruje, da je nastupila greška od strane podnosioca, da mu je prijava podmetnuta i slično. Kada se rješenje o PDV registraciji preuzme onda je poništenje istog i prestanak registracije nemoguće sprovesti u CRPS iz razloga što je neophodno sprovesti inspekcijsku kontrolu. Ukazano je i na probleme kod likvidacije po službenoj dužnosti.

Mišljenja smo da ovako donešena rješenja o registraciji u CRPS nijesu u skladu sa odredbama člana 321 novog Zakona o privrednim društvima, odnosno člana 86 ranijeg Zakona, obzirom da istim CRPS nije odredio PIB privrednog subjekta, kao ni PDV registracioni broj i carinski broj (već je to učinjeno posebnim rješenjima o registraciji od strane CROO), ali smo takođe stava da je subjekt revizije, imajući u vidu evidentne formalno pravne zakonske neusaglašenosti, sa praktičnog aspekta ispravno djelovao obzirom da je u predmetnoj stvari postupao shodno odredbama člana 27 Zakona o poreskoj administraciji (izuzev u dijelu postupanja po prijavi za registraicju, kada je postupano po rješenjima o registraciji u CRPS), na način što je PIB dodjeljen rješenjima o registraciji - upisu u poreski registar.

Takođe **stava smo da je postupanje u praksi u odnosu na PDV registraciju** privrednih subjekata koji se registruju u CRPS, gdje je subjekt revizije, pozivajući se na odredbe člana 55 Zakona o PDV-u, donosio rješenja o registraciji za PDV, pored manje spornog formalno pravnog aspekta PDV registracije (postupanje po prijavi za registraicju za PDV, gdje je kao i kod opšte poreske registracije postupano po rješenjima o registraciji u CRPS), **problematično sa aspekta odredaba člana 55, stav 3 Zakona**, posebno kada se imaju u vidu zakonske obaveze koje sa sobom povlači PDV registracija.

Obzirom da je raniji Zakon o privrednim društvima (član 86) eksplicitno ostavljao mogućnost da se PDV registracioni broj odredi na zahtjev podnosioca registracione prijave za upis u CRPS**, novi Zakon je u tom dijelu (član 321), čini se, unio određene nejasnoće** obzirom da je propisano da se rješenjem o registraciji, između ostalog, određuje PDV registracioni broj i carinski broj, ali je na kraju odredbe dodato „u skladu sa zakonom“, čime je ostavljeno prostora za dvojako tumačenje, naročito kada privredni subjekt danom upisa u CRPS ne ispunjava uslove iz člana 55, stav 3 Zakona. Dakle, osim zakonske neusaglašenosti koja postoji sa formalno pravnog aspekta, ovdje je stvorena jedna dodatna konfuzija koja u praktičnoj primjeni može imati ozbiljnije posledice u vidu kršenja odredbi člana 55, stav 3 Zakona o PDV-u, čime bi se došlo u situaciju da u registar PDV obveznika budu upisana lica koja nisu i možda nikada neće ispuniti uslove za upis u isti (na isti način se može razmatrati i pitanje određivanja carinskog broja). Ovim bi se dovela u pitanje tačnost podataka iz registra PDV obveznika, a posledice za privredne subjekte mogle bi se ogledati u obavezama koje sa sobom povlači upis u PDV registar.

Očito je da u ovom dijelu treba unaprijediti regulativu, a prije svega je potrebno jasno definisanje primarnih (statutarni) i sekundarnih javnih registara, pravila njihovog rada i međusobnih odnosa, pri čemu treba voditi računa o zakonskim nadležnostima organa koji vode pojedine javne registre (CRPS, CROO i PDV registri) i činjenicama da je za određivanje PIB-a lex legis Zakon o poreskoj administraciji, a za PDV registraciju Zakon o PDV-u.

Kako je uparivanjem podataka utvrđeno da pojedini privredni subjekti iz CRPS registra nijesu registrovani u CROO registru, dato nam je obrazloženje koje nas upućuje na procedure registracije privrednih subjekata prije Zakona o privrednim društvima koji je stupio na snagu 01.09.2011. godine ("Sl. list CG", br. 040/11), a kojim je startovala objedinjena registracija privrednih subjekata u Poreskoj upravi.

Kako nam je obrazloženo, **Centralni registar postaje dio Privrednog suda** u Podgorici stupanjem na snagu Zakona o privrednim društvima od 08.02.2002. godine ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 006/02), kada preuzima nadležnosti registara sudova u Bijelom Polju i Podgorici. Od 2002. registracija se vrši na način da Centralni registar Privrednog suda nije dodjeljivao matične brojeve privrednim subjektima, već je shodno odredbama Zakona o klasifikaciji delatnosti i o registru jedinica razvrstavanja ("Sl. listu SRJ", br. 31/96, 34/96, 12/98, 59/98 i 74/99) iste dodjeljivao tadašnji Republički zavod za statistiku Crne Gore, budući da je članovima od 6 do 8 Zakona bilo propisano da podatke potrebne za razvrstavanje po djelatnostima i za vođenje Registra, jedinica razvrstavanja dostavlja sudu koji vodi sudski registar ili organu koji vodi poseban registar sa prijavom za registraciju. Sud ili drugi organ koji vodi poseban registar bio je dužan da organu koji vrši razvrstavanje po delatnostima dostavi prijave za razvrstavanje primljene u toku meseca najkasnije do 5. u sledećem mesecu. Podaci o jedinici razvrstavanja dostavljali su se nadležnom saveznom organu, odnosno organizaciji koja vodi registar. Jedinice razvrstavanja obavještavane su o kategoriji djelatnosti i o promenama u razvrstavanju. Podaci o jedinici razvrstavanja upisuju se u registar koji vodi nadležni savezni organ, odnosno organizacija. Registar sadrži naziv, identifikacioni broj, adresu, šifru i naziv delatnosti i druga identifikaciona obeležja jedinica razvrstavanja.

Prema obrazloženju odgovornog lica, **praksa je bila** da prilikom poreske registracije koja je vršena odvojeno od registracije privredne djelatnosti (nadležan Privredni sud), **Poreska uprava utvrdi PIB koji je bio identičan matičnom broju koji je dodjelio Republički zavod za statistiku Crne Gore** prilikom razvrstavanja po djelatnostima za potrebe upisa djelatnosti u sudski registar. Dešavalo se da se pojedini subjekti registruju u CRPS a da im ne bude dodjeljen matični broj od strane Republičkog zavoda za statistiku Crne Gore, obzirom da su ovi postupci bili odvojeni. Ovo smo potvrdili provjerom baza podataka koje nam je dostavio CRPS.

Ova praksa je trajala do 2008. kada matične brojeve počinje da dodjeljuje Centralni registar privrednog suda, a potvrdu da se sa ovakvom praksom počelo prije donošenja Zakona o klasifikaciji djelatnosti iz 2011. nalazimo i u tekstu Obrazloženja Zakona, gdje se kod razloga za donošenje navodi: "Od 1996 godine, kada je donešen još uvijek važeći Zakon o klasifikaciji delatnosti i o Registru jedinica razvrstavanja („Sl. list SRJ", br. 74/99), dešavaju se krupne promjene u privredi, a i u samoj proceduri registracije privrednih subjekata. Zavod za statistiku više ne dodjeljuje matični broj već je ta aktivnost prešla u nadležnost Centralnog registra Privrednog suda".

Ono na šta je odgovorno lice skrenulo pažnju je da se, **kako je sve do 2011. postupak poreske registracije bio odvojen od postupka registracije obavljanja privredne djelatnosti, u praksi dešavalo da su se pojedini privredni subjekti registrovali u Centralnom registru koji je tada bio u nadležnosti Privrednog suda, a da pritom nikada nijesu ušli u postupak poreske registracije pred Poreskom upravom.** Kako je praksa bila da Poreska uprava subjektima koji su pokrenuli postupke poreske registracije dodjeli PIB identičan matičnim brojevima, koje su prethodno dobili u postupku razvrstavanja i registracije privredne djelatnosti, ne isključuje se mogućnost da su pojedini subjekti koji nikada nijesu započeli, odnosno dovršili, postupak poreske registracije, iskoristili ovu činjenicu da otpočnu poslovanje navodeći u preostalim postupcima vezanim za osnivanje svoj matični broj umjesto PIB-a (pri čemu moguće i da su produžavali registracije jer je tada CRPS bio u nadležnosti Privrednog suda). Ipak odgovorno lice navodi da je prije slučaj da se radi o privrednim društvima koja nikad nijesu ni otpočela poslovanje obzirom da nijesu završila postupak osnivanja do kraja, a ukoliko su poštovane procedure ne bi trebalo da su privredni subjekti mogli otpočeti obavljanje privredne djelatnosti a da prethodno nijesu završili poresku registraciju.

Kao razlog zašto **nije korišćen mehanizam brisanja subjekata iz CRPS u slučajevima kada isti ne produže registraciju,** koji je bio na snazi do stupanja na snagu Zakona o unaprjeđenju poslovnog ambijenta iz 2010. godine, navodi se to što je Zakon o izmjenama i dopunama zakona o privrednim društvima iz 2007. ("Sl. list CG", br. 017/07) uveo obavezu sprovođenja postupka sudske likvidacije društva u slučaju kada se ne produži registracija. Kako je djelimično propuštena prilika da se iz CRPS obrišu "fiktivni privredni subjekti" (misli se na one koji nijesu završili postupak osnivanja do kraja) onda kada nije postojala ova obaveza, imajući u vidu da vođenje postupaka sudske likvidacije ima finansijske implikacije, usled finansijske limitiranosti CRPS nije iskoristio ovaj mehanizam da u potpunosti sredi stanje registra. Naglašava da možda prelazne i završne odredbe važećeg Zakona o privrednim društvima, zavisno od tumačenja istih, ostavljaju prostora da se konačno pristupi sređivanju registra CRPS i brisanju onih subjekata koji imaju status "registrovan" a već duže vremena faktički ne obavljaju privrednu aktivnost.

Takođe odgovorno lice je dalo obrazloženje da pojedine preduzetnike iz CRPS nije moguće pronaći u CROO registru iz razloga što CRPS pojedinim preduzetnicima dodjeljuje osmocifrene matične brojeve (ovaj postupak se nastavio i posle 2011.), pri čemu se isti razlikuju od PIB-a koji dodjeljuje poreski organ i koji se zasniva na JMBG. Istaknuto je da se za preduzetnike ni danas ne vrši objedinjena registracija već da se za sprovode odvojeni postupci poreske (CROO) i registracije privredne djelatnosti (CRPS), te shodno tome dolazi do odstupanja u sadržaju registara po pitanju ovih informacija.

Dakle, procedure registracije privrednih subjekata koje su važile do 2011. godine prouzrokovale su brojne probleme koji se danas manifestuju u vidu odstupanja u podacima između javnih registara. Međutim vidjeli smo da je situacija znatno delikatnija nego što se čini na prvi pogled, te da su česte zakonske promjene za sobom povlačile **organizacione i sistemske transformacije u kojim subjekt revizije nije uspjevao da na adekvatan način "prečisti" registar privrednih subjekata, što je jednim dijelom posledica čestih nedostataka u prelaznim rješenjima koja je zakonodavac donosio pri promjeni regulative,** kao i propuštenih šansi subjekta revizije da možda više učini u periodima kada su zakonska rješenja za to pružala šansu (period kada brisanje iz registra zbog toga što subjekt nije produžio registraciju nije zahtjevalo prethodno vođenje postupka sudske likvidacije).

Subjekt revizije još od **2011. godine i Projekta Objedinjene registracije** privrednih subjekata radi na objedinjavanju postupka registracije privrednih subjekata, ali, kako nam je obrazloženo, objedinjena registracija u pravom smislu te riječi može očekivati tek nakon implementacije novog Projekta IRMS. Činjenica da se tri vrste registracije (privrednog subjekta, opšta poreska i registracija za PDV) vrše odvojeno u dva odsjeka subjekta revizije (prva registracija privrednog subjekta se vrši u CRPS-u, dok druga i treća u CROO), a u tri različita programa za registraciju, za čije održavanje su pritom angažovani različiti pružaoci informatičkih usluga, govori o efikasnosti rada. Postojećim procedurama rješeni su neki problemi prouzrokovani postupcima odvojene registracije, ali su novim zakonskim rješenjima stvoreni novi koji se mogu odraziti na rad drugih javnih registara (PDV registar). U međuvremenu novim Zakonom pretpostavljena je obaveza uvezivanja CRPS u sistem interkonekcije registara privrednih subjekata, koji shodno istom predstavlja sistem veze između registara privrednih subjekata država članica Evropske unije zasnovan na zajedničkoj elektronsko-tehnološkoj platformi i portalu koji predstavlja jedinstvenu evropsku pristupnu tačku. Ovo izvjesno podrazumjeva potrebe za novom reorganizacijom sistema i procesa registracije privrednih subjekata u CRPS.

Stoga se može **konstatovati je da postojeća regulativa, procedure i tehnička rješenja ne daju adekvatan okvir** za rješavanje postojećih problema i evidentno je da će biti potrebna unapređenja kako bi se implementirale najbolje evropske prakse, a to podrazumjeva potrebu objedinjavanja registara na istoj platformi, čime bi se definisali primarni i sekundarni javni registri, njihovi međusobni odnosi i automatska razmjena podataka. Treba uzeti u razmatranje i mogućnost formiranja agencije, naznačenu u Analizi.

Takođe, **Zakonom o unapređenju privrednog ambijenta** iz 2010. godine, u cilju poboljšanja uslova za nesmetano poslovanje i unaprjeđenje poslovnog ambijenta, ukinuta je obaveza produženja registracije, obzirom da je zakonodavac procijenio da ista predstavlja biznis barijeru. Ovim je uklonjena sistemska pretpostavka da se registar uslovno rečeno "ažurira", tj. da se subjekti koji ne prijavljuju promjene podataka redovno i u roku, što je zakonska obaveza, to bar učine periodično, u momentu obnove registracije. Obzirom da je sa dispozitivom odredbe ukinuta i sankcija, tj. brisanje iz registra po službenoj dužnosti, došlo se u situaciju da privredni subjekti koji nijesu obavili poresku registraciju, kao i drugi za koje se pretpostavlja da faktički više ne posluju, imaju status registrovanih u CRPS.

Novim Zakonom je, čini se, ostavljena mogućnost da se registar "prečisti" kroz implementaciju prelaznih i završnih odredbi. **Postavlja se međutim pitanje da li je zakonodavac adekvatno procijenio kadrovske i finansijske resurse subjekta revizije da ove postupke pokrene u propisanom roku i iste uspješno okonča**, obzirom da je privrednim subjektima ostavljen period od 9, odnosno 18 mjeseci za usklađivanje sa odredbama novog Zakona, a nakon toga je ostavljen rok od 30 dana da subjekt revizije pokrene postupak sudske likvidacije za subjekte koji nijesu se nijesu uskladili. Takođe načinom kako su formulisane predmetne odredbe ostavljen je prostor za dvojako tumačenje, pa se postavlja pitanje koja sve privredna društva imaju obavezu registracije, od čega svakako zavisi i stepen "ažuriranja" podataka.

Čak i ukoliko bi subjekt revizije uspio da uspješno implementira prelazne i završne odredbe novog Zakona, što je imajući u vidu postojeće kapacitete malo vjerovatno, i na taj način uspio da "prečisti" registar, time se problemi ne bi riješili sistemski. Činjenica da postojeća zakonska rješenja podrazumjevaju odgovornost privrednih subjekata za tačnost registrovanih informacija i registraciju promjena podataka u propisanim rokovima, gdje se neodgovorni subjekti otkrivaju i sankcionišu kroz sistem inspekcijskog nadzora, objektivno stvara potrebu da se registar periodično "ažurira" zbog situacija u koje će neminovno dolaziti, a to je kada podaci sadržani u registru u značajnijoj mjeri ne odražavaju faktičko stanje privrednih subjekata u datom trenutku.

Upitnikom, broj 40116/20-023-13/210 od 12.10.2020. godine, koji smo dostavili subjektu revizije **tražen je odgovor** na sledeće pitanje (Pitanje broj 2, dio „Pitanja koja se odnose na osnivanje i oblik organizovanja privrednog subjekta"):

„Centralna banka Crne Gore redovno objavljuje spisak privrednih subjekata u blokadi, a ova javna evidencija je prepoznata i novim Zakonom o privrednim društvima kad se govori o uslovima za sprovođenje skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije društva (član 260, stav 2 Zakona). Obzirom da CBCG uobičajeno objavljuje podatke o blokiranim pravnim licima i preduzetnicima, na svojoj internet stranici, mjesečno, a iste dijeli na spiskove blokiranih pravnih lica i preduzetnika koji se nalaze u evidenciji CRPS-a i koji se ne nalaze u evidenciji CRPS-a, da li možete da nam pojasnite zašto je moguće pojedine subjekte sa spiska CBCG za koje je naznačeno da se ne nalaze u CRPS-u, preko matičnog broja (PIB-a) koji je naznačen na spisku CBCG, moguće naći u CROO registru Poreske uprave a nema ih u CRPS registru.

Ovo naročito ako se imaju u vidu citirane odredbe Zakona o privrednim društvima shodno kojim se rješenjem o registraciji iz CRPS utvrđuje i PIB, a pritom nazivi pojedinih subjekata sa spiska CBCG upućuju da predmetni subjekti pripadaju djelatnostima iz kojih u CRPS postoje registrovani subjekti, poput: advokata, sportskih društava, SUR, STR. SZR, NVO itd. Da li ovo ukazuje da CRPS registrom nijesu obuhvaćeni svi subjekti koji se bave privrednom djelatnošću odnosno svi obveznici registracije na koje se odnosi regulativa koja uređuje rad CRPS-a?"

Subjekt revizije je dostavio DRI odgovore na predmetni Upitnik dana 27.10.2020. godine, a isti sadrži sledeći **odgovor** na gore navedeno pitanje:

"U nadležnim područnim jedinicama vrši se registracija ostalih pravnih lica koja nijesu privredni subjekti, preduzetnika (nemaju zakonsku obavezu registracije u CRPS) i lica koja obavljaju profesionalnu ili drugu djelatnost kao osnovno zanimanje: advokati, notari, javni izvršitelji i dr.

Član 29 ***Zakona o advokaturi*** *je precizirano da dva ili više advokata mogu osnovati advokatsko ortačko društvo (u daljem tekstu: društvo). Društvo ima svojstvo pravnog lica. Društvo se osniva ugovorom. Ugovor o osnivanju društva, osim uslova propisanih zakonom, mora do sadrži i sljedeće: 1) da je jedina djelatnost društva advokatura; 2) da su članovi društva advokati upisani u imenik Advokatske komore; 3) da pravnu pomoć u ime društva mogu pružati advokati, članovi tog društva i advokati koje društvo angažuje; 4} advokati koji rade u advokatskom ortačkom društvu ne moraju biti članovi društva; 5) da se advokati članovi društva ne mogu baviti advokaturom izvan društva. Na ugovor o osnivanju društva u odnosu no ispunjenje uslova propisanih stavom 4 ovog člana saglasnost daje nadležni organ Advokatske komore. Društvo koje ispunjava uslove za osnivanje propisane zakonom i na osnovu date saglasnosti iz stava 5 ovog člana upisuje se u Centralni registar privrednih subjekata (u daljem tekstu: Centralni registar). Nasuprot tome, odredbama člana 6 ranije važećeg Zakona o privrednim društvima precizirano je da se ortakluk registruje za potrebe statistike u CRPS podnošenjem registracione prijave, ali postojanje ortakluka nije uslovljeno njegovom registracijom. Registraciona prijava sadrži naziv ortakluka, imena ortaka, njihove adrese i matične brojeve (JMBG). Ugovor o ortakluku, ukoliko je sačinjen, ortaci mogu dostaviti CRPS-u. Samim tim ova norma Zakona o privrednim društvima nije imperativne prirode.*

Članom 28 Zakona o advokaturi je predviđeno da zajednička advokatska kancelarija prestaje sporazumom ili ako u njoj ostane samo jedan advokat.

Obzirom na naprijed iznešeno, jasno je da se jedino ***advokatska ortačka društva*** *upisuju u Centralni registar privrednih subjekata, uz napomenu da, obzirom na evdencionu prirodu ovog organa, isti ne može uticati na ove privredne subjekte da tu djelatnost i registruju, naročito imajući u vidu gore citiranu odredbu člana 6 Zakona o privrednim društvima.*

Nadalje, sportski klubovi i organizacije nemaju obavezu upisa u Centralni registar privrednih subjekata, imajući u vidu da je odredbama člana 40, stav 2 Zakona o sportu predviđeno da sportski klubovi, sportsko-rekreativna društva, odnosno sportska društva učlanjuju se u nacionalni sportski savez podnošenjem zahtjeva za učlanjenje i potvrde iz Registra sportskih organizacija (u daljem tekstu: Registar), uzimajući pritom u obzir činjenicu do ovim Zakonom nije predviđen upis u Centralni registar privrednih subjekata, niti upis neposrednog obavljanja privredne djelatnosti, već u Registar sportskih organizacija. Odredbama člana 52 Zakona o sportu, sportska organizacija je dužna do u roku od 30 dana od dana donošenja rješenja o osnivanju podnese Ministarstvu statut na saglasnost.

Nakon davanja saglasnosti na statut Ministarstvo donosi rješenje o upisu ***sportske organizacije*** *u Registar. Danom donošenja rješenja o upisu sportske organizacije u Registar, sportska organizacija stiče svojstvo pravnog lica i može početi sa radom, odnosno obavljanjem sportske djelatnosti. Registar vodi Ministarstvo. Ministarstvo dostavlja organu uprave nadležnom za poslove statistike rješenje o upisu sportske organizacije u Registar. Ministarstvo rješenje o upisu sportskog kluba, sportskog društva, odnosno sportsko-rekreativnog društva u Registar dostavlja nadležnom nacionalnom sportskom savezu, koji je dužan da vodi evidenciju svih sportskih klubova, sportskih društava, odnosno sportsko-rekreativnih društava koji su osnovani za tu vrstu sporta, bez obzira da li su članovi tog sportskog saveza. Ministarstvo na zahtjev sportske organizacije izdaje potvrdu da je ta sportska organizacija upisana u Registar. Način vođenja Registra bliže se uređuje propisom Ministarstva. Članom 54 Zakona o sportu je predviđen način registrovanja promjena i dostavljanje akata nadležnom Ministarstvu, a članom 55 istog zakona upis brisanja iz nadležnog registra sportskih organizacija u sastavu Ministarstva. Iz svega navedenog proizilazi da isti nemaju obavezu upisa u CRPS. Čak i da je obaveza precizirana, ovaj organ zbog evidencione prijave u skladu sa odredbama Zakona o privrednim društvima i načela ažurnosti i formalnosti kojim podliježe postupak registracije, nema zakonsko ovlašćenje za nametanje obaveze registracije bilo kojem licu.*

Što se tiče navedenih preduzetničkih djelatnosti poput SZR, SUR i slično, odredbama člana 5 ranije važećeg Zakona o privrednim društvima je predviđeno da se ***preduzetnik*** *registruje za potrebe statistike u CRPS-u dostavljanjem registracione izjave, u skladu sa odredbama ovog zakona. Preduzetniku se izdaje potvrda o registraciji, a ova potvrda ne predstavlja odobrenje o ispunjavanju uslova za obavljanje djelatnosti, a kao što je i gore navedeno, priroda ovog organa je evidenciona, pa samim tim CRPS-u kao evidencionom organu nije ni dato zakonsko ovlašćenje da ovaj organ može nametnuti obavezu bilo kom licu da se registruje, uključujući i preduzetnika".*

Shodno datom odgovoru **vidimo da je pravni stav subjekta revizije** da preduzetnici „nemaju zakonsku obavezu registracije u CRPS", odnosno da odredbe ranijeg Zakona o privrednim društvima kojim se uređuje registracija preduzetnika i ortakluka nijesu „imperativne prirode".

U obrazloženju ovog pravnog stava citiraju se odredbe članova 5 i 6 istog (registracija za potrebe statistike podnošenjem registracione prijeva/izjave, pri čemu postojanje ortakluka nije uslovljeno njegovom registracijom, dok potvrda o registraciji koja se izdaje preduzetniku ne predstavlja odobrenje o ispunjavanju uslova za obavljanje djelatnosti), bez njihovog dodatnog tumačenja ili ukazivanja na vezu sa drugim zakonskim odredbama ili pravnim aktima kojima se ova pitanja dodatno uređuju.

Ono što se prvo **može zaključiti iz analize ranijeg Zakona o privrednim je da su određene pravne norme istog u međusobnoj koliziji, naročito kada govorimo o propisanim upravnim aktima kojima se iniciraju određeni upravne radnje.**

U tom smislu članom 5 ranijeg Zakona, koji je subjekt revizije citirao, propisano je da se preduzetnik u CRPS registruje dostavljanjem „registracione izjave“, te da se istom izdaje „potvrda o registraciji“. Takođe članom 86 istog je propisano da je Poreska uprava dužna da nakon prijema „registracione prijave“ registruje privredno društvo, odnosno preduzetnika, ukoliko dostavljena dokumentacija sadrži sve potrebne podatke utvrđene Zakonom, a ako ista ne odbije registraciju u propisanom roku privredno društvo, odnosno preduzetnik, smatra se uredno registrovanim, pri čemu se upis - registracija u CRPS vrši na osnovu „rješenja o registraciji“. Pritom Uputstvo, doneseno na osnovu člana 86 stav 12 ranijeg Zakona o privrednim društvima, kojim se uređuje se rad CRPS i obrasci za upis subjekata koji obavljaju privrednu djelatnost, prepoznaje samo podnošenje „registracione prijave“, a u članu 2 stav 1 istog se navodi da se postupak registracije „privrednog društva“ (dakle ne navodi se i preduzetnika) pokreće se podnošenjem „registracione prijave“, dok je u stavu 6 istog člana propisan obrazac „registracione prijave“ PS – 01a (registracija – preduzetnik). Dakle evidentno je da obzirom na navedene kolizije normi u zakonskim i podzakonskim aktima u vezi sa propisanim upravnim aktima da iste ne mogu, čak i da su usaglašene, predstavljati pravno uporište za stav da je registracija preduzetnika i ortakluka kolokvijalna.

Dalje, citirane odredbe da postojanje ortakluka nije uslovljeno njegovom registracijom, odnosno da potvrda izdata preduzetniku ne predstavlja odobrenje o ispunjavanju uslova za obavljanje djelatnosti, takođe ne mogu predstavljati uporište za navedeni pravni stav obzirom da iste predstavljaju samo dopunu odredbi člana 2, stav 2 ranijeg Zakona kojim je propisano da ako jedno ili više fizičkih lica ili pravno lice otpočne ili obavlja privrednu djelatnost, a ne registruje se u skladu sa odredbama ovog zakona, smatra se preduzetnikom ili ortaklukom u odnosu prema trećim licima. Naročito treba imati u vidu da je citirana odredba reguliše i odnos pravnih lica prema trećim licima u slučaju zajedničkog obavljanja privredne djelatnosti bez registracije, pri čemu se svojstvo pravnog lica ne stiče samo upisom u CRPS. Ovo dalje implicira da će ta pravna lica u pravnom prometu nastalom iz privredne djelatnosti odgovarati neograničeno/neograničeno solidarno. U tom smislu članom 6, stav 4 ranijeg Zakona propisano je da ortak može biti fizičko ili pravno lice.

Dakle citirane odredbe regulišu odnos, tj. pravi promet, fizičkih i pravnih lica prema trećim licima u slučaju da ne registruju svoju privrednu djelatnost u CRPS, iz čega proističe da postojanje ortakluka i bavljenje preduzetništvom ne može biti uslovljeno upisom u CRPS, što nikako ne oslobađa obaveze registracije, niti iz citiranih normi može proisteći da se na preduzetnike i ortačka društva ista ne odnosi.

U odredbama koje je subjekt revizije ispravno citirao nigdje ne uočavamo prisustvo kondicionala, izuzev kod odredbi koje se odnose na dostavu ugovora o ortakluku. Odredbama o registraciji preduzetnika propisano je da se isti registruju, gdje je čak propisana i svrha za koju se isti registruju, čime nije ostavljena mogućnost da se postupi na drugačiji način, za razliku od obaveze dostave ugovora o ortakluku, gdje se navodi da isti ortaci „mogu“ dostaviti CRPS-u. Osim ukoliko subjekt smatra da službene statistike ne bi trebalo da budu potpune, ne razumijemo obrazloženje pravnog stava koji svoje uporište bazira na predmetnim odredbama.

Takođe, članom 5 stav 4 ranijeg Zakona propisano je da ako preduzetnik ne obavlja djelatnost pod svojim, već pod drugim imenom ili nazivom, dužan je da to ime ili naziv registruje u skladu sa odredbama Zakona. U slučaju promjene imena, preduzetnik je dužan da, u roku od 30 dana od dana nastanka promjene, prijavi izmjenu u CRPS. Takođe članom 6, stav 6 ranijeg Zakona je propisano da se ortakluk registruje podnošenjem registracione prijave, a ista sadrži naziv ortakluka, imena ortaka, njihove adrese i matične brojeve (JMBG). Registracija naziva preduzetnika i ortakluka uređena je članom 4b ranijeg Zakona, gdje se navodi da su isti registrovani naziv dužni koristiti na poslovnim pismima i drugim dokumentima koja se upućuju trećim licima, da se naziv ističe na poslovnim prostorijama, da naziv ortačkog društva obavezno sadrži oznaku „ortačko društvo“ ili skraćenicu „OD“, te da naziv ne može da sadrži podatke koji mogu da izazovu zabunu o privrednom društvu, odnosno preduzetniku i njihovoj djelatnosti. Ukoliko ortačka društva u obavljanju djelatnosti ne koriste naziv društva pod kojim su registrovana i blagovremeno ne dostave za registraciju informacije ili ne izvrše promjene podataka utvrđene Zakonom (član 6, stav 6), kao i ukoliko preduzetnici obavljaju djelatnost pod imenom drugačijim od vlastitog i isto ne registruju u CRPS-u, propisane su prekršajne kazne članovima od 92 do 94 ranijeg Zakona. Dakle **ortačka društva, kao i preduzetnici koji obavljaju djelatnost pod imenom drugačijim od vlastitog, čine prekršaje iz citiranih članova Zakona ukoliko privrednu aktivnost obavljaju bez registracije naziva u CRPS**.

U tom smislu ističemo da je analizom spiska blokiranih lica za 31.10.2020. godine, koja se prema informacijama CBCG ne nalaze u CRPS, utvrđeno da na istom postoji veliki broj lica čiji nazivi ne upućuju na imena fizičkih lica, što ukazuje da se radi o aktivnim privrednim subjektima (obzirom da posjeduju poslovne račune) koji su imali obavezu da registruju nazive u CRPS (u suprotnom bi značilo da se isti nalaze u prekršaju). Sa druge strane pak nazivi subjekata koji upućuju na imena fizičkih lica takođe sadrže i odrednice koje upućuju na vrstu djelatnosti (npr. advokati, autoprevoznici, ugostitelji, trgovci, zanatlije i slično), pa je jasno da se ovdje radi o „nazivu“ a ne „imenu“, te su u smislu člana 5, stav 4 i člana 4b, stavovi 2, 4 i 5 isti bili dužni da se pod tim nazivom registruju u CRPS.

Konačno prelaznim i završnim odredbama ranijeg Zakona bilo je propisano da preduzetnici, na dan stupanja na snagu istog, nastavljaju sa radom na način i pod uslovima koji su važili u vrijeme njihove registracije, pri čemu su isti bili dužni da usaglase svoju registraciju sa odredbama Zakona u roku od 180 dana od dana njegovog stupanja na snagu istog. Dakle, čak i kad bi bio ispravan pravni stav da je registracija za potrebe statistike kolokvijalna, **obaveza registracije preduzetnika i ortakluka ipak proizilazi iz svih prethodno citiranih odredbi.**

Osvrnimo se sada na pravni stav subjekta revizije koji se odnosi na obavezu **registracije advokata u CRPS**. Obzirom da je subjekt revizije u svom odgovoru naveo da postoji obaveza upisa advokatskih ortačkih društva u CRPS, sa čim smo saglasni, ovdje ćemo razmotriti da li je shodno ranijem Zakonu postojala obaveza registracije advokata koji svoju djelatnost obavljaju samostalno ili u zajedničkoj advokatskoj kancelariji.

Shodno članu 5 stav 1 i 2 ranijeg Zakona preduzetnik je fizičko lice koje se bavi privrednom djelatnošću radi sticanja dobiti, a tu djelatnost ne obavlja za račun drugoga, pri čemu se lice koje obavlja djelatnost nezavisne profesije uređene posebnim propisima smatra preduzetnikom u smislu tog Zakona. Članom 16 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list Crne Gore", br. 086/09, ..., 067/19) propisano je da se slobodnim zanimanjem smatraju profesionalne djelatnosti fizičkih lica koja su po tom osnovu osiguranici obaveznog socijalnog osiguranja u skladu sa propisima koji uređuju obavezno socijalno osiguranje, te da se djelatnostima slobodnih zanimanja smatra samostalna djelatnost: zdravstvenih radnika, veterinara, advokata, notara, revizora, inženjera, arhitekata, savjetnika, konsultanata, prevodilaca, novinara i druge slične djelatnosti. Čak je propisano da se u pogledu načina vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih iskaza na lica koja ostvaruju prihode od samostalne djelatnosti primjenjuju odredbe zakona kojim se uređuje računovodstvo. Iz istog proizilazi da su advokati koji svoju djelatnost obavljaju samostalno ili u zajedničkoj advokatskoj kancelariji, u smislu odredaba ranijeg Zakona o privrednim društvima, smatraju preduzetnicima, a već smo elaborirali zašto smatramo da je shodno ranijem Zakonu postojala obaveza registracije preduzetnika.

Uglavnom, **ako je u prošlosti i bilo pravnih nedoumica oko predmetnog pitanja registracije preduzetnika i ortakluka novim Zakonom su iste otklonjene, obzirom da je jasno propisana obaveza registracije istih.** Ono što je problematično je pravno tumačenje termina „preduzetnik“ i „privredna djelatnost“, iz čega proizilazi obaveza registracije. Kako **novim Zakonom, kao ni ranijim, nije definisano šta se podrazumjeva pod terminom „privredna djelatnost“, a pritom Zakon o klasifikaciji djelatnosti ne upućuje koje od klasifikovanih djelatnosti se smatraju privrednim**, tj. koje od djelatnosti se registruju u CRPS, **očito je da važeća regulativa ostavlja dosta dilema u tom pogledu,** naročito onda kada zakonska akta koja regulišu pojedine samostalne djelatnosti ne upućuju eksplicitno na obavezu registracije za određene oblike njihovog obavljanja. Takođe, novim Zakonom je brisana odredba člana 5, stav 2 ranijeg Zakona, da se lice koje obavlja djelatnost nezavisne profesije uređene posebnim propisima smatra preduzetnikom, čime je ostavljen širok prostor za pravna tumačenja, što nije dobro.

Na ove činjenice je ukazano i u **primjedbama koje je Unija poslodavaca Crne Gore uputila na javnu raspravu** o Nacrtu Zakona o privrednim društvima. U istim se daje osvrt na obrazloženje Nacrta da su korišćenja iskustva zemalja okruženja i navodi da su ona različita i usled toga postoji ponuda detaljnog uređenja obavljanja privrednih djelatnosti kroz druge oblike (misli se na razradu ovog instituta) i kroz institut preduzetnika o čemu je u novom Zakonu posvećeno svega pet članova. Takođe se navodi da je pitanje preduzetništva u Hrvatskoj uređeno posebnim zakonom u odnosu na „krovni" Zakon o trgovačkim društvima, na način što je obim toga zakona (Zakon o obrtu) "težak" 100 članova. Dalje se sugeriše da se materija preduzetnika uredi posebnim zakonom (ostaviti upućujuću normu u Zakonu), obzirom na nejasan pravni položaj istih, a ističe se da bi to bila prilika normativno urede odnosi koji proističu iz Evropskog akta o malom biznisu iz 2008 godine, te Evropske povelje o malim preduzećima iz 2000 godine, čime bi se takođe obezbjedio bolji „kontakt" sa važećim Zakonom o zanatstvu i Zakonom o kooperativama, što je koncept koji više odgovara privrednoj zbilji u Crnoj Gori. Konačno, ukazuje se i na lošu usklađenost ("konvergencija") Nacrta sa drugim zakonim (obligacioni odnosi, svojinsko pravni odnosi, hratije od vrijednosti, stečaj, odgovornost pravnih lica za krivična djela, koncesije, računovodstvo, revizija, kooperative, zadruge, preuzimanje akcionarskih društava, slobodne zone, inspekcijski nadzor i tako dalje), što je problematika na koju smo i djelimično ukazali.

Pitanja na koja smo ukazali, kao i pravne dileme i stavovi koji mogu proisteći iz istih su važna jer se potencijalno mogu odraziti na rad i praksu CRPS-a, obzirom da je shodno navedenom **upitno kakav stav će CRPS zauzeti po pitanju nadležnosti za pojedine oblike obavljanja profesionalnih (samostalnih/slobodnih) i drugih djelatnosti**, tj. kakvo će biti tumačenje subjekta revizije na koje od ovih oblika se Zakon primjenjuje. Od ovih stavova će umnogome zavisiti način na koji će se vršiti inspekcijski nadzor nad primjenom Zakona.

U tom smislu **stava smo da je u prethodnom periodu izostala bolja saradnja na unifikaciji pravnih stavova lica koja su postupala u pravnim radnjama ispred CRPS-a**, jer se tako ne bi došlo u situaciju da u bazama podataka koje nam je subjekt revizije dostavio postoji evidentirano 33.685 preduzetnika i ortačkih društava a da se pritom iznosi pravni stav da isti nijesu imali obavezu registracije, tj. da su odredbe koje se odnose na njih fakultativne. Ovo naročito ako se ima u vidu da su članom 87 ranijeg Zakona za ove oblike bile propisane naknade za registraciju u iznosima od 10,00€, pa sa iznijetim stavovima treba biti vrlo oprezan jer se može doći u situaciju da javnost postavi pitanje da li su na taj način oni koji su izvršili registraciju imali troškove koje nijesu morali da imaju. Takođe čini se da je trebalo i intezivirati inspekcijski nadzor kako bi se lica koja u pravnom prometu koriste nazive koji nijesu registrovani u CRPS prekršajno procesuirala, obzirom da postoje indicije o istim na osnovu informacija koje objavljuje CBCG (vidjeli smo da čak pojedina od tih lica u nazivu koriste skraćenice propisane za privredna društva). Ovdje naravno treba imati u vidu i inspekcijske kapacitete sa kojim trenutno raspolaže subjekt revizije, pa je pitanje da li je isti bilo moguće intezivirati.

Ovdje smo takođe našli za shodno da razmotrimo i sportske djelatnosti (šifra iz Zakona o klasifikaciji 93.1), kao i **sportske organizacije**, u vezi sa kojim je subjekt revizije u svom odgovoru takođe iznio pravni stav, koji se razlikuje od stanja utvrđenog revizijom po pitanju registrovanih sportskih organizacija u CRPS.

U citiranom odgovoru na Upitnik **subjekt revizije ističe da sportski klubovi i organizacije nemaju obavezu upisa u Centralni registar privrednih subjekata.** Ukazano je na član 40, stav 2 **Zakona o sportu** (Službeni list Crne Gore", br. 044/18) shodno kome se sportski klubovi, sportsko-rekreativna društva, odnosno sportska društva učlanjuju u nacionalni sportski savez podnošenjem zahtjeva za učlanjenje i potvrde iz Registra sportskih organizacija, kao i na član 52 Zakona shodno kojem danom donošenja rješenja o upisu sportske organizacije u Registar, sportska organizacija stiče svojstvo pravnog lica i može početi sa radom, odnosno obavljanjem sportske djelatnosti. Registar vodi Ministarstvo i isto dostavlja organu uprave nadležnom za poslove statistike rješenje o upisu sportske organizacije u Registar. Pored odredbi na koje je ukazao subjekt revizije treba pomenuti da je članom 34 Zakona propisano da: sportska organizacija može biti: 1) sportski klub; 2) sportsko društvo (školsko ili studentsko); 3) sportsko-rekreativno društvo; 4) sportska organizacija lica sa invaliditetom (klub ili društvo); 5) nacionalni sportski savez; 6) asocijacija sportskih organizacija lica sa invaliditetom - POK; i 7) krovna asocijacija sporta u Crnoj Gori - COK.

Dakle osnivanje, organizacija rada i prestanak rada sportske organizacije uređeni su odredbama članova 47 do 59 **Zakona o sportu**, dok su organi sportskih organizacija uređeni odredbama članova od 60 do 66 Zakona, a prava i obaveze sportskih subjekata su propisani članovima od 67 do 80 Zakona. Članom 47 je propisano da sportsku organizaciju može da osnuje fizičko i/ili pravno lice, da isto lice može biti osnivač samo jedne sportske organizacije u istoj vrsti sporta i da osnivač ne može biti fizičko lice čiji je član porodice osnivač druge sportske organizacije iste vrste sporta. Takođe je propisano da je osnivač istovremeno i vlasnik sportske organizacije, te da osnivači odgovaraju solidarno, za obaveze preuzete u vezi sa osnivanjem i radom sportske organizacije, osim ako nije drugačije ugovoreno. Članom 62 Zakona je propisano da član organa sportske organizacije, odnosno direktor, ako ga sportska organizacija ima, između ostalog ne može biti lice koje je osnivač, vlasnik udjela ili akcija, zastupnik, stečajni upravnik, zaposleni ili član druge sportske organizacije iste vrste sporta u Crnoj Gori ili inostranstvu, kao i da ne može biti lice koje je član porodice lica koje je u organu druge sportske organizacije u istoj vrsti sporta. Članom 50 i 59 propisani su sadržina akta o osnivanju i statuta sportske organizacije.

Činjenica je da, kako **subjekt revizije navodi** u odgovoru, **Zakon o sportu nije ukazao na obavezu registracije sportskih organizacija u CRPS**, ali je analizom registra, baš kao i na primjeru Zakona o objavljivanju propisa i drugih akata i JU Službeni list Crne Gore, **utvrđeno da je u CRPS registrovan veći broj privrednih subjekata za sportske djelatnosti** pod sledećim šiframa: 93.11 -Djelatnost sportskih objekata, 93.12 - Djelatnost sportskih klubova, 93.13 - Djelatnost fitnes klubova i 93.19 - Ostale sportske djelatnosti.

Tačan broj privrednih subjekata registrovanih za sportske djelatnosti nijesmo mogli utvrditi obzirom da baze podataka koje smo dobili od subjekta revizije nijesu sadržale podatke o nazivu i šifri djelatnosti, pa smo pretragu registra vršili preko zvaničnog sajta, na način kako to rade redovni korisnici, pri čemu ovakav način pretrage ne omogućava da se prikažu svi subjekti koji zadovoljavaju zadati kriterijum, već je pretraga ograničena na 50 rezultata.

Za uporednu analizu registarskih podataka između CRPS i Registra sportskih organizacija uzeli smo jedan od najpopularnijih sportova fudbal, a zbog organizacionog oblika registrovanog u CRPS i same prepoznatljivosti subjekta revizije opredjelili smo se za **Akcionarsko društvo "Fudbalski klub Budućnost" Podgorica**, koji je **u CRPS registrovan** pod registarskim brojem 40008642, PIB-om 02707306, šifrom i nazivom djelatnosti 9312 - Djelatnost sportskih klubova. Kao adresa i mjesto sjedišta značeni su: „Trening kamp - Stari Aerodrom, Veljka Vlahovića BB Podgorica“, a datum osnivanja 14.3.2008. godine. Predsjednik odbora direktora je Veselin Mijač. Pretragom **Registra sportskih organizacija** utvrdili smo da je **Fudbalski klub "Budućnost" registrovan** pod brojem upisa UPI 01-006-1340/2018-27, dana 10.12.2019. godine (Knjiga broj I-PR, redni broj: 2). Naznačena je adresa i opština: „Bulevar Veljka Vlahovića bb Podgorica, kao i ovlašćeno lice Veselin Mijač.

Podudaranje javno dostupnih podataka o sjedištu i licima u društvu u analiziranim registrima nije dovoljan dokaz da se može konstatovati da je riječ o faktički istom pravnom licu registrovanom u dva javna registra (jer se matični brojevi lica u društvu ne objavljuju u javnim registrima zbog zaštite podataka, a PIB broj nije sadržan u Registru sportskih organizacija), ali ako se pritom uzme u obzir činjenica da se podudaraju podaci o kontakt telefonu (fiksni) onda je gotovo izvjesno da isto pravno lice egzistira u dva javna registra, uprkos činjenici da je zakonom propisano da akcionarska društva stiču svojstvo pravnog lica upisom u CRPS, dok sportske organizacije status pravnog lica stiču upisom u Registar sportskih organizacija.

Ukoliko se zaista radi o istom pravnom licu, onda dolazimo u situaciju da faktiči isto pravno lice, zbog ovako uređene regulative, formalno pravno egzistira kao dva pravna lica. Ovo sa sobom povlači niz pravnih konsekvenci, od pitanja sadržine osnivačkih akata, registracije promjena, obaveza prema organima poreske uprave, načina izvještavanja, organizacije i načina rada, ograničenja u poslovanju, organa upravljanja, pa sve do pitanja odgovornosti, gdje postoji bitna razlika jer shodno zakonu akcionari nijesu svojom imovinom odgovorni za obaveze društva, dok osnivači sportske organizacije odgovaraju solidarno, za obaveze preuzete u vezi sa osnivanjem i radom sportske organizacije, osim ako nije drugačije ugovoreno.

Takođe, članom 111 Zakona o sportu je propisano da ako imovina sportskog kluba, sportskog društva, odnosno sportsko-rekreativnog društva nije dovoljna za podmirivanje obaveza, za preostali dio obaveza solidarno odgovaraju vlasnici. Treba imati u vidu i da sportske organizacije uživaju pravo na određene poreske olakšice po osnovu sredstva uloženih u razvoj sporta (član 123 Zakona).

Dakle, uprkos stavu odgovornog lica subjekta revizije da sportske organizacije nemaju obavezu upisa u CRPS, utvrđeno je da je u CRPS registrovan veći broj privrednih subjekata za sportske djelatnosti, između kojih i djelatnosti sportskih klubova. Činjenica je da Zakon o sportu ne ukazuje eksplicitno (jezički) na obavezu sportskih organizacija da registruju privrednu djelatnost u CRPS, međutim može se postaviti pitanje da li ova obaveza može proisteći iz sistemske analize propisa i shodne primjene odredbi zakona koji ustanovljavaju obavezu registracije privredne djelatnosti određenih organizacionih oblika prepoznatih podzakonskim aktima koja uređuju rad subjekta revizije.

Naime, članom 5 **Zakona o nevladinim organizacijama** ("Službeni list Crne Gore", br. 039/11 od 04.08.2011, 037/17 od 14.06.2017.) propisano je da se isti ne primjenjuje na političke partije, sindikalne organizacije, sportske organizacije, vjerske zajednice, poslovna udruženja, organizacije i fondacije čiji je osnivač država, kao i na druge oblike udruživanja, koji se osnivaju posebnim zakonom ili na osnovu posebnog zakona, osim na pitanja koja nijesu uređena tim posebnim zakonima. Svakako da pitanja registracije privredne djelatnosti kod sportskih organizacija nijesu uređena Zakonom o sportu, ali odredbe citiranog člana, po našem mišljenju, ukazuju na shodnu primjenu odredaba ovog Zakona na predmetno pitanje.

Kao i za sportske organizacije, za **NVO** je propisana obaveza upisa u registar, koji u ovom slučaju vodi organ državne uprave nadležnog za poslove uprave (član 15 Zakona). Članovima 28 i 29 Zakona propisano je da NVO stiče imovinu od članarine, dobrovoljnih priloga, poklona, donacija, zaostavštine, kamata na uloge, dividendi, zakupnine, prihoda od privredne djelatnosti i na drugi načine, te da ista može neposredno obavljati privrednu djelatnost utvrđenu statutom, ako se za obavljanje te djelatnosti upiše u registar privrednih subjekata. Ukoliko prihod od privredne djelatnosti u tekućoj godini prelazi iznos od 4.000 eura, NVO ne može neposredno obavljati privrednu djelatnost do kraja tekuće godine. Izuzetno NVO može nastaviti da obavlja privrednu djelatnost do kraja tekuće godine pod uslovom da prihod od te djelatnosti u tekućoj godini ne pređe 20% ukupnog godišnjeg prihoda u prethodnoj kalendarskoj godini. NVO obavlja privrednu djelatnost saglasno posebnim propisima kojima se uređuju uslovi za obavljanje te vrste djelatnosti, a prihod koji pređe navedeni iznos uplaćuje se u budžet Crne Gore.

Sportska organizacija može sticati sredstva i ostvarivati prihod radi finansiranja sportske djelatnosti od: članarine, donacija i poklona, priloga, subvencija, nasljeđa, kamata na uloge, zakupnine, dividende, fondova, usluga, sponzorstva i drugih marketinških aktivnosti, TV prava i sredstava koja država i opština opredijele kroz sufinansiranje obavljanja sportske djelatnosti, u skladu sa zakonom (član 112 Zakona o sportu). Dakle vidimo da je način finansiranja sportskih organizacija veoma sličan NVO, a razlika je jedino u prihodima od sponzorstva, marketinških aktivnosti i TV prava za koje Zakon o sportu ne postavlja ograničenja, za razliku od Zakona o NVO koji ograničava prihode od privredne djelatnosti.

Zakon o sportu takođe omogućava da sportska organizacija sa fizičkim licem u sportu osim ugovora o radu zaključi i neki drugi akt kojim se uređuju međusobna prava i obaveze, pa se u tom slučaju primjenjuje zakon koji uređuje obligacione odnose. Sportske organizacije se shodno tome finansiraju i po osnovu ugovora o transferu i ugovora o ustupanju, a poznato je da u međunarodnim okvirima ovi iznosi mogu da budu više miliona eura.

U pravnom prometu osnivači sportskih organizacija odgovaraju solidarno, dok Zakon o NVO nije bio izričit po pitanju odgovornosti osnivača za obaveze nastale u pravnom prometu NVO, ali se iz neprofitnih principa na kojim počivaju može pretpostaviti ograničenje odgovornosti osnivača. Za razliku od NVO koje se shodno Zakonu o NVO (članovi 2 i 3) osnivaju na neprofitnim osnovama, za sportske organizacije, izuzev sportsko-rekreativnih društava koja su neprofitna (član 37 Zakona o sportu), Zakon o sportu nije bio izričit na kojim principima počiva njihovo poslovanje, pa je jasno da nije zabranjeno da iste počivaju na profitnim osnovama. Iz svega navedenog može se zaključiti da sportske organizacije u skladu sa svojom organizacijom i principima na kojim posluju više teže ka privrednoj djelatnosti nego li NVO, pa ako su NVO prepoznate propisima koji uređuju rad CRPS kao posebni organizacioni oblici, ne vidimo razlog za zauzimanje pravnog stava da sportske organizacije nemaju obavezu registracije u CRPS.

Naravno **analizirani postupak registracije sportskih organizacija samo je jedan u nizu primjera loše međusobne usklađenosti regulative koja se odnosi na CRPS i ostale javne registre** i koja kao takva otvara širok prostor za njena različita tumačenja, pa će u tom smislu svakako biti potrebna nadgradnja kako bi se stvorio dobar zakonski ambijent za adekvatno uređenje i uvezivanje ovih registara (kako međusobno tako i međunarodno), kako bi se sledila iskustva iz najboljih evropskih praksi.

Analiziran je i zakonski aspekt koji se odnosi na obavezu pribavljanja odobrenja za obavljanje djelatnosti, gdje je shodno ranijem Zakonu o privrednim društvima bilo je propisano: „Oblici obavljanja privrednih djelatnosti koji se registruju u skladu sa ovim zakonom dužni su da prije otpočinjanja obavljanja djelatnosti pribave odobrenje za obavljanje djelatnosti, ako je odobrenje za obavljanje djelatnosti predviđeno posebnim propisom. Dobijanje odobrenja za obavljanje djelatnosti nije uslov za registraciju u skladu sa ovim zakonom“. Dakle raniji Zakon je bio decidan da se ova odredba odnosi na oblike obavljanja privrednih djelatnosti koji se registruju u skladu sa tim Zakonom. Druga bitna stvar je da predmetna odredba navodi da dobijanje odobrenja nije uslov za registraciju u skladu sa tim Zakonom, pri čemu odredba ne upućuje na konkretan organizacioni oblik jer za svaki od oblika propisanim Zakonom o privrednim društvima postoje propisani uslovi u pogledu dokumentacije i dokaza koji se podnose na registraciju. Iz toga proističe da se registracija organizacionih oblika koji nijesu obuhvaćeni Zakonom sprovodi u skladu sa podzakonskim aktima gdje su ta pitanja razrađivana i primarno u skladu sa odredbama zakona koji uređuju organizacione oblike koji se registruju u CRPS a nijesu obuhvaćeni Zakonom o privrednim društvima.

U tom smislu recimo postoje situacije gdje je pribavljanje licence uslov za upis ustanove u CRPS, gdje su primjer ustanove uređene Opštim zakonom o obrazovanju i vaspitanju ("Sl. list Crne Gore", br. 004/08, ..., 047/17) koji u članu 53 izričito propisuje da se ustanova, nakon dobijanja rješenja o licenciranju, upisuje u CRPS. U konkretnom primjeru ustanova visokog obrazovanja Zakon nije tako izričit pa se ostavlja prostor za tumačenje da li je licenca uslov za upis u CRPS. Možda bi u razjašnjenju dileme u ovom slučaju moglo da doprinese jedno logično pitanje, koje glasi: „Da li pravno lice može imati status ustanove visokog obrazovanja ukoliko se zna da je Zakonom propisano koje sve ustanove visokog obrazovanja postoje (univerzitet, fakultet, umjetnička akademija i visoka škola), ukoliko ne ispunjava uslove koje u tom pogledu moraju ispunjavati pravna lica kako bi dobila licencu i bila upisana u Registar ustanova visokog obrazovanja? Naravno da ne jer se status ustanove visokog obrazovanja stiče upisom u Registar. Pa ako se zna da se status ustanove stiče upisom u registar nadležnog ministarstva, a licenca shodno Zakonu o privrednim društvima nije uslov za registraciju samo za organizacione oblike uređene istim, postavlja se pitanje da li je logično da se u CRPS pod organizacionim oblikom „Ustanova“ registruje privredni subjekt koji nema status ustanove shodno zakonu jer nema licencu za rad od nadležnog ministarstva?“.

Stava smo da je shodno odredbama ranijeg Zakona dobijanje odobrenja za obavljanje djelatnosti **nije bio uslov za registraciju** u CRPS jedino onih organizacionih oblika uređenih tim Zakonom, dok je za sve ostale organizacione oblike koji nijesu propisani Zakonom, a upisuju se u CRPS, u ovom slučaju ustanove, bilo potrebno zahtjevati odobrenja (dozvole, licence) za obavljanje djelatnosti ukoliko je to propisano ili proizilazi i odredaba zakona kojim se uređuju ti organizacioni oblici. Novim Zaknom o privrednim društvima brisana je predmetna odredba da dobijanje odobrenja (dozvole, licence) nije uslov za registraciju u CRPS, obzirom da je bila suvišna jer za organizacione oblike koji se uređuju Zakonom odobrenje (dozvola, licenca) za rad nije propisano u dokumentaciji koja se dostavlja na registraciju CRPS.

Problem je međutim što je ova možemo slobodno reći **nedovoljno izričita odredba** prenešena u član 18 važećeg Pravilnika, gdje se navodi: „U zavisnosti od pretežne djelatnosti društva prilikom registracije privredni subjekat treba da dostavi rješenje o ispunjenosti uslova za obavljanje djelatnosti, ukoliko je to posebnim propisom predviđeno. Dobijanje odobrenja za obavljanje djelatnosti nije uslov za registraciju u CRPS“. Kada se pritom uzme u obzir da Pravilnik kod ustanova, koje smo uzeli kao primjer, propisuje da se prilikom registracije ustanove kao organizacionog oblika sa identifikacionom oznakom 8 dostavljaju samo odluka o osnivanju ustanove i statut, bez izričito propisane obaveze dostavljanja odobrenja (dozvole, licence) za obavljanje djelatnosti, onda je evidentno da postupajuća lica mogu doći u situaciju da na osnovu ovako formulisanih odredbi podzakonskog akta odobre registraciju u CRPS privrednog subjekta, bez priloženog odobrenja (dozvole, licence), pod organizacionim oblikom se identifikacionom oznakom 8 – ustnanova, uprkos činjenici da zakoni kojim se uređuju pojedine ustanove izričito propisuju da se ustanova upisuje u CRPS nakon dobijanja rješenja o licenciranju.

U tom smislu, kako bi se zaposlenim dale jasne smjernice u pogledu primjene eksterne regulative i člana 18 važećeg Pravilnika, potrebno je da subjekt revizije internom procedurom ustanovi koji sve privredni subjekti prilažu odobrenja (dozvole, licence) prilikom registracije u CRPS, što će im pomoći takođe da opredjele svoje stavove u postupanju po pitanju ispunjenosti uslova za registraciju u pogledu adekvatnosti registracione prijave u dijelu organizacionog oblika za koji se subjekt registruje, kao i sadržine priložene osnivačke/registarske dokumentacije i podataka koji se registruju (podaci o licima u društvu, organima upravljanja, osnovnom kapitalu, statusima i slično).

6.2. Podaci o odgovornim licima kod privrednih subjekata - normativni aspekt

U postupku revizije nije bilo prezentiranih internih akata, odnosno procedura na osnovu kojih se u bazu podataka upisuju/mijenjaju podaci o licima u privrednim subjektima. Zakonom i Pravilnikom propisano je koja lica se sve registruju u CRPS, kao i dokumentacija na osnovu koje se vrši upis ili mijenjaju podaci o licima u privrednom subjektu. Takođe ostalom regulativom po kojoj CRPS postupa propisani su organi i odgovorna lica koje imaju organizacioni oblici koji nijesu obuhvaćeni Zakonom o privrednim društvima, a koje prepoznaje podzakonska regulativa.

Ranijim Zakonom nije bilo izričito propisano koja lica se upisuju, odnosno registruju u CRPS, ali je isti uređivao odnose među licima u privrednim subjektima, obavezne organe koje pojedini organizacioni oblici treba da imaju, kao i sadržinu dokumenata koji se registruju u CRPS po pojedinim organizacionim oblicima, među kojim su bili propisani i podaci o licima u društvu. U članu 85 takođe je bilo propisano koji lica mogu vršiti dostavljanje podataka i dokumentacije u CRPS na registraciju, među kojim su: članovi menadžmenta ili vlasnici pravnog lica, odnosno ovlašćena lice, stečajni upravnici, likvidatori i druga lica u skladu sa zakonom.

Novim Zakonom su međutim članovima od 24 do 30 posebno uređeni zastupanje društva i prokura, pa je izričito propisano da se lica koja su zakonski zastupnici društva obavezno registruju u skladu sa Zakonom, a da su zakonski zastupnici društva: 1) ortaci kod ortačkog društva; 2) komplementari kod komanditnog društva; 3) izvršni direktor ili predsjednik upravnog odbora kod akcionarskog društva i društva sa ograničenom odgovornošću. Propisano je da su, osim zakonskih zastupnika, zastupnici društva i lica koja su aktom nadležnog organa društva ovlašćena da zastupaju društvo i koja su registrovana u CRPS. Prokuru za privredna društva izdaje nadležni organ privrednog društva, a preduzetnik daje prokuru lično. Prokura se daje u formi notarskog akta i obavezno registruje u CRPS. Opoziv i otkaz prokure daju se u pisanoj formi i registruju u CRPS.

Bitna promjena je i da je novim Zakonom pored jednodomnog modela koji je bio propisan ranijim Zakonom, propisan i model dvodomnog upravljanja sa skupštinom, nadzornim i upravni odborom kao organima upravljanja. Novi Zakon je u tom pogledu izmjenjen u dijelu lica u društvu koja se registruju kod akcionarskih društava.

Ostali oblici organizovanja privredne djelatnosti koji nijesu prepoznati Zakonom, propisani su važećim Pravilnikom, od kojih su investicioni fondovi, NVO, zadruge i kooperative uređene posebnim zakonima, dok se na ustanove i ostale oblike odnosi šira regulativa.

Investicioni fondovi su uređeni Zakonom o investicionim fondovima, gdje se propisuje da se zatvoreni investicioni fond i društvo za upravljanje osnivaju kao akcionarska društva i upisuju u CRPS. Za zatvoreni fond je propisano da pored skupštine akcionara ima i nadzorni odbor, a da njime upravlja društvo za upravljanje na osnovu ugovora o upravljanju, u ime i za račun fonda. Za društvo za upravljanje je propisano da ima odbor direktora i izvršnog direktora, a utvrđeni su i posebni uslovi i ograničenja za imenovanje u navedene organe upravljanja kao i za imenovanje ovlašćenog revizora. Važećim Pravilnikom je propisano da investicioni fond prilikom registracije, uz registracionu prijavu, pored dokumentacije propisane zakonom, dostavlja i odgovarajuću odluku ili obavještenje u zavsnosti od podatka koji se mijenja.

Za zadruge i kooperative Zakon o stambenim zadrugama i Zakon o kooperativama propisuju iste organe: skupštinu, upravni odbor, nadzorni odbor i direktora, pri čemu se isti biraju na vrijeme određeno zadružnim odnosno pravilima poslovanja kooperative, koje ne može biti duže od pet godina, uz mogućnost ponovnog izbora. U kooperativama koje imaju manje od 15 članova, pravilima poslovanja kooperative može se odrediti da funkciju upravnog i nadzornog odbora vrši skupština kooperative. Članovi upravnog i nadzornog odbora biraju se iz redova zadrugara odnosno članova kooperative, pri čemu broj članova mora biti neparan sa najmanje 3 člana. Direktor stambene zadruge ne može biti biran za predsjednika i člana upravnog odbora i nadzornog odbora, a član upravnog odbora ne može biti biran za predsjednika i člana nadzornog odbora. Za kooperative je propisano da je najmanji broj osnivača pet, pri čemu osnivači kooperative mogu biti fizička lica koja su upisana u registar poljoprivrednih proizvođača u skladu sa zakonom i/ili pravna lica registrovana u CRPS za obavljanje poljoprivredne proizvodnje ili prerade poljoprivrednih proizvoda.

Stambenu zadrugu mogu osnovati najmanje dva pravna lica, jedno pravno lice i 15 fizičkih lica ili 30 fizičkih lica. Navedenim zakonima je propisana sadržina osnivačkih akata zadruga i kooperativa, kao i sadržina zadružnih odnosno pravila poslovanja kooperative, kao i dokumentacija i podaci koji se dostavljaju u CRPS na registraciju. Između ostalog za zadruge se navodi da dostavljaju: ugovor o osnivanju koji sadrži imena, zanimanja, adrese, prebivališta i jedinstvene matične brojeve, odnosno naziv, sjedište i PIB osnivača stambene zadruge, spisak sa imenima članova upravnog odbor i ostale podatke o njima, ime i adresu direktora zadruge, kao i potpisane izjave članova upravnog odbora, nadzornog odbora i direktora da prihvataju imenovanje. Za kooperative se navodi da uz prijavu u CRPS između ostalog prilažu i ugovor o osnivanju koji sadrži ime i prezime, adresu i jedinstveni matični broj za fizička lica - osnivače, odnosno naziv, sjedište i PIB za pravna lica - osnivače, a za strana lica ime i prezime, adresu, broj pasoša i zemlju izdavanja. Pravilnikom je propisano da se za registraciju promjene podataka dostavljaju odgovarajuću odluku ili obavještenje, a za: pokretanje dobrovoljne likvidacije odluku o imenovanju likvidatora i izjavu o saglasnosti sa imenovanjem, pokretanje skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije odluku i izjavu osnivača/kooperanata i otvaranje stečaja rješenje.

Za NVO važećim Pravilnikom nema propisane dokumentacije ili podataka koji se dostavljaju u CRPS a da se odnose na lica u društvu, izuzev što zahtjev za upis i brisanje neposrednog obavljanja privredne djelatnosti mora biti potpisan od strane ovlašćenog lica. Zakon o NVO propisuje sadržinu osnivačkog akta i statuta koji sadrže podatke o osnivačima i organima NVO, ali nije izričito propisano da se ova akta dostavljaju na registraciju u CRPS prilikom upisa neposrednog obavljanja privredne djelatnosti. Propisano je da udruženja imaju skupštinu a fondacije upravni odbor kao organ upravljanja udruženja, a takođe imaju i lice ovlašćeno za zastupanje (direktor, predsjednik, generalni sekretar i slično). Član upravnog odbora ne može biti član drugih organa fondacije. Statutom udruženja i fondacije mogu se utvrditi i drugi organi i drukčiji naziv istih. Za ustanove Pravilnik propisuje dostavljanje odluka o imenovanju direktora ustanove, dok za ostale obike isti ne uređuje postupak registracije.

6.3. Podaci o kapitalu kojima raspolažu privredni subjekti - normativni aspekt

Zakonom o privrednim društvima propisano je koje podatke mora da sadrži dokumentacija koja se registruje u CRPS, promjene kojih podataka se registruju u CRPS, kao i postupak po kojem se vrši registracija podataka. Time je između ostalog uređen i postupak registracije upisa i promjene podataka o kapitalu. Obrasci registracione prijave na osnovu kojih se vrši registracija podataka, kao i postupci registracije razrađeni su podzakonskim aktima – ranije važećim Uputstvom i Pravilnikom koji je donešen shodno odredbama člana 319 stav 2 i člana 324 stav 8 novog Zakona o privrednim društvima. Za razliku od prethodno vežećeg Uputstva, Pravilnik sadrži propisanu i dodatnu dokumentaciju koju podnose na registraciju organizacioni oblici obavljanja privredne djelatnosti iz Zakona, te se u tom smislu može govoriti o povredi odredaba članova 24 i 25 Zakona o državnoj upravi (zabrana ustanovljavanja prava i obaveza). Pravilnik takođe sadrži propisane postupke registracije i dokumentaciju koja se podnosi na registraciju za one organizacione oblike obavljanja privredne djelatnosti koji nijesu prepoznati Zakonom (NVO, ustanove, zadruge, kooperative, investicioni fondovi), pri čemu isti ne sadrži propisan postupak registracije i dokumentaciju za „ostale oblike obavljanja privrednih djelatnosti“ koji su Pravilnikom propisani pod identifikacionom oznakom 10 (član 17 Pravilnika).

Obradom dokumentacije i podataka sa terena utvrđeno je da se **podaci o kapitalu koji se registruju u CRPS odnose na osnovni kapital**, a u tom smislu Zakon u članu 53 propisuje da je osnovni kapital društva novčana vrijednost svih upisanih i u skladu sa ovim zakonom registrovanih uloga članova društva. Osnovni kapital društva podijeljen je na udjele, odnosno akcije određene nominalne vrijednosti. Shodno Pravilnikom propisanom obrascu registracione prijave pod stavkom 7 obrasca propisano je da se registruju podaci o porijeklu kapitala (domaći, strani, mješoviti), podaci o osnovnom kapitalu (povećanje/smanjenje), kao i podaci o stanju prije i posle promjene i iznosu promjene kapitala (novčanog, nenovčanog i ukupnog kapitala). Takođe pod stavkom 14 obrasca registruju se podaci o vlasništvu nad akcijama i udjelima u drugim društvima registrovanim u Crnoj Gori.

Kako se termin „kapital“ javlja 187 puta u Zakonu, te prema tome predstavlja jedno veoma široko područje koje se uređuje, imajući u vidu da se Zakonom eksplicitno propisuje jedino obaveza registracije osnovnog kapitala društva, **Upitnikom** koji smo dostavili subjektu revizije traženo je da nam se pojasni kako se u smislu registracije u CRPS tretiraju ostali oblici kapitala prepoznati Zakonom (Pitanje broj 1, dio „Pitanja koja se odnose na registraciju podataka o kapitalu privrednog subjekta:“):

„Shodno Zakonu o privrednim društvima propisano je da se u CRPS registruju promjene koje se odnose na kapital društava. Obzirom da kapital u računovodstvenom smislu podrazumjeva pored osnivačkog kapitala, odnosno uloga, takođe i ostale oblike kapitala, poput: neuplaćenog upisanog kapitala, rezervi, revalorizacionih rezervi i nerealizovanih dobitaka i gubitaka, pa sve do neraspoređene dobiti ili gubitka, a da su neke od ovih kategorija prepoznate Zakonom (neuplaćeni upisani kapital, rezerve, neraspoređena dobit i gubitak), možete li nam ukazati na način kako CRPS tretira ove oblike kapitala sa aspekta primjene Zakona i upisa podataka u registar CRPS. Molimo Vas da se osvrnete na praksu i primjenu novog i Zakona koji je prethodio sadašnjem, te da nam ukažete na značajnije izmjene odredaba koje se odnose na predmetno pitanje. U tom smislu pitanje je da li prema Vašem mišljenju u CRPS treba da se registruju samo podaci osnovnom kapitalu (osnivačkim ulozima) ili pak o ukupnom kapitalu društva?“.

Subjekt revizije je dostavio DRI odgovore na predmetni Upitnik, a isti sadrži sledeći **odgovor** na gore navedeno pitanje:

„Kao što Vam je tokom revizije ukazano, polazeći od odredbi člana 212 stav 1 Zakona o privrednim društvima dodatne uloge može unijeti osnivač, kao zamjenu za akcije odnosno udjele u privrednom subjektu. Imajući u vidu da su to sredstva osnivača, sa kojim isti može raspolagati po sopstvenom nahođenju, ista može registrovati na ime osnivačkog uloga kao i dodatnih uloga kao povećanje kapitala u privrednom subjektu. Do sada se kapital mogao povećati novčanim i nenovčanim sredstvima. Što se tiče nenovčanih sredstava, ista mogu biti pokretna i nepokretna imovina (zemljište i nekretnine). Pored toga, kapital se po Zakonom utvrđenim uslovima može povećati iz sredstava rezervi i neraspoređene dobiti ili konvertovanjem duga u kapital, što se i registruje po sistemu prijave, te ovaj organ nema zakonsko ovlašćenje da ulazi u valjanost, tačnije istinitost dostavljene dokumentacije. Prema odredbama sada važećeg zakona nije bilo značajnijih izmjena u tom dijelu. Ovaj organ nije dozvoljavao registraciju povećanja kapitala koji je "upisan a neuplaćen", te nam nije poznato da taj termin postoji u Zakonu o privrednim društvima. Odredbama člana 211 važeceg Zakona o privrednim društvima je precizirano da se Osnovni kapital akcionarskog društva može povećati: 1) dodatnim ulozima postojećih ili novih akcionara; 2) konverzijom potraživanja i zamjenljivih hartija od vrijednosti u akcije; 3) iz sredstava rezervi i neraspoređene dobiti društva; 4) statusnom promjenom.

Ovaj organ postupa u skladu sa odredbama Zakona o privrednim društvima. Činjenica je da se osnovni kapital može povećati dodatnim ulozima akcionara odnosno osnivača, shodno gore citiranoj odredbi“.

Kako je i navedeno u odgovoru subjekta revizije, analizom odredaba ranijeg i novog Zakona utvrđeno je da nije bilo bitnijih promjena u dijelu postupaka i dokumentacije na osnovu koje se registruju (upisiju i mijenjaju) podaci o kapitalu privrednog subjekta, izuzev za ortačka društva. Obzirom da je za dokumentovanje činjeničnog stanja i donošenje zaključaka u ovom dijelu bilo potrebno razmotriti cjelokupnu regulativu (važeću i prethodno važeću) baziraćemo se na odredbe važeće regulative, pri čemu ćemo ukazati na evenutalne razlike u odnosu na prethodno važeću regulativu u dijelovima u kojim smo to našli za shodno.

Prije svega treba naglasiti da Zakon (raniji i novi) ne propisuje obavezu registracije osnivačkih uloga (kapitala) za preduzetnike, što je očekivano obzirom na njihovo svojstvo neograničene odgovornosti u pravnom prometu, kao i za dijelove stranog društva koji ne stiču pravni subjektivitet upisom u CRPS (oblici privrednih društava koje uređuje Zakon propisani članom 2, stav 1) pa odatle i nije propisana obaveza registracije osnovnog kapitala društva u smislu člana 53 Zakona.

Shodno članu 54 novog Zakona, na šta je ukazao subjekt revizije, ulozi u društvo mogu biti novčani i nenovčani, gdje nenovčani ulozi mogu biti samo u stvarima i pravima, ako zakonom nije drugačije uređeno. U skladu sa članovima od 57 do 60 Zakona vrijednost nenovčanog uloga utvrđuje se sporazumom svih članova društva ili putem procjene, pri čemu se u akcionarskim društvima, društvima sa ograničenom odgovornošću i komanditnim društvima u pogledu uloga komanditora, vrijednost nenovčanog uloga utvrđuje isključivo putem procjene. Odlukom društva o prihvatanju nenovčanog uloga utvrđuje se broj i nominalna ili računovodstvena vrijednost akcija, odnosno nominalna vrijednost udjela, imena ulagača i vrstu imovine koja se ulaže u slučaju za akcionarskog, društva sa ograničenom odgovornošću, komanditnog ili ortačkog društva. Izvještaj ovlašćenog procjenjivača i odluka društva o prihvatanju nenovčanog uloga dostavljaju se radi registracije u CRPS u roku od sedam dana od dana prijema rješenja Komisije za tržište kapitala o evidentiranju emisije akcija po osnovu nenovčanog uloga, za akcionarsko društvo ili zapisnika o unosu nenovčanog uloga u društvo sa ograničenom odgovornošću, komanditno ili ortačko društvo. Ako je ortaku ili komplementaru dat naknadni rok za unos uloga u društvo, sticanje udjela u društvu registruje se u CRPS na osnovu ugovora o osnivanju ili odluke o unosu dodatnih uloga.

Prema odredbama člana 55 Zakona akcionari, odnosno članovi društva sa ograničenom odgovornošću i komanditori moraju unijeti ulog u društvo prije nego što akcije budu upisane na akcionare, odnosno prije nego što udjeli budu registrovani na njihove vlasnike, u skladu sa ovim zakonom. Ulozi ortaka i komplementara mogu biti uplaćeni, odnosno unijeti u društvo u roku utvrđenom u osnivačkom aktu, odnosno odluci o unosu dodatnih uloga, s tim da taj rok ne može biti duži od dvije godine od dana donošenja osnivačkog akta, odnosno odluke o unosu dodatnih uloga. Lica koja su u tom smislu osnivačkim aktom ili na drugi način preuzela obavezu da uplate, odnosno unesu u društvo određeni ulog, odgovaraju društvu za prouzrokovanu štetu u slučaju kašnjenja u ispunjenju svojih obaveza, u skladu sa zakonom.

Ranijim Zakonom bilo je fakultativno propisano da Ugovor o ortakluku, ukoliko je sačinjen, ortaci mogu dostaviti CRPS-u. Novim Zakonom dodatno je normiran postupak registracije ortačkih društava, pa se članovima od 66 do 80 između ostalog propisuje da se ortačko društvo osniva zaključivanjem ugovora ortaka u pisanoj formi, a ugovor o osnivanju ortačkog društva sadrži vrstu i vrijednost uloga svakog ortaka. Članom 70 novog Zakona propisuje se da ortak koji u ugovorenom roku ne uplati novčani ulog ili koji novac primljen za društvo ne preda blagovremeno društvu ili za sebe neopravdano uzme novac društva ili zakasni sa unosom drugih uloga, dužan je da plati zakonsku zateznu kamatu, ako ugovorom o osnivanju nijesu ugovorene više kamate, od dana kada je morao uplatiti ili unijeti ulog, odnosno predati novac ili kada je neopravdano uzeo novac. Obzirom na navedeno, kao i na citirane odredbe člana 55 Zakona jasno je da je novi Zakon ostavio prostor da se udjeli u propisanim slučajevima mogu upisati (registrovati) na osnovu osnivačkog akta ili odluke o unosu dodatnih uloga, bez obaveze uplate/unosa uloga prije nego što udjeli budu registrovani na njihove vlasnike. Ovo naročito jer obaveza definisane u osnivačkom aktu ili odluci za sobom povlače materijalne odgovornosti lica koja su ista preuzela, a shodno principu reciprociteta prava i obaveza, iz predmetnih obaveza proističe pravo lica da se upiše kao osnivač danom registracije akata te da uživa ostala prava i obaveze koja iz istih proističu. Takođe ortačka društva su dužna da u roku od 7 dana dostave podatke o nastalim promjenama, pa se postavlja pitanje kako registrovati osnivački akt ili odluku u kojoj su se osnivači sporazumjeli o unosu uloga u društvo u roku do dvije godine, što i Zakon daje pravo, ako im se za to traži dokaz o uplati osnivačkog kapitala propisan članom 5 važećeg Pravilnika.

Naime, članom 5 Pravilnika se propisuje da se ortačko društvo registruje u CRPS na osnovu registracione prijave uz koju se pored dokumentacije propisane zakonom dostavlja i: odluka o imenovanju lica ovlašćenih za zastupanje; dokaz o uplati osnivačkog kapitala. Evidetno da navedena odredba Pravilnika nije u skladu sa članovima 55, stav 2 i 3 i 60, stav 2, kao i da su propisivanjem iste prekršene odredbe člana 24 i 25 Zakona o državnoj upravi (zabrana ustanovljavanja prava i obaveza), obzirom da se prema članu 68, stav 1 Zakona o privrednim društvima registracija ortačkog društva u CRPS vrši na osnovu registracione prijave uz koju se dostavlja ugovor o osnivanju ortačkog društva, tj. ako je prema članu 60, stav 2 Zakona ortaku ili komplementaru dat naknadni rok za unos uloga u društvo, sticanje udjela u društvu registruje se u CRPS na osnovu ugovora o osnivanju ili odluke o unosu dodatnih uloga.

Stava smo da je potrebno izvršiti uskađivanje predmetnog Pravilnika, te da ukoliko postoji praksa u postupanju subjekta revizije suprotna članu 55, stav 2 i 3 i članu 60, stva 2 Zakona, gdje se odbija registracija sticanja udjela u društvu ortaka i komplementara koji su podnijeli ugovor o osnivanju, odnosno odluku o unosu dodatnih uloga, sa naznačenim rokom za uplatu/unos uloga iz člana 55, stav 2 Zakona, a bez dokaza o uplati osnivačkog kapitala, istu treba ukinuti jer **predstavlja pogrešnu primjenu materijalnih propisa** zbog koje stranke mogu da trpe štetne posljedice. Navedeno potkrepljuje zaključke da je potrebno da subjekt revizije unaprijedi razmjenu informacija i saradnju na unifikaciji pravnih stavova sa ostalim organima, službama i institucijama.

Članom 8 Pravilnika osim zakonske propisana je i dodatna dokumentacija koja se prilaže za početnu registraciju i promjenu podataka za slučaj povećanja i smanjenja kapitala koja se suštinski ne razlikuje od zakonskih, izuzev što je kod smanjenja kapitala gdje je za pojedine oblike propisano da se dostavlja procjena neto imovine društva.

Procjena neto imovine društva se u Zakonu jedino pominje u kontekstu zaštite povjerilaca pri smanjenju osnovnog kapitala i to za slučaj kada društvo nije dužno da odobri obezbjeđenje potraživanja. U članu 221, stav 4 propisuje se da ukoliko povjeriocima na osnovu zahtjeva nije dato obezbjeđenje, odnosno nijesu isplaćena potraživanja, isti mogu tražiti od nadležnog suda da donese odluku o obezbjeđivanju, odnosno isplati, ako dokažu da je izmirenje potraživanja ugroženo smanjivanjem osnovnog kapitala, pri čemu je u stavu 5 istog člana propisana zabrana isplate sredstva akcionarima dok se povjerioci ne izmire ili dok nadležni sud ne utvrdi da su njihova potraživanja neosnovana. Iz svega navedenog, kao i činjenice da je članom 220 propisano da se odluka o smanjivanju osnovnog kapitala dostavlja radi registracije u CRPS i da se osnovni kapital smatra smanjenim kada se izmjene statuta registruju u CRPS, evidentno je da Zakon ne propisuje obavezu dostavljanja procjene neto imovine, niti da postoji intencija da bi istu bilo potrebno dostaviti u registracione svrhe. Ovo naročito ako se imaju u vidu Zakonom utvrđene odgovornosti CRPS i ovlašćenih lica za podnošenje registracione prijave u pogledu vjerodostojnosti registrovanih podataka.

Imajući u vidu odredbe člana 25 Zakona o računovodstvu **Upitnikom** koji smo dostavili subjektu revizije je traženo da nam se pojasni ko je ovlašćen da vrši procjene neto imovine društva i šta je svrha dostavljanja ovog dokumenta, obzirom da je za pretpostaviti da izrada istog povlači za sobom određene troškove (Pitanje broj 7, dio „Pitanja koja se odnose na registraciju podataka o kapitalu privrednog subjekta“):

„Odredbama Pravilnika o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja CRPS kod registracije smanjenja kapitala pojedinih oblika organizovanja zahtjeva se da privredni subjekti između ostalog dostave procjenu neto imovine društva. Možete li nam ukazati na zakonski osnov ovih odredbi (pravno uporište u ZPD), kao i ko vrši ovu vrstu procjena, budući da je neto imovina društva računovodstvena kategorija, a da je shodno članu 25 Zakona o računovodstvu procjena vrijednosti djelatnost istinite i objektivne procjene vrijednosti imovine pravnog i fizičkog lica i preduzetnika i to: nepokretnosti, mašina, uređaja i opreme, za potrebe računovodstvenih izvještaja i druge potrebe, u skladu sa metodologijom za procjenu vrijednosti imovine koju obavlja ovlašćeni procjenjivač“.

Subjekt revizije je dostavio DRI odgovore na predmetni Upitnik, a isti sadrži sledeći **odgovor** na gore navedeno pitanje:

„U skladu sa odredbama člana 222 i 223 ovaj organ zahtijeva i procjenu neto imovine društva, prilikom podnošenja neophodne dokumentacije za registraciju smanjenja kapitala, kako bi se obezbijedila zaštita povjerilaca kao savjesnih trećih lica kao i sigurnost pravnog prometa ali i pouzdanja u zvaničnu evidenciju CRPS-a. U ovakvim slučajevima se dostavlja izvještaj lica koje je u skladu sa zakonom ovlašćeno da izvrši proc jenu stanja imovine“.

Obzirom da je subjekt revizije u svom odgovoru ukazao na prethodno citirane odredbe Zakona koje se odnose na zaštitu povjerilaca, imajući u vidu sadržinu propisanih odredaba koja ne upućuje na obavezu dostave predmetnog dokumenta prilikom registracije smanjenja osnovnog kapitala, niti je isti od značaja za dokazivanje vjerodostojnosti nastale promjene **cijenimo da su propisivanjem ove obaveze u članovima 7 i 8 Pravilnika povrijeđene odredbe članova 24 i 25 Zakona o državnoj upravi** (zabrana ustanovljavanja prava i obaveza), te da je isti potrebno uskladiti.

Pravilnikom je takođe propisan postupak registracije za NVO, ustanove (javne i privatne), zadruge, kooperative i investicione fondove, pri čemu za registraciju i promjenu podataka investicionih fondova Pravilnik upućuje da se dostavlja zakonom propisana dokumentacija, a već smo prethodno naveli da Zakon o investicionim fondovima za one organizacione oblike za koje postoji obaveza registracije u CRPS nalaže da se osnivaju kao akcionarska društva. Iz toga proizilazi da isti na registraciju dostavljaju dokumentaciju propisanu za akcionarska društva.

Zakonom o NVO u članovima 3, 11 i 40 je propisano da nevladine fondacije mogu imati početnu imovinu, te da ukoliko fondacija ima početnu imovinu ista mora biti naznačena u osnivačkom aktu, pri čemu se u registar NVO, Shodno Pravilniku o sadržini i načinu vođenja registara nevladinih organizacija i obrascima prijava za upis u registre ("Službeni list Crne Gore", br. 014/12), ovi podaci ne upisuju. Član 40 propisuje da u slučaju brisanja NVO iz registra preostala imovina se dodjeljuje, u skladu sa statutom, drugoj NVO ili javnoj ustanovi sa sjedištem u Crnoj Gori, a ukoliko nadležni organ NVO ne donese odluku o dodjeli preostale imovine u skladu sa statutom ta imovina pripada lokalnoj samoupravi na čijoj je teritoriji bilo sjedište organizacije. Dakle iz navedenog jasno proizilazi da registracija osnovnog kapitala kod NVO nema svoju svrsishodnost te se ista Zakonom i ne propisuje. Takođe, Zakon o NVO ne propisuje podatke o kapitalu kao sadržaj statuta i osnivačkog akta iz razloga što je kapital u ekonomskoj teoriji kategorija koja se povezuje sa profitom, a NVO svoju djelatnost shodno Zakonu obavljaju na neprofitnim principima.

Pravilnik o postupku registracije, bližoj sadržini i načinu vođenja CRPS propisuje dokumentaciju koju NVO treba da dostavi za upis neposrednog obavljanja privredne djelatnosti. Obzirom da se u rješenjima o upisu u registar NVO ne navode podaci o početnoj imovini NVO, a isto se shodno Pravilniku dostavlja u CRPS za potrebe registracije, konstatuje se da Pravilnikom nije propisano da se za registraciju i promjenu podataka NVO dostavlja dokumentacija koja sadrži ili bi mogla da sadrži podatke o osnivačkom kapitalu, premda u bazi podatka koju je dostavio subjekt revizije postoje NVO sa evidentiranim podacima o kapitalu i one bez.

Shodno Pravilniku (član 13) zadruge, prilikom registracije, pored dokumentacije propisane zakonom, dostavljaju između ostalog ugovor o osnivanju, zadružna pravila i dokaz o uplati ili unošenju osnivačkog uloga, dok prilikom registracije promjene podataka dostavljaju odluku ili obavještenje u zavisnosti od promjene i statut.

Kooperative (član 14) prilikom registracije u CRPS dostavljaju između ostalog ugovor o osnivanju, pravila poslovanja kooperative i dokaz o izvršenoj uplati ili unošenju osnivačkih uloga, odnosno dijela osnivačkog uloga u skladu sa osnivačkim aktom. Zakon o kooperativama ("Službeni list CG", br. 043/15) u članovima 10 i 11 se propisuje da osnivači kooperative mogu ulagati novčani i nenovčani ulog, da je minimalni novčani ulog za osnivanje kooperative 200 eura, da ulozi članova kooperative čine osnovni kapital kooperative i da član kooperative stiče udio u osnovnom kapitalu kooperative srazmjerno vrijednosti uloga, odnosno srazmjerno revalorizovanoj vrijednosti uloga. Članom 16 propisana je sadržina ugovor o osnivanju kooperative, koji između ostalog sadrži iznos i vrstu uloga svakog člana kooperative, način i rok uplate osnivačkog uloga i iznos ukupnog novčanog uloga i vrijednost ukupnog osnovnog kapitala. Shodno članu 18, kooperativa se smatra osnovanom upisom u CRPS, a uz prijavu za upis propisano je da ste dostavlja dokumentacija koju propisuje i Pravilnik (preklapanje normi). Evidentno da iz navedenog proizilazi da su kooperative društva kapitala, pa iz shodne primjene Zakona o privrednim društvima nesporno proizilazi obaveza registracije kapitala u CRPS.

Zakon o kooperativama u članu 3 propisuje u kom obliku se mogu osnivati kooperative, a u stavu 3 je propisano da se Zakon ne primjenjuje na druge vrste kooperativa ili zadruga (stambene, potrošačke, studentske, omladinske, zdravstvene). Kako vidimo da se radi o razuđenoj regulativi kojom se normiraju predmetni organizacioni oblici propisani Pravilnikom, za analizu smo uzeli Zakon o stambenim zadrugama ("Službeni list CG", br. 073/10 i 040/11). Isti u članu 6, je propisao da zadruga stiče svojstvo pravnog lica upisom u CRPS, te da se na registraciju iste i objavljivanje podataka primjenjuju odredbe zakona kojim se uređuju privredna društva (shodna primjena). Takođe je propisano da se uz prijavu za upis u CRPS prilaže dokumentacija koju propisuje i Pravilnik (preklapanje normi). Član 9 propisuje sadržinu ugovora o osnivanju, koji između ostalog sadrži iznos sredstava potrebnih za osnivanje stambene zadruge i iznos i vrstu uloga pojedinih osnivača, rok za unošenje tih sredstava i način njihovog obezbjeđenja. Član 44 propisuje da osnovni kapital stambene zadruge čine ulozi zadrugara, te da isti mogu biti novčani i nenovčani ulozi, gdje vrijednost nenovčanih uloga procjenjuje ovlašćeni nezavisni procjenjivač. Evidentno proizilazi da su stambene zadruge društva kapitala, pa iz shodne primjene Zakona o privrednim društvima, koja je propisana članom 6, nesporno proizilazi obaveza registracije kapitala u CRPS.

Vidimo dakle da postoji veći broj propisa koji uređuje rad zadruga i kooperativa, pri čemu Pravilnik ne propisuje identifikacionu oznaku za kooperative (samo za zadruge), premda obrasci koji su propisani Pravilnikom pružaju mogućnost da se odabere organizacioni oblik „kooperativa“. Ovo je samo jedna od tehničkih manjkavosti akta, a nekim od suštinskih manjkavosti smo se prethodno bavili, no to moramo učiniti i u nastavku.

Pravilnikom je propisano da zadruge uz registracionu prijavu, pored dokumentacije propisane zakonom, dostavljaju dokumentaciju koja sadrži podatke o kapitalu (dokaz o uplati ili unošenju osnivačkog uloga u skladu sa ugovorom o osnivanju, ugovor o osnivanju, statut, zapisnik sa osnivačke skupštine i slično), a isto važi i za kooperative (dokaz o izvršenoj uplati ili unošenju osnivačkih uloga, odnosno dijela osnivačkog uloga u skladu sa osnivačkim aktom, ugovor o osnivanju, zapisnik sa osnivačke skupštine). U bazi podatka koji je dostavio subjekt postoje upisane zadruge bez, kao i one sa, evidentiranim podacima o kapitalu.

Subjekt revizije u svom odgovoru ističe da zadruge i kooperative, kao i NVO ne registruju kapital iz razloga što zakonima kojima se uređuje poslovanje istih nije predviđena registracija istog, osim obaveze kooperativa da izvrše evidentiranje kapitala u poslovne knjige. Dati odgovor takođe je simptomatičan sa aspekta procedura obzirom da praksa koju sprovodi CRPS govori drugačije. Naime, uvidom u bazu podataka koju nam je dostavio subjekt revizije utvrđeno je da od 152 privredna subjekta upisana pod organizacionim oblikom „zadruge“ njih 28 ima upisane podatke o osnovnom kapitalu (najveći iznos ima Agro-kooperativa "PTK" Pljevlja - 510.363,00€, status – „registrovan“), dok od 465 upisanih NVO njih 24 ima upisane podatke o osnovnom kapitalu.

Za ustanove (javne i privatne) Pravilnik propisuje (član 12) da se prilikom početne registracije uz registracionu prijavu, pored dokumentacije propisane zakonom, između ostalog dostavlja i odluka o osnivanju ustanove i statut, a da se prilikom registracije promjene podataka dostavlja ugovor o promjeni osnivača (prenosu, podjeli, poklonu udjela), statut, kao i odgovarajuća odluka u slučaju promjene nekog drugog podatka. Obzirom da ustanove (javne i privatne) uređuje prilično razuđena i heterogena regulativa, a da Pravilnik pritom ne sadrži odrednice koje upućuju na istu, konstatujemo da isti nije bliže uredio da li se podaci o osnivačkom kapitalu za ustanove upisuju u CRPS. U bazi podatka koju je dostavio subjekt revizije postoje upisane privatne i javne ustanove sa evidentiranim podacima o kapitalu, kao i one bez.

Iz baze podataka koju nam je dostavio subjekt revizije utvrđeno je da od 1.563 upisanih ustanova njih 532 imaju upisane podatke o kapitalu, dok od 34 upisana ostala oblika njih 12 ima upisane podatke o kapitalu. Naravno, jasno je da je za očekivati da privatne ustanove imaju upisane podatke o kapitalu, dok nekim javnim ustanovama zakon to ne nalaže, te stoga prezentiranim činjenicama u konkretnom primjeru ni u kom kontekstu ne plediramo na tačnost i potpunost podataka, već na nedostatak jasnih uputa za rad u podzakonskim aktima.

Već smo naglasili da Zakonom i Pravilnikom nije propisan postupak registracije i dokumentacija na osnovu koje se registruju „ostali oblici obavljanja privrednih djelatnosti“ koji su Pravilnikom prepoznati pod identifikacionom oznakom 10, a iz uvida u bazu podataka koju je dostavio subjekt revizije utvrđeno je da za sve evidentirane „ostale oblike“ nema podataka o osnovom kapitalu.

Za razliku od zadruga kod kojih zakonska akta, kao i važeći Pravilnik, upućuju na obavezu registracije podataka o osnovnom kapitalu (ulozima članova društva), kod ostalih oblika i ustanova situacija je nešto složenija obzirom da podzakonska akta (prethodno važeće Uputstvo i važeći Pravilnik) ne upućuju na ovu obavezu, a na ove organizacione oblike se odnosi znatno šira regulativa. Za ostale oblike važeći Pravilnik čak ne propisuje koja akta isti dostavljaju, dok se za ustanove propisuje da dostavljaju pored dokumentacije propisane zakonom i dokumenta propisana Pravilnikom, od kojih bi jedino statut mogao biti dokument koji sadrži podatak o kapitalu.

U postupku revizije nije bilo prezentiranih internih akata koja se odnose na postupke rada subjekta revizije i procedure unosa podataka u informacionu bazu, izuzev internih pravila za postupanje prilikom dobrovoljne likvidacije po skraćenom postupku i otvaranja/zaključenja stečajnog postupka. Shodno tome nijesmo upućeni na interne procedure kojim su se posebno uređivali sadržina rješenja o registraciji i način na koji se podaci iz rješenja i registracionih prijava unose u informacionu bazu CRPS, kako za period prije stupanja na snagu novog Zakona, tako i za period nakon toga.

Važeći Pravilnik daje određene smjernice za popunu propisanih obrazaca, no iste nijesu dovoljno detaljne i u pojedinim dijelovima ne daju jasne upute koji organizacioni oblici su dužni da popune određene podatke, konkretno u ovom slučaju podatke o kapitalu. Obzirom da greške mogu nastati u onim situacijama kada propisima nešto nije uređeno ili jasno formulisano, tj. kada tako formulisane norme iziskuju složenija pravna tumačenja, jasno je da su nedostaci važećeg Pravilnika na koje smo ukazali jedna od ključnih tačaka za unapređenje efikasnosti upravljanja CRPS-om. Ako se tome doda i činjenica da je Uputstvo, koje je bilo važeće u momentu dostave podataka od strane CRPS, sadržalo znatno manje normative, te samim tim i smjernica po kojim su radila postupajuća lica, onda ne začuđuje stanje nedostajućih podataka po pojedinim organizacionim oblicima, poput analiziranih zadruga.

Analiza podataka o kapitalu za ortačka društva, poput analize podataka za zadruge, takođe ukazuje na neujednačenost u praksi i različit pristup u tumačenju pravnih normi postupajućih lica. Prvo treba istaći da je novina kad važećeg Zakona to što su ortačka društva uvrštena u društva kapitala i ista CRPS na registraciju dostavljaju podatke i promjene podataka o osnovnom kapitalu. Kako baza podataka na kojoj smo vršili analizu datira prije stupanja na snagu novog Zakona, ovdje su nam relevantne odredbe ranijeg Zakona i Uputstva. Prethodnim Zakonom i važećim Uputstvom nije bila precizirana obaveza registracije podataka o osnovnom kapitalu za ortačka društva, a za osnivački akt iz kojeg su se eventualno mogli utvrditi ovi podaci je bilo propisano da se dostavlja fakultativno. Međutim kako Zakon nije propisao obaveznu sadržinu osnivačkog akta ortačkog društva, evidentno je da za ista nije postojala obaveza registracije podataka o osnivačkim ulozima (osnovnom kapitalu) u CRPS. Odgovorno lice je tada dalo usmeno obrazloženje da se podaci o osnovnom kapitalu za ortačka društva ne evidentiraju jer ortaci neograničeno solidarno odgovaraju u pravnom prometu.

Analizom odredbi Zakona iz 2002. godine utvrđeno je da se iste nijesu bitnije mijenjale u dijelu propisanog minimuma kapitala i sadržine osnivačke dokumentacije (statut i osnivački akt) po pitanju podataka o osnovnom kapitalu (osnivačkim ulozima) društava kapitala prije svega, uključujući i komanditno društvo. Što se tiče odredaba o postupku registracije ovdje treba istaći odredbe člana 81 koji nije mijenjan sve do stupanja na snagu važećeg Zakona, a gdje se propisuje da se odredbama o registraciji uređuje: „ ...postupak po kojem pravna i fizička lica koja obavljaju privrednu djelatnost registruju potrebne dokumente i podatke utvrđene ovim zakonom".

Takođe članom 86 je Zakona iz 2002. g. je bilo propisano da je registrator dužan da registruje sva dostavljena dokumenta i podatke, dok je prema poslednjim izmjenama bilo propisano da je poreski organ dužan da nakon prijema registracione prijave registruje privredno društvo ukoliko dostavljena dokumentacija sadrži sve potrebne podatke utvrđene Zakonom i da se ta dokumenta upisuju - registruju u CRPS. Važeći Zakon se u tom dijelu nije bitnije izmjenio pa se u članu 321 propisuje da se u CRPS registruju podaci iz prijave i dokumentacije koja se prilaže uz prijavu na osnovu rješenja o registraciji. Takođe odgovornosti CRPS iz člana 88 do stupanja na snagu važećeg Zakona nijesu bile suštinski mijenjane, što je podrazumjevalo da CRPS obezbjeđuje da su podaci sadržani u njegovom indeksu i drugi podaci pohranjeni u bazu podataka CRPS-a istovjetni onima koji su mu dostavljeni za registraciju i da je registracija potvrda da osnivačka dokumentacija na osnovu koje je izvršena registracija sadrži podatke utvrđene Zakonom. Važećim Zakonom su odgovornosti nešto drugačije formulisane pa se može polemisati da li su ostale suštinski iste ili su sužene jer je članom 323 propisano da nadležni organ za registraciju obezbjeđuje da registrovani podaci budu istovjetni sa podacima iz registracione prijave. Nije izričito propisano da se CRPS stara da registraciona dokumentacija sadrži propisane podatke.

Iz navedenog se nameću dva bitna zaključka, a to je da registracija nije samo proces upisa podataka iz registracione prijave u bazu podataka (Registar), već da je to postupak po kojem pravna i fizička lica koja obavljaju privrednu djelatnost registruju potrebne dokumente i podatke utvrđene zakonom. Drugi bitan zaključak je da se sadržina odredbi o minimumu kapitala i sadržini osnivačke dokumentacije po pitanju podataka o kapitalu nije mijenjala, iz čega proizilazi da se ni zakonske obaveze privrednih društava po pitanju registracije podataka o kapitalu nijesu bitnije mijenjale od 2002. Postavlja se onda pitanje kako se došlo u situaciju da ovi podaci nijesu upisivani u bazu podataka do 2006. godine.

Pretragom baze podataka pravnih propisa nijesmo uspjeli naći ranije važeće obrasce, ali smo tokom revizije imali prilike da obradimo iste. Za te potrebe smo obezbjedili i određeni dokazni materijal. Analizom dokumentacije se primjećuje da se sadržina obrazaca registracione prijave mijenjala više puta, kao i sadržina rješenja o registraciji. Tako su prema prvobitno propisanim formularima za registraciju bile predviđene rubrike za upis podataka o novčanim i nenovčanim ulozima za primjera radi komanditna društva i zadruge ali ne i za društva sa ograničenom odgovornošću.

U periodu do stupanja na snagu poslednjih izmjena ranijeg Zakona iz 2011. došlo je do izmjene obrazaca i dodate su rubrike koje se odnose na podatke o kapitalu za sva privredna društva. Što se tiče sadržine rješenja ona se takođe mjenjala, pri čemu su se umjesto rješenja do Zakona iz 2008. godine izdavale potvrde o registraciji koje nijesu sadržale naznake ili obrazloženja podataka koji se upisuju – mijenjaju, već samo naznake da je subjekt registrovao promjenu podataka u skladu sa Zakonom. Od 2008. godine na rješenjima su sadržane i ove naznake i obrazloženja. Treba napomenuti da su rješenja koja su donošena prije Zakona iz 2002. godine takođe sadržala podatke o ulozima i kapitalu.

Dakle iz analize ove dokumentacije proizilazi zaključak da je „sporan“ period od 2002. do 2008. godine obzirom da formulari iz ovog perioda kao i potvrde koje su donošene nijesu sadržale podatke o osnovnom kapitalu, odnosno promjenama istog. Ovo ne znači da subjekti u tom periodu nijesu podnosili potrebnu dokumentaciju za registraciju ovih podataka, te da u ovom periodu nijesu registrovane promjene kapitala i po osnovu istog vršene objave u Službenom listu, o čemu smo obezbjedili revizorske dokaze.

Takođe imajući u vidu da je Zakonom bilo propisano da je registracija postupak u kome se registruje potrebna dokumentacija i podaci, forma koju su imali tadašnji formulari i potvrde nikako nije mogla uticati na ovu činjenicu, pa samim tim je fakat da se osnivačka dokumenta koji se nalaze u CRPS a datiraju iz tog perioda smatraju registrovanim, pa samim tim i podaci koji se nalaze u njima. Ovo naročito jer su rokovi za odbijanje registracije tih podataka sad već odavno prošli. Kako su zakonska akta uvjek propisivala da osnivačka dokumenta sadrže podatke o osnovnom kapitalu privrednih društava, iz toga proizilazi da ako ta dokumentacija nije odbijena za registraciju ista mora sadržati podatke o kapitalu i isti se smatraju registrovanim. Utvrđeno je da u pojednim slučajevima ovi podaci nijesu registrovani u bazu Privrednog suda obzirom na sadržinu prethodno važećih registracionih formulara, što ne umanjuje činjenicu da se ovi podaci koji se nalaze u registracionoj dokumentaciji smatraju registrovanim.

Ako se ovdje još uzme u obzir da je do 2010. godine postojala obaveza godišnjeg produženja registracije, kao i da je prelaznim i završnim odredbama Zakona iz 2011. (član 96) bilo propisano da preduzeća i drugi oblici organizovanja usaglase svoju registraciju sa odredbama tog Zakona, pri čemu su akcionarska društva trebala da dostave bilanse stanja kako bi dokazali da imaju minimalni kapital, onda je za pretpostaviti da bi u 2020. u CRPS trebali biti dostupni svi podaci o kapitalu za one subjekte za koje postoji obaveza registracije ovih podataka. Međutim realnost je drugačija, a već smo obrazložili okolnosti zbog kojih je implementacija ovih zakonskih rješenja koja su pružala šansu da se baza podataka prečisti i ažurira bila otežana.

Subjekt revizije je istakao da se ne slaže da nedostajuće podatke treba ažurirati za privredne subjekte koji nijesu aktivni, tj. koji imaju status likvidiran ili obrisan, jer smatra da je trebalo da zahtjevaju izmjenu tih podataka prije brisanja iz CRPS.

Dijelimo stav da subjekt revizije ne smije doći u situaciju da registruje nešto što nije registrovano, međutim u kontekstu prethodno navedenog tu **treba napravi distinkciju između podataka koji nijesu registrovani i podataka koji se smatraju registrovanim ali se nijesu našli evidentirani u informacionom sistemu** iz razloga što se u prethodnim formama registracionih prijava i u skladu sa istim dizajniranim softverskim rješenjima nije vršila popuna istih.

Primjera radi ukoliko se podatak o osnovnom kapitalu nalazi na nekom od osnivačkih dokumenata a nema ga upsanog u bazi podataka, ne može se reći da ovaj podatak nedostaje jer nije registrovan, jer bi to značilo da ni sam osnivački dokument čiji je to obavezan element nije registrovan, pa je onda i sama registracija ništava. Druga, ne smatramo da je dobar princip da ako se radi o brisanim subjektima o tim podacima treba voditi manje računa, naročito jer sigurno postoje zainteresovane strane za ove podatke. Stoga je jednako važno da informacije koje korisnici dobijaju o promjenama podataka iz prošlosti vjerodostojno odražavaju stanje tih podataka iz registrovane dokumentacije, bez obzira kako se i u kom obimu oni prezentiraju javnosti kroz informacioni sistem u određenom vremenskom periodu. Međutim tu mora postojati određeni princip, pa ukoliko subjekt revizije nema namjeru da kompletira bazu podataka sa nedostajućim podacima koji su dostupni u registrovanoj dokumentaciji onda je vrlo važno da upozori korisnike da je ove podatke možda moguće pronaći u spisima predmeta i da naglasi od kada su dostupni određeni podaci po vrsti.

Nema ništa sporno da se nedostajući **podaci** gdje je to moguće **kompletiraju na osnovu registrovane dokumentacije** koja se nalazi u spisima predmeta, pri čemu treba voditi računa o suštini registracionih zahtjeva i da li je dokumentacija ispunjavala sve potrebne zakonske kriterijume iz tog perioda uključujući i potrebne dokaze. U slučaju utvrđenih bitnijih nedostataka o tome bi na transparentan način trebalo skrenuti pažnju javnosti kroz informacije dostupne na sajtu CRPS (sistem notifikacija za korisnike podataka za koje su utvrđene naknadne manjkavosti u dokumentaciji ali se ista smatra registrovanom). Takođe o procesu upisa podataka koji su ranije registrovani ali nijesu bili upisani poželjno bi bilo obavjestiti subjekte koji su aktivni. Ovdje će naravno veliki problem predstavljati nedostajuća rješenja obzirom da su ista akta kojim se prihvata registracija, međutim ukoliko je za priložene spise predmeta preko registarskog broja ili na neki dugi način moguće utvrditi da su ista registrovana i na osnovu njih je moguće izvršiti dopunu podataka trebalo bi razmotriti formiranje interne procedure i radna grupe koja bi donijela nova rješenja kojim se priznaje registracija dostavljene dokumentacije i odobrava unos nedostajućih podataka na osnovu iste. O tome bi bilo potrebno informisati javnost.

Evidentno je da je **broj nedostajućih podataka zaista velik**, međutim dužnost registra je da bude prije svega transparentan i da obezbjedi da podaci iz registrovane dokumentacije budu vjerno pohranjeni u njegov informacioni sistem kako bi korisnici dobili što kvalitetne informacije. U tom smislu CRPS u ovom dijelu treba da obezbjedi što efikasnije rješenje koje bi se korisnicima obezbjedio očekivani nivo kvaliteta informacija.

Uvidom u bazu podataka CRPS utvrđeno je da nakon izvršenog brisanja subjekta revizije ostaju podaci o iznosima kapitala, pa tako u bazi koju je dostavio CRPS imamo 6.999 subjekata koji imaju status „likvidiran“ i „obrisan“ a da imaju iskazane iznose osnovnog kapitala, što čini se nema logike obzirom da nakon sprovedene likvidacije ili brisanja po okončanju stečajnog postupka ili postupka transformacije, subjekti prestaju da postoje ili nastavljaju da posluju u nekom drugom obilku te kao takvi brisani subjekti više nemaju kapital.

Takođe smatramo da bi bilo značajno za unapređenje sistema da kroz informacioni sistem ostaje trag o pravnom sljedbeništvu ukoliko je subjekt brisan usled statusne promjene, tj. da korisnici baze podataka mogu da dobiju informacije o tome koji subjekt je pravni sljedbenik subjekta brisanog usled promjene oblika, spajanja, pripajanja, podjele i slično.

Pored navedenog analizom podataka o kapitalu utvrđeno je da pojedini brisani subjekti imaju iskazane višemilionske iznose kapitala, o kojih najveći "Živinoprodukt" AD – Nikšić (registarski broj 40005093) - 1.701.696.852,00. Imajući u vidu razmjere naše ekonomije pretpostavka je da je iznos kapitala u ovom slučaju iskazan u nekoj drugoj valuti (dinarima). Stoga je potrebno da subjekt revizije utvrdi da li ima podataka o kapitalu koji su iskazani u drugoj valuti i da u svom informacionom sistemu pored istih naznači naziv ili simbol valute. Ovo će naročito biti neophodno za subjekte koji više ne posluju a podatke o kapitalu su registrovali u nekoj drugoj valuti.

6.4. Podaci o statusu privrednih subjekata - normativni aspekt

Analizom zakonskih i podzakonskih akata utvrđeno je da ista ne propisuju izričito da CRPS vodi podatke o statusu privrednog subjekta, ali istim se propisuje obaveza evidentiranja promjena podataka zbog prestanka poslovanja privrednog subjekta usled likvidacije, okončanja stečajnog postupka, restrukturiranja kao i na ostale načine propisane zakonom. Takođe utvrđeno je da Obrazac 15 registracione prijave propisan važećim Pravilnikom sadrži rubrike koje se odnose na način prestanka privrednog subjekta, gdje su ponuđeni: „likvidacija“ i „brisanje“, pri čemu se kao vrste likvidacije nude „dobrovljna likvidacija“ i „dobrovoljna likvidacija po skraćenom postupku“, dok se kao razlozi za brisanje navode: „spajanje“, „podjela“ i „na sopstveni način“, gdje je ostavljen prostor da se isti opišu.

Shodno odredbama ranijeg Zakona o privrednim društvima nijesu bili izričito uređeni načini prestanka svojstva preduzetnika, pa je tako članom 65 novog Zakona ova materija uređena, gdje se propisuje sledeći načini: smrću ili trajnim gubitkom poslovne sposobnosti, ako ne pribavi dozvolu za obavljanje djelatnosti, ako je pravnosnažnom presudom utvrđena ništavost registracije preduzetnika ili izrečena mjera zabrane obavljanja djelatnosti i u drugim slučajevima propisanim zakonom.

Ranijim Zakonom (član 9) je bilo propisano da osim na način utvrđen sporazumom ortakluk prestaje: 1) istekom vremena na koji je zaključen; 2) nakon što je obavljen posao radi kog je zaključen; 3) kada je zaključen na neodređeno vrijeme, davanjem obavještenja od strane ortaka drugim ortacima o njegovoj namjeri da prestane ortakluk; kao i: smrću ili stečajem bilo kojeg ortaka, ukoliko nije drukčije ugovoreno među ortacima; odlukom ostalih ortaka, ako se udio jednog ortaka pojavljuje kao predmet pravnog postupka za plaćanje njegovog duga; nastupanjem nekog događaja koji čini nezakonitim nastavljanje poslovanja firme ili onemogućava da njegovi članovi nastave obavljanje djelatnosti u ortakluku; odlukom Privrednog sud na osnovu predloga bilo kog ortaka; i ukoliko ortak/ci, namjerno ili iz grube nepažnje, ne izvrše obaveze u skladu sa ugovorom o ortakluku ili je ispunjenje te obaveze postalo nemoguće.

Novim Zakonom (član 85) načini prestanka otačkog društva nešto su bolje sistematizovani obzirom da je izričito propisano da ortakluk prestaje brisanjem iz CRPS u slučaju: 1) likvidacije solventnog ortačkog 2) zaključenja stečaja društva i 3) statusne promjene, a članom 240, stav 10 propisana je shodna primjena Zakona odredaba o restrukturiranju i na ortačka društva, što pored statusnih promjena uključuje i promjenu oblika. Ovo navodimo iz razloga što ranijim Zakonom nijesu bili izričito propisani načini prestanka i procedure već samo razlozi, a na načine prestanka se odnosila shodna primjena odredaba o restrukturiranju (član 22, stav 7) i odredaba o likvidaciji (član 85, stav 6), dok nije bio izričito propisan kao način prestanka zaključenje stečaja. Kao razlozi za likvidaciju novim Zakonom su propisani isti oni koje smo prethodno citirali iz ranijeg Zakona, izuzev razloga iz člana 9, stavovi 3, 4 i 6, kao i da ortakluk može prestati obavještenjem jednog od ortaka gdje je propisano da ortakluk prestaje na osnovu odluke svih ortaka ako drugačije nije utvrđeno ugovorom. Kao razlog dodate su i situacije u slučaju prestanka svojstva jednog od ortaka ili ostanka jedanog ortaka u društvu, kao i drugi razlozi koji se utvrde u ugovoru o osnivanju.

Kod komanditnog društva ranijim Zakonom su propisane sitaucije kada neće doći do prestanka istog, kao i shodna primjena odredaba o ortačkim društvima (član 16), te da se na likvidaciju primjenjuju odredbe propisane tim Zakonom. Novim Zakonom (član 95) je propisana shodna primjena odredaba o ortačkim društvima na komanditna društva, te shodno tome važe isti načini prestanka kao za ortačko društvo.

U ranijem i novom Zakonu na razloge i načine za prestanak akcionarskih i društava sa ograničenom odgovornošću odnose se brojne odredbe, pri čemu su postupci prestanka akcionarskih društava putem restrukturiranja (statusnim promjenama: spajanjem, podjelom na dva ili više društava i odvajanjem uz osnivanje jednog ili više društava, kao i promjenom organizacionog oblika) i likvidacije propisani članovima od 22 do 26 ranijeg Zakona, odnosno članovima od 239 do 263 novog Zakona. Navedenim članovima propisana je shodna primjena odredaba o restrukturiranju na sva privredna društva, dok je novim Zakonom propisana i shodna primjena odredbi o likvidaciji, a posebno je normirana i sudska likvidacija.

Načini prestanka akcionarskog društva izričito su utvrđeni članom 253 novog Zakona, gdje se pored statusnih promjena i likvidacije navodi i stečajni postupak. Isti načini navode se i za društva sa ograničenom odgovornošću u članu 307 novog Zakona, a novi Zakon i za djelove stranog društva propisuje dostavu dokumentacije CRPS u slučaju likvidacije ili otvaranja stečaja u matičnom preduzeću.

Obzirom da Zakonom nije uređen postupak registracije NVO, Pravilnik za NVO propisuje dokumentaciju koja se dostavlja u slučaju brisanja usled: prestanka obavljanja privredne djelatnosti i brisanja nakon sprovedenog stečajnog postupka. Za ustanove propisana je dokumentacija koja se dostavlja prilikom registracije brisanja iz CRPS, u slučaju skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije, dobrovoljne likvidacije i nakon sprovedenog stečajnog postupka, a propisana je dokumentacija koja se dostavlja prilikom registracije otvaranja stečajnog postupka u CRPS. Za zadruge je propisana dokumentacija koja se dostavlja prilikom restrukturiranja zadruge, prilikom registracije brisanja skraćenim postupkom dobrovoljne likvidacije, dobrovoljnom likvidacijom, i nakon sprovedenog stečajnog postupka, kao i prilikom pokretanja stečajnog postupka. U istim slučajevima brisanja propisana je dokumentacija koju podnose na registraciju kooperative, dok je za investicione fondove propisano koja se dokumentacija podnosi prilikom restrukturiranja, kao i postupka dobrovoljne likvidacije, otvaranja stečaja i brisanja nakon zaključenja istog. Ovdje treba istaći da je Zakonom o stečaju propisano da se isti može sprovoditi bankrotstvom i reorganizacijom, a sam Zakon poznaje još i sudsku likvidaciju za koju je propisano da se vodi po pravilim stečajnog postupka.

Odredbama člana 18, stav 8 novog Zakona propisano da se uz naziv privrednog društva u postupku likvidacije dodaje oznaka "u likvidaciji", a da član 80 Zakona o stečaju propisuje da se uz naziv stečajnog dužnika dodaje oznaka "u stečaju", pa se postavlja pitanje zašto u CRPS-u ne postoji status „u likvidaciji“.

Obzirom da zakonskim i podzakonskim aktima nije izričito propisano koje vrste statusa se vode u CRPS, **Upitnikom** koji smo dostavili subjektu revizije tražili smo dodatna **obrazloženja u dijelu procedura kojim su utvrđeni statusi subjekata** u CRPS (Pitanje broj 1 iz dijela Upitnika „Pitanja koja se odnose na podatke o statusu privrednog subjekta“):

„Iz uvida u CRPS utvrđeno je da se shodno statusu privredni subjekti dijele na: registrovane, u stečaju, likvidirane i obrisane. Odgovorno lice nam je u postupku revizije dalo usmeno obrazloženje na koji način se opredjeljuje status subjekta, tj. da svi subjekti koji nijesu likvidirani, odnosno u postupku stečaja ili obrisani po okončanju istog, imaju status: “Registrovan”. U tom smislu potrebno je da nam ukažete na zakonske odredbe shodno kojim je CRPS obavezan da vodi podatke o statusu privrednih subjekata, kao i da nam date obrazloženje zašto, ako postoji status koji ukazuje da se privredni subjekt nalazi u postupku stečaja, ne postoji i status koji ukazuje da se subjekt nalazi u postupku likvidacije i koja vrsta postupka likvidacije je u pitanju (već se kod pojedinih subjekata vrši zabilježba ili mjenja naziv, poput: OZ "JUVENTAS" NIKŠIĆ - POKRENUT POSTUPAK DOBROVOLJNE LIKVIDACIJE)“.

U vezi sa predmetnim pitanjem **subjekt revizije** je dostavio **odgovor:**

„U toku je nadogradnja jedinstvene informacione baze podataka u tom dijelu, kako bi se dodao i status "u likvidaciji", što nije bilo predviđeno prethodnom jedinstvenom informacionom bazom podataka. Shodno odredbama novog Zakona o privrednim društvima, član 18, stav 8 precizira da se uz naziv privrednog društva u postupku likvidacije dodaje oznaka "u likvidaciji", što u konkretnom primjeru i jeste slučaj. Zakonski osnov za objavljivanje ovih podataka je transparentnost podataka iz jedinstvene informacione baze podataka, kako bi se savjesna treća lica koja učestvuju u pravnom prometu upozorila da je privredni subjekat u postupku brisanja. Da je baza podataka javna precizirano je odredbama člana 324 stav 2 - kojim je precizirano da su Podaci upisani u CRPS javni. Shodno tome ovaj organ i objavljuje takve podatke, nemoguće je da treća lica budu oštećena time što trenutno ne postoji status "u likvidaciji" iz razloga što to već postoji u nazivu društva, ali je svakako u toku nadogradnja u tom dijelu. Smatramo da nije neophodno označavati vrstu likvidacije, iz razloga što postupak skraćene dobrovoljne likvidacije traje 3 dana, pritom postoji zakonska mogućnost zaštite prava eventualnih povjerilaca pred sudom u skladu sa odredbama člana 260 Zakona o privrednim društvima. Shodno odredbama novog Zakona o privrednim društvima, gore citiranog člana, postoji obaveza izmjene naziva za društva nad kojima je pokrenut postupak tzv. duge likvidacije“.

Ovdje bi se osvrnuli na određene navode iz odgovora subjekta revizije. Naime, citiranim članom novog Zakona navodi se: „Uz naziv privrednog društva u postupku likvidacije dodaje se oznaka "u likvidaciji"“. Shodno tome možemo konstatovati da nam subjekt revizije u svom odgovoru nije dao obrazloženje na osnovu čega temelji pravni stav da shodno odredbama novog Zakona postoji obaveza izmjene naziva ali samo za društva nad kojima je pokrenut postupak tzv. „duge likvidacije“. Takođe činjenica je da ranijim Zakonom nije bila izričito propisana ova obaveza ali je, kao i u novom Zakonu, postojala obaveza društva da u poslovnoj korespodenciji bude sadržana napomena da je društvo u likvidaciji, iz čega je ista mogla proisteći.

Analizom baze podataka CRPS koja nam je dostavljena utvrđeno je da od 8.294 privredna subjekta sa **statusom „likvidiran“** svega 19 subjekata u nazivu sadržalo naznaku da se subjekat nalazi u postupku likvidacije, a kod svih se radilo o dobrovoljnoj likvidaciji. Utvrđeno je i da kod 186 subjekata koji su imali zastupljene ostale statuse („registrovan“, „u stečaju“ i „obrisan“) u nazivu takođe postoji naznaka da je pokrenuta likvidacija. Od 21 privrednog subjekta obuhvaćenog uzorkom, koji je imao status „likvidiran“, niti jedan subjekt u nazivu nije sadržao naznake da je pokrenuta likvidacija, pri čemu je analizom dokumentacije utvrđeno da se u 5 slučajeva radilo o dobrovoljnoj likvidaciji dok se u 16 slučajeva radilo o skraćenom postupku dobrovoljne likvidacije. Ovo ukazuje da je kod subjekta revizije postojala neujednačena praksa po ovom pitanju (baza podataka nam je dostavljena dok je u primjeni bio „raniji Zakon“).

Imajući u vidu razlike u propisanom načinu na koji se pokreću i vode različiti postupci likvidacije (dobrovoljna, skraćena dobrovoljna i sudska), kao i pravila i trajanje istih, u cilju podizanja transparentnosti javnosti rada CRPS, zaštite trećih lica i unapređenja kvaliteta informacija sadržanih u istom, stava smo da kroz informacioni sistem CRPS treba omogućiti statusne distinkcije između svih vrsta i faza postupaka likvidacije. Ovo naročito kada se ima u vidu da čak i važeći obrasci registracione prijave prave distinkciju uzmeđu određenih vrsta likvidacije, premda ne svih što je nedostatak istih. Podsjećamo i da iz različitih vrsta likvidacije proističu različita prava, obaveze i odgovornosti aktera procesa, poput: različite procedure zaštite prava povjerilaca, različitih obaveza u pogledu javnog oglašavanja, obavještavanja i dostave dokumentacije u CRPS, različitog trajanja postupaka, različitih organi koji vode postupak likvidacije (Zakon ne propisuje izričito da se za skraćeni postupak likvidacije mora imenovati likvidator) i slično.

Internim pravilima za postupanje prilikom dobrovoljne likvidacije po skraćenom postupku koja nam je dostavio subjekt revizije propisano je da kod subjekata koji imaju nepodnešene poreske prijave a nemaju poreskog duga CRPS registruje likvidaciju, te da se nakon podnošenja prijava naknadno izvrši inspekcijski nadzor a ako se istim utvrdi da postoji poreski dug onda poreski organ podnosi tužbu za poništenje likvidacije. Kako se radi o proceduri usvojenoj 18.2.2020. godine, a novim Zakonom koji je stupio na snagu u julu 2020. je propisano da će nadležni organ za registraciju prihvatiti zahtjev za brisanje društva iz CRPS na osnovu odluke osim ukoliko u zakonom utvrđenom roku za donošenje rješenja o registraciji utvrdi da društvo nije izmirilo poreski dug ili se nalazi na spisku privrednih subjekata u blokadi koji objavljuje Centralna banka Crne Gore, došlo se u situaciju da propisana procedura nije u skladu sa važećim propisima obzirom da citirane odredbe nedvosmisleno upućuju na obavezu poreskog organa da do dana donošenja rješenja o brisanju utvrdi potpuno i tačno stanje poreskog duga, a ne da to naknadno čini postupkom inspekcijskog nadzora. Obzirom na navedene korake u proceduri postavlja se pitanje praktičnih aspekata iste.

Takođe **status „obrisan“** ne pravi distinkciju između različitih vrsta i modaliteta prestanka poslovanja karakterističnih za određene organizacione oblike sadržane u CRPS, te u tom smislu nije dovoljno informativan (ne upućuje na način i zakonski osnov za prestanak). Tako predmetni status ne omogućava da korisnik jedinstvene informacione baze CRPS može lako da utvrdi o kom načinu prestanka je riječ, da li je to: statusna promjena (spajanje, pripajanje, odvajanje), promjene oblika, brisanje po osnovu zaključenja stečaja ili sudske likvidacije (ako je već svrstana ovdje a ne u status „likvidiran“), ili su to neki od načina prestanka karakterističnih za određene oblike (poništenje osnivanja, sporazumni prestanak, brisanje zbog prestanka obavljanja privredne djelatnosti ili odluke ortaka i slično) i druge zakonske uslove. Važeći obrasci u ovom dijelu prave distinkciju između brisanja usled određenih, ne svih, statusnih promjena, dok ostavljaju mogućnost da ovlašćena lica koja registruju promjene podataka sama navedu osnov, čime se gubi sistematičnost u postupku jer se ne iscrpljuju sve propisane vrste i modaliteti.

Što se tiče **statusa „u stečaju“** vidimo da isti ne uvažava određene modalitete stečajnog postupka, te u tom smislu ne pravi distinkciju između stečaja koji se sprovodi bankrotstvom i stečaja reorganizacijom. Ovdje naročito treba imati u vidu odredbe člana 170, stav 6 Zakona o stečaju koje propisuju sledeće: „Po pravosnažnosti rješenja o potvrđivanju plana, primjerak potvrđenog plana reorganizacije stečajni sudija dostavlja Centralnom registru privrednih subjekata, odnosno drugom odgovarajućem registru, radi objavljivanja na internet strani tog registra ili na drugi odgovarajući način, ukoliko takav registar nema svoju internet stranu. Organ koji vodi registar dužan je da obezbijedi da potvrđeni plan reorganizacije ostane trajno dostupan svim trećim licima“. Takođe poznato je da u svijetu postoji praksa objave bankrota privrednog subjekata, pa je u cilju podizanja transparentnosti rada i kvaliteta informacija CRPS, kao i zaštite interesa trećih lica u postupku, neophodno stvoriti pretpostavke da se omogući sistemska distinkcija između modaliteta stečajnog postupka.

Rekli smo takođe da za ostale oblike organizovanja podzakonska akta nijesu propisala procedure registracije i dokumentaciju koja se podnosi na registraciju, te u tom smislu ova akta ne ukazuju ni na načine prestanka ovih oblika i postupak registracije istih, te je stoga neophodno unapređenje, što je već bio predmet jedne od prethodno datih preporuka. Takođe predmet preporuke su bili i konstatovani nedostaci jedinstvene informacione baze u dijelu obavještenja o pravnom sljedbeništvu kod subjekata koji su brisani usled statusnih promjena.

Zakonom i podzakonskim aktima propisani su način i dokumentacija koju privredni subjekti dostavljaju CRPS na registraciju po osnovu osnivanja, registracije, restrukturiranja, prestanka privrednog subjekta ili obavljanja privredne djelatnosti, odnosno pokretanja postupaka stečaja ili likvidacije nad privrednim subjektom. U postupku revizije nije bilo prezentiranih pisanih internih procedura kojim se ova akta razrađuju ili se daju smjernice zaposlenim na osnovu kojih akata da evidentiraju određene statuse u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS. Tako primjera radi imamo da je za pojedine privredne subjekte u nazivu dodata naznaka koja ukazuje da je otvoren postupak sudske likvidacije, a da isti imaju status „u stečaju“ (Magnat osiguranje Akcionarsko društvo za osiguranje - Podgorica), odnosno da u nazivu naznake upućuju na pokrenute ostale vrste likvidacije a da subjekti imaju status „obrisan“ ili „registrovan“. Takođe u postupku revizije je utvrđeno da je kod pojedinih subjekata bila priložena dokumentacija koja se odnosila na postupke likvidacije a isti su imali status „obrisan“.

Uputstvom koje je bilo donešeno na osnovu ranijeg Zakona nije bilo dalje razrade u dijelu dokumentacije koja se podnosi na registraciju. Takođe odredbama ranijeg Zakona nijesu bili izričito uređeni načini prestanka svojstva preduzetnika, ali je novim Zakonom propisano da fizička lica stiču svojstvo preduzetnika upisom u CRPS, a članom 65 istog da svojstvo preduzetnika prestaje prestankom obavljanja djelatnosti i: smrću ili trajnim gubitkom poslovne sposobnosti, ako ne pribavi dozvolu za obavljanje djelatnosti, ako je pravnosnažnom presudom utvrđena ništavost registracije preduzetnika ili izrečena mjera zabrane obavljanja djelatnosti i u drugim slučajevima propisanim zakonom. Važećim Pravilnikom je propisano da se preduzetnik registruje u CRPS-u na osnovu registracione prijave uz koju se podnosi dokumentacija propisana zakonom, a da se prilikom registracije promjene podataka i prestanka obavljanja djelatnosti preduzetnika, podnosi dokumentacija koja se podnosi i za registraciju preduzetnika.

Pravilnik je uredio samo postupak registracije prestanka obavljanja djelatnosti preduzetnika, međutim isti dalje nije razrađivao ostale situacije propisane Zakonom za slučaj, u kojim prestaje svojstvo preduzetnika, niti je propisao dokumentaciju koja se u ovim slučajevima podnosi na registraciju. U tom smislu naročito su interesantne situacije kada svojstvo preduzetnika prestaje ako ne pribavi dozvolu za obavljanje djelatnosti ili mu je izrečena mjera zabrane obavljanja djelatnosti. Obzirom da je novim Zakonom precizirano da se svojstvo preduzetnika stiče upisom u CRPS a istim nije propisano da se prilikom upisa u CRPS prilaže dozvola za obavljanje djelatnosti onda nije jasno da li je istog potrebno brisati iz CRPS ukoliko ne uspije pribaviti dozvolu za obavljanje djelatnosti i koji je rok da to učini. U suprotnom ukoliko ne bude obrisan iz CRPS iz citiranih odredbi proizilazi da isti zadržava svojstvo preduzetnika.

Obzirom da novi Zakon ne propisuje izričito obavezu dostavljanja dozvole/odobrenja za obavljanje djelatnosti prilikom upisa u CRPS, a raniji Zakon (član 1) je bio izričit da dobijanje odobrenja za obavljanje djelatnosti nije uslov za registraciju oblika obavljanja privredne djelatnosti, postavlja se pitanje ko bi bio nadležan za preispitivanje ispunjenosti uslova i dostavu dokumentacije u CRPS u slučajevima gubitka svojstva preduzetnika zbog nepribavljanja dozvole ili izricanja mjere zabrane obavljanja djelatnosti. Postavlja se pitanje šta se dešava u ovom slučaju ako preduzetnik obavlja više djelatnosti shodno članu 16 novog Zakona. Predmetne odredbe novog Zakona su naročito upitne i sa aspekta ustavnosti, tj. člana 59 Ustava.

Ništa manje nije konfuzna situacija oko dokumentacije i načina registracije prestanka svojstva preduzetnika zbog trajnog gubitka poslovne sposobnosti, ukoliko se desi situacija da preduzetnik gubi poslovnu sposobnost da obavlja jednu vrstu djelatnosti, ali ga to ne sprečava da obavlja drugu za koju se registrovao, pogotovo ako se imaju u vidu podsticajne mjere koje država preduzima za samozapošljavanje lica sa invaliditetom. Konačno u novom Zakonu imamo i normu koja upućuje na druge slučajeve propisane zakonom, koja je potpuno zbunjujuća kada se ima u vidu da Crna Gora nema poseban zakon o preduzetništvu, premda ima zakone kojima se uređuju pojedine slobodna zanimanja.

Zakonom o stečaju (član 11) je propisano da se stečaj može pokrenuti i nad preduzetnicima, pri čemu analizom baze koju nam je dostavio subjekt revizije (naznake u nazivu koje se kod lica nad kojima se vodi stečaj registruju shodno članu 80 Zakona o stečaju) i dokumentacije obuhvaćene uzorkom na terenu nije utvrđeno da je nad nekim od upisanih preduzetnika u CRPS otvoren stečajni postupak.

Takođe, ovaj način prestanka preduzetnika nije propisan Zakonom o privrednim društvima za razliku od ostalih oblika organizovanja privredne djelatnosti kod kojih Zakon izričito propisuje ovaj način prestanka. Ovo možda zbog činjenice da Zakonom nije propisan minimum kapitala za preduzetnike, a Ustav jamči slobodu preduzetništva.

Novim Zakonom je za komanditna društva propisana shodna primjena odredaba o prestanku društva kao za ortakluke, što podrazumjeva da ista mogu prestati brisanjem iz CRPS u slučaju zaključenja stečaja i statusne promjene, kao i likvidacije solventnog ortačkog (komanditnog) društva zbog: isteka vremena i izvršenja posla za koji je osnovano, odluke svih ortaka (komplementara), ako drugačije nije utvrđeno njihovim ugovorom, sudske odluke, smrti, odnosno prestanka svojstva ortaka (komplementara), ako je tako utvrđeno ugovorom o osnivanju društva, otvaranja stečaja nad ortakom (komplementarom), činjenice da je u društvu ostao samo jedan ortak, a u roku od tri mjeseca od dana kada je u društvu ostao jedan ortak društvu ne pristupi novi ortak, nastupanja drugog razloga utvrđenog ugovorom o osnivanju. Članom 240, stav 10 propisana je shodna primjena Zakona odredaba o restrukturiranju i na ova društva, što pored statusnih promjena uključuje i promjenu oblika. Pravilnik u tom dijelu propisuje da prilikom registracije brisanja iz CRPS ortačka i komanditna društva uz registracionu prijavu, pored zakonom propisane dokumentacije dostavljaju i sporazum o prestanku društva, ovjeren u skladu sa zakonom.

Za razliku od odredaba ranijeg Zakona koje su izričito propisivale razloge prestanka, a načini prestanka su bili ustanovljeni kroz shodnu primjenu odredaba koje su se odnosile na druge organizacione oblike (negdje izričito a negdje se shodna primjena mogla izvesti iz tumačenja opštih odredaba o registraciji), novi Zakon je unaprijeđen u ovom dijelu obzirom da su pored razloga prestanka propisani i načini prestanka ovih društava. Međutim ni novi Zakon nije izričito propisao kako se sprovode i registruju propisani načini prestanka za ortačka i komanditna društva, već je propisana shodno primjena odredaba Zakona koje se odnose na restrukturiranje i likvidaciju akcionarskih društava. Kako ni prethodna podzakonska akta, što je bio slučaj sa ranijim Zaknom, ni važeća regulativa nije uspjela da značajnije uredi ovu oblast, pa je ostavljen prostor za nastanak neujednačenih praksi zavisno od načina kako će se primjenjivati predmetne odredbe.

Kako je Zakonom propisano da se brisanje ortačkog ili komanditnog društva iz CRPS vrši u slučaju likvidacije, zaključenja stečaja ili statusne promjene shodnom primjenom odredaba o akcionarskim društvima, a važeći Pravilnikom propisuje da se prilikom registracije brisanja iz CRPS pored zakonom propisane dokumentacije dostavljaja i sporazum o prestanku, evidentno je da ovakva razrada stvara određene nedoumice.

Prije svega obzirom da akcionarska društva imaju propisane različite organe u odnosu na ortačka i komanditna društva, a da su odredbe o restrukturiranju i likvidaciji sadržajno upodobljene u skladu sa strukturom organa i procesima odlučivanja akcionarskih društava, postavlja se pitanje kako se odlučuje o postupku likvidacije kod ovih društava, kako se isti sprovodi i koja dokumentacija se dostavlja na registraciju i objavu u Službenom listu, odnosno koji podaci se registruju u CRPS. Dakle, obzirom da postupak dobrovoljne likvidacije može biti skraćeni i „dugi“, postavlja se pitanje kako ortaci i komanditori i komplementari odlučuju o izboru postupka, kao i da li sporazum o prestanku, obzirom da se ovjerava, mijenja izjave koje treba da se daju u slučaju skraćene dobrovoljne likvidacije.

U tom smislu postavlja se pitanje sadržine ovog sporazuma kao i da li CRPS ima obavezu da priloži dokumentaciju da je društvo izmirilo poreski dug, da se ne nalazi na spisku privrednih subjekata u blokadi koji objavljuje Centralna banka Crne Gore, kao i dokaz da je rješenje o brisanju objavljeno u Službenom listu. Takođe postavlja se pitanje obaveze CRPS da nakon brisanja upiše imena, JMBG i adrese ortaka i komanditora i komplementara fizičkih lica, odnosno naziv, sjedište i matični broj pravnih lica, sa naznačenjem neograničene solidarne odgovornosti za obaveze brisanog društva iz CRPS. Kod brisanja zbog statutarnih promjena čini se da je shodna primjena odredaba još složenija.

Kada se ima u vidu da je raniji Zakon bio čak manje izričit u ovom pogledu, te da podzakonskim aktim (Uputstvo) nije bila propisana obaveza sačinjavanja, ovjere i registracije sporazuma o prestanku, niti je prilikom osnivanja ortačkih društava postojala obaveza sačinjavanja ugovora o ortakluku, ona se postavlja pitanje ujednačenosti prakse CRPS prilikom registracije brisanja ovih društava iz CRPS.

Ono što je prije svega evidentno je da brisanje samo po sebi nije niti je ikad moglo biti zakonski propisan način prestanka društva, već isto predstavlja samo finalnu radnju po okončanju postupka, u čemu je novi Zakon izričit. Ako se izuzmu restruktuiranja koja ne znače faktički prestanak nekog društva već promjenu njegove forme, strukture i organizacije koja je dobila pravnu formalizaciju kroz registraciju u CRPS, onda je jasno da je jedini faktički prestanak privrednog subjekta zaključenjem stečaja ili likvidacijom. To jasno proizilazi iz činjenice da privredni subjekt ne može prestati da postoji prije nego se „svedu računi“, odnosno prije nego se regulišu svi pravni odnosi sa povezanim licima.

Analizom baze podataka koju nam je dostavio subjekt revizije utvrđeno je da je od ukupno 543 ortačka i komanditna društva sa statusom „obrisan“ ili „likvidiran“, svega njih 9 imalo status „likvidiran“, od čega je 8 bilo KD a svega 1 ortakluk. Od ukupno 961 upisanog ortačkog i komanditnog društva, svega 3 su imala naznaku u nazivu koja upućuje na postupak likvidacije, pri čemu se u sva tri slučaja radilo o komanditnim društvima sa statusom „registrovan“.

Takođe od 20 ortačkih i komanditnih društava obuhvaćenih uzorkom, 9 je imalo status obrisan, a analizom dokumentacije obrađene na terenu utvrđeno je da se kod komanditnih društava u jednom slučaju radilo o skraćenom postupku dobrovoljne likvidacije, u jednom je u pitanju bilo zaključenje stečaja, a u jednom promjena oblika društva, dok se u 6 preostalih slučajeva radilo o dvostranom raskidu ortakluka ili jednostranom istupanju ortaka na osnovu ugovora (1), sporazuma (1) ili izjava (4 od čega 3 jednostrane). Kod skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije priloženi su odluka o pokretanju i izjave o izmirenim obavezama povjeriocima, zaposlenim i poreskom organu, dok kod obrisanih ortakluka nije bilo priloženih ovih akata.

Imajući u vidu navedeno i činjenicu da je ranijim Zakonom bilo propisano da ortakluk može prestati jednostranim davanjem obavještenja od strane ortaka (komplementara), pri čemu je novim Zakonom to propisano jedino u slučaju da se tako ortaci (komplementari) sporazumiju ugovorom o osnivanju, što ne znači da prethodno nije postojala obaveza sprovođenja postupka likvidacije prije brisanja iz CRPS (ista izričito propisana novim Zakonom), u vezi predmetnih procedura je postavljeno sledeće **pitanje subjektu revizije** (Pitanje broj 6 iz dijela Upitnika „Pitanja koja se odnose na podatke o statusu privrednog subjekta“):

„Obzirom da je u postupku revizije utvrđeno da su određeni privredni subjekti koji imaju organizacioni oblik “ortačko društvo” brisani iz CRPS zbog promjene organizacionog oblika, gdje se radilo o istupanjima jednog od ortaka u dvočlanim ortačkim društvima, a u predmetima su bile priložene samo izjave ortaka koji istupaju iz društva, možete li nam ukazati na zakonski osnov shodno kojem se sprovodi brisanje iz CRPS po predmetnom osnovu, kao i odredbe kojim su propisana akata koja se prilažu u tom slučaju. Takođe potrebno je da nam obrazložite da li je i shodno kojim odredbama bilo potrebno priložiti i saglasnost drugog ortaka u vezi sa istupanjem iz ortačkog društva?“.

Subjekt revizije je dao sledeći **odgovor:**

„Odredbama člana 9 Zakona o privrednim društvima je predviđeno: Osim na način utvrđen sporazumom među ortacima, ortakluk prestaje i: 1) kada je zaključen na određeno vrijeme, istekom vremena na koji je zaključen; 2) kada je zaključen radi obavljanja određenog posla, nakon što je taj posao obavljen; 3) kada je zaključen na neodređeno vrijeme, davanjem obavještenja od strane ortaka drugim ortacima o njegovoj namjeri da prestane ortakluk, u kom slučaju ortakluk prestaje na dan utvrđen u obavještenju ili, ako taj datum nije utvrđen, od dana dostavljanja obavještenja. (2) Ortakluk prestaje smrću ili stečajem bilo kojeg ortaka, ukoliko nije drukčije ugovoreno među ortacima. (3) Ortakluk može prestati odlukom ostalih ortaka, ako se udio jednog ortaka u ukupnoj imovini ortakluka pojavljuje kao predmet pravnog postupka za plaćanje njegovog odvojenog duga. (4) Ortakluk prestaje nastupanjem nekog događaja koji čini nezakonitim nastavljanje poslovanja firme ili onemogućava da njegovi članovi nastave obavljanje djelatnosti u ortakluku. (5) Privredni sud može odlučiti da ortakluk prestaje na osnovu predloga bilo kog ortaka. (6) Ukoliko ortak ili više njih, namjerno ili iz grube nepažnje ne izvrše obaveze u skladu sa ugovorom o ortakluku ili je ispunjenje te obaveze postalo nemoguće, Privredni sud može odlučiti o raspodjeli imovine ortaka, na osnovu utvrđenih činjenica u postupku. Centralni registar privrednih subjekata Poreske uprave postupa u granicama Zakonom o privrednim društvima datih ovlašćenja, te prilikom brisanja ortačkog društva, postupa u skladu sa odredbama člana 9 ZPD-a koji je gore citiran. Napominjemo da je Zakonom o privrednim društvima, predviđena i mogućnost posebnog sporazuma ortaka prilikom osnivanja, kako je gore citirano, a to može biti i međusobni sporazum o načinu brisanja ortačkog društva. U vezi sa navedenim, ovaj odsjek je u maju 2012. godine prešao u nadležnost Poreske uprave, iz Privrednog suda kome je tada pripadao. Kao što Vam je tokom revizije i saopšteno, tokom niza godina se radilo na unapređenju, prvenstveno jedinstvene informacione baze podataka, ali i postupanja. Trenutno postupanje je u potpunosti usklađeno sa Zakonom o privrednim društvima“.

Jasno je da intencija ranijeg Zakona nije mogla biti da se ostavi prostor da društvo prestane da postoji prije nego li se regulišu svi pravni odnosi koje ima prema zainteresovanim stranama. U tom smislu, bilo da se radi o sporazumnom raskidu ili jednostranom istupanju iz ortakluka, evidentno je da je u tim slučajevima postojala obaveza da se sprovede likvidacija pa je stoga trebalo da se radi o suštinski istim postupcima sa sadržinski sličnom dokumentacijom kod u slučaju odluke o pokretanju skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije komanditnog društva. Radi zaštite interesa savjesnih trećih lica bilo je potrebno sprovesti sve bitne radnje propisane kod postupka likvidacije ali je u ovdje očito zbog načina formulacije pojedinih odredbi ranijeg Zakona formalno pravno posmatrano formirana nešto drugačija praksa u odnosu na slučajeve gdje su donošene odluke o skraćenom postupku dobrovoljne likvidacije, a pitanje pravnog dejstva ovako sprovođenih postupaka brisanja iz CRPS ovdje nećemo razmatrati, što je naročito upitno kada su brisanja vršena na osnovu jednostranih izjava osnivača. U tom kontekstu napominjemo da su brisanja preduzetnika iz CRPS vršena samo na osnovu podnešenog obrasca (formulara), bez prateće dokumentacije i objave u Službenom listu, a riječ je o licima nad kojim se takođe može voditi stečaj.

Takođe u navedenom slučaju brisanja komanditnog društva zbog promjene oblika društva (Društvo za trgovinu i usluge "Grid" K.D. Komplementara Abramović Ljubice Nikšić – status „obrisan“) priloženi su samo formular za za registraciju promjene podataka komanditnog društva i tekst oglasa koji je poslat za objavu u Službnom listu u kome se navodi da je razlog brisanja promjena oblika iz KD u DOO. Kako nije bilo prateće dokumentacije (odluka o restrukturiranju, osnivački akt, statut i slično) odgovorno lice je dalo usmeno obrazloženje da se nije radilo o brisanju usled promjene oblika već o likvidaciji, što ne korespondira sa priloženom dokumentacijom (tekst oglasa).

Kod akcionarskih i društava sa ograničenom odgovornošću ranijim Zakonom su bili propisani postupci restrukturiranja (spajanje, podjela, odvajanje, promjena oblika) i likvidacije za akcionarska društva kao i shodna primjena predmetnih odredaba na društva sa ograničenom odgovornišću. Novim Zakonom je kod postupaka restrukturiranja napravljena distinkciju između statusnih promjena (spajenje, podjela i odvajanje) i promjena oblika društva, a za svaki od organizacionih oblika su izričito propisani načini na koji se društva brišu iz CRPS. Za akcionarska i društava sa ograničenom odgovornošću je tako propisano da prestaju da postoje brisanjem iz CRPS zbog: 1) statusne promjene koja ima za posljedicu prestanak društva; 2) sprovođenja postupka likvidacije na osnovu odluke skupštine društva (dobrovoljna likvidacija); 3) sprovođenja postupka likvidacije na osnovu sudske odluke (sudska likvidacija); i 4) sprovođenja postupka stečaja u skladu sa zakonom kojim se uređuje stečaj. U dijelu pravnih posljedica sprovođenja postupka promjene oblika u novom kao i ranijim Zakonom nigdje nije izričito propisano da društvo prestaje da postoji i briše se iz CRPS usled promjene oblika, već je propisano da nastavlja sa radom u novom obliku od dana registracije u CRPS, pri čemu je novim Zakonom izričito propisana i dokumentacija koja se podnosi radi registracije sprovedenog postupka restrukturiranja i objavljivanja u Službenom listu.

Shodno citiranim odredbama evidentno je da subjekt revizije nije bio dužan da u tehničkom smislu ove promjene kroz informacioni sistem sprovede na način što je brisao prvobitno društvo pa potom registrovao osnivanje novog, obzirom da se na taj način gubi sistemska veza o pravnom sljedbeništvu.

Od 20 akcionarskih i društava sa ograničenom odgovornošću obuhvaćenih uzorkom analizom dokumentacije pregledane na terenu utvrđeno je da su tri akcionarska društva brisana usled promjene oblika u DOO. U dva slučaja priložena je otprilike slična dokumentacija (rješenje odnosno potvrda o brisanju, obrazac registracione prijave, tekst oglasa za objavu u Službenom listu, odluke i zapisnici sa skupštine akcionara u vezi promjene oblika, rješenja KHOV i liste vlasnika HOV iz CDA), dok u jednom slučaju pored rješenja i priloženog formulara registracione prijave nije bilo priložene prateće dokumentacije (Akcionarsko društvo "Veletex" Podgorica).

Kod 2 slučaja unijet je status „obrisan“ na osnovu dokumentacije koja upućuje da se radi o skraćenim postupcima dobrovoljne likvidacije, gdje su prilagane: potvrde o brisanju CRPS i formulari za likvidaciju, odluke o pokretanju skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije, tekstovi oglasa za objavu u Službenom listu i izjave da su izmirene sve obaveze. U 15 slučajeva brisanja su vršena po osnovu zaključenih stečajnih postupaka nad akcionarskim i društvima sa ograničenom odgovornošću, na osnovu rješenja o zaključenju stečajnog postupka donijetih od Privrednog suda.

Kod 15 slučajeva obuhvaćenih uzorkom kod AD i DOO sa statusom „u stečaju“ utvrđeno je da su promjene podtaka (statusa) vršene na osnovu rješenja Privrednog suda o otvaranju stečajnog postupka, pri čemu je u dva slučaja (skraćeno: DOO "Integral inženjering" Podgorica i "Game Pub" DOO Podgorica) utvrđeno da priložena rješenja datiraju nakon datum registracije promjene podataka predmeta u kojim su predmetna rješenja bila priložena. Ovo ukazuje da otvaranja stečaja u ovim slučajevima nijesu posebno registrovana na osnovu rješenja CRPS, već da je na osnovu rješenja o otvaranju stečaja samo naknadno vršena promjena podataka o statusu u informacionom sistemu CRPS, što je diskutabilno s obzirom na zakonske odredbe koje propisuju da se registracija u CRPS vrši se na osnovu rješenja o registraciji. Postavlja se pitanje validnosti ovakvog načine promjene podataka, kao i da li podaci o statusu subjekta revizije kao takvi imaju uopšte karakter registracionih podataka u smislu Zakona. U vezi sa navedenim treba napomenuti i da je od 30 AD i DOO sa statusom „obrisan“ ili „u stečaju“, kod kojih su priložena rješenja o otvaranju stečaja, za svega 12 subjekata u nazivu postojala naznaka da je pokrenut stečajni postupak, dok kod preostalih nije bilo ovih naznaka što nije u skladu sa odredbama Zakona o stečaju. Treba istaći da je analizom baze podataka utvrđeno da od 450 AD i DOO sa statusom „u stečaju“ njih 447 sadrži naznake o otvorenom stečajnom postupku, dok od tri preostala subjekta dva ne sadrže naznake (oba ušla u uzorak), a kod jednog je sadržana naznaka o otvaranju postupka sudske likvidacije. Takođe od 7.499 AD i DOO sa statusom „obrisan“, kod 81 subjekta su sadržane naznake u nazivu koje upućuju na otvaranje stečajnog postupka, dok nije bilo onih koje upućuju na postupak likvidacije.

Analizom je utvrđeno da su od 8.131 AD i DOO sa statusom „likvidiran“ kod njih svega 19 u nazivu sadržane naznake koje upućuju da je pokrenut postupak dobrovoljne likvidacije. Mađutim od ukupno 41.580 AD i DOO sa statusom „registrovan“ kod njih 172 su u nazivu sadržane naznake koje upućuju na pokrenut postupak likvidacije, a za njih 7 na otvaranje stečaja. Od 20 AD i DOO sa statusom „likvidiran“, koji su obuhvaćeni uzorkom, niti jedan nije imao naznake u nazivu koje upućuju na dobrovoljnu likvidaciju, pri čemu je analizom dokumentacije pregledane na terenu utvrđeno da se u 4 slučaja radilo o dobrovoljnoj likvidaciji gdje je imenovan likvidator, u 15 slučajeva se radilo o skraćenom postupku dobrovoljne likvidacije, dok se u jednom slučaju nije moglo utvrditi koji postupak je bio u pitanju obzirom da uz priloženo rješenje i obrazac registracione prijave nije bilo prateće dokumentacije. U jednom slučaju dobrovoljne likvidacije je utvrđeno da je isto lice bilo imenovano za likvidatora, predsjednika skupštine akcionara, izvršnog direktora i sekretara društva. Takođe je utvrđeno da priložena dokumenta nije bila potpuno uniformna pa su u pojedinim predmetima sadržana neka dokumenta kojih u drugim nije bilo, pri čemu treba voditi računa da odnosna revidirana dokumentacija pokriva period od 2005. do 2018. godine.

Ono što karakterište cjelokupnu prateću dokumentaciju su priložena kod skraćene likvidacije odluke o pokretanju skraćenog postupka dobrovoljne likvidacije i izjave da su izmirene obaveze, a kod dobrovoljne likvidacije izvještaji likvidatora i obavještenja koja je CRPS dostavljao Službenom listu na objavu. U postupku revizije je utvrđeno da kod jednog broja AD i DOO koja su likvidirana skraćenim postupkom dobrovoljne likvidacije nije bilo priloženih obavještenja dostavljenih Službenom listu na objavu od strane CRPS, premda je odredbama člana 24, stav 5 ranijeg Zakona bilo propisano da ista CRPS dostavlja Službenom listu u roku od 5 dana od prijema obavještenja o donošenju odluke o likvidaciji društva.

Analizom zakonskih propisa utvrđeno je da razlog za prestanak ortačkih, komanditnih, akcionarskih i društava sa ograničenom odgovornošću može biti istek roka na koji je društvo osnovano, pri čemu je novim Zakonom (član 261) propisano da se sudska likvidacija društva sprovodi na zahtjev zainteresovanog lica ili po službenoj dužnosti ako u roku od 30 dana od dana isteka vremena na koje je društvo osnovano, društvo u CRPS ne registruje nastavak poslovanja društva ili u tom roku ne pokrene postupak sudske likvidacije na osnovu odluke skupštine društva. Uvidom izvršenim u podatke dostupne kroz pretragu na web portalu CRPS utvrđeno je da podaci o roku na koje se društvo osniva nijesu dostupni kao kriterijum za pretragu i podatak na izvodima iz registra. Imajući u vidu da su podaci o rok na koji se društvo osniva ako se ne osniva na neodređeno vrijeme obavezni element u osnivačkoj dokumentaciji društva postavlja se pitanje da li informacioni sistem CRPS u ovom dijelu ima potrebne impute kako bi odgovorio potrebama zainteresovanih strana i olakšao samom subjektu revizije kontrolu i preventivno djelovanje u pogledu propisanih službenih dužnosti. U postupku revizije na uzorku koji je obrađen nije utvrđeno da je subjekt revizije po službenoj dužnosti podnosio zahtjev za sudsku likvidaciju po osnovu isteka roka na koji je društvo osnovano.

Za dijelove stranog društva je raniji Zakon je propisivao da izuzev promjena podataka dostavljenih na početnu registraciju, ista dostavljaju na registraciju i obavještenje o likvidaciji društva, imenovanju likvidatora, otvaranju stečajnog postupka ili drugim postupcima koji se vode protiv društva, kao i da registruju prestanak obavljanja privredne djelatnosti dijela društva. Obzirom da ni podzakonskim aktim (Uputstvo) nijesu bile razrađene ove odredbe, a da nije bilo usvojenih internih procedura, evidentno je da u ovom dijelu nijesu postojali jasni uputi na osnovu koje dokumentacije se registruje prestanak dijela stranog društva. Od 15 dijelova stranog društva obuhvaćenih uzorkom 4 su imala status „obrisan“, a uvidom u priloženu dokumentaciju utvrđeno je da se radilo o dokumentima različite forme gdje su u svim slučajevima priložena dokumenta kojim su matična društva odlučila o gašenju svojih djelova u Crnoj Gori, pri čemu su najčešće prilagani i izvodi iz matičnih privrednih registara. Analizom baze podataka utvrđeno je da su od 820 upisanih dijelova stranih društava u CRPS kod 5 bile sadržane naznake u nazivu da je pokrenut stečaj ili glavni strani postupak nad matičnim društvom, od kojih su 4 imala status „registrovan“, a jedan „obrisan“. Kod 2 subjekta u nazivu su sadržane naznake da je nad matičnim društvom pokrenut postupak likvidacije, a oba su imala status „obrisan“.

Ranijim Zakonom kao ni tada važećim Uputstvom nije bilo propisano koja se dokumentacija podnosi prilikom upisa neposrednog obavljanja privredne djelatnosti NVO, a Zakonom o NVO su propisani samo uslovi pod kojim se ista mora registrovati u CRPS. Članovima od 38 do 40 Zakona o NVO uređeni su brisanje iz registra NVO i raspolaganje imovinom, gdje se navodi da se NVO briše: 1) istekom perioda za koji je osnovana; 2) na osnovu odluke o prestanku rada; 3) na osnovu odluke o zabrani rada; i 4) na osnovu odluke o okončanju stečajnog postupka ili postupka dobrovoljne likvidacije po skraćenom postupku u skladu sa zakonima kojima se uređuje postupak stečaja ili dobrovoljne likvidacije, u roku od tri dana od dana brisanja iz CRPS. Propisano je i da se kod odluke o prestanku podnose: zapisnik sa sjednice organa upravljanja, dokaz o podnijetom završnom računu sa bilansom stanja i bilansom uspjeha, dokaz o izmirenim poreskim i drugim javnim dugovanjima na dan donošenja odluke o prestanku rada i finansijski izvještaj o stanju organizacije na dan donošenja odluke o prestanku rada.

U postupku revizije je uzorkom obuhvaćeno 15 NVO, pri čemu je uvidom u dokumentaciju utvrđeno da nijesu svi registrovani subjekti NVO, obzirom da su za jedan dio subjekata bila priložena rješenja o upisu u registar sportskih organizacija kao i u registre udruženja iz MUP-a. Dokumentacija na osnovu koje su upisivani subjekti pod oblikom organizacije NVO razlikovala se između subjekata, pri čemu su kod svih priložena akta o upisu u primarni registar, dok su kod pojedinih prilagana akta kojim je odlučeno o upisu neposrednog obavljanja privredne djelatnosti, statuti, akta o razvrstavanju djelatnosti itd. Od 15 NVO njih 7 je imalo status obrisan, od čega se u 2 slučaja radilo o prestanka obavljanja privredne djelatnosti, gdje je brisanje izvršeno na osnovu odluka o brisanju privredne djelatnosti, pri čemu je uz jednu priložen zahtjev, a drugu odluka o izmjenjeni statuta i obavještenje MUP-u. U jednom slučaju se radilo o skraćenom postupku dobrovoljne likvidacije gdje su priloženi odluka i izjava o izmirenim obavezama, a u jednom je brisanje izvršeno na osnovu rješenja o zaključenju stečajnog postupka.

U dva slučaja na osnovu priložene dokumentacije nije se mogao jasno utvrditi zakonski osnov brisanja pri čemu je u jednom slučaju u priloženoj odluci naznačeno da je subjekt prešao 20% prihoda od privredne djelatnosti u ukupnim prihodima, ali nije bilo priložene prateće dokumentacije, dok je u drugom slučaju priložen samo zahtjev za brisanje bez prateće dokumentacije. Takođe za Klub kmjetnika "Škorpion" Nikšić subjekt revizije nije stavio na uvid predmet koji se odnosi na ovaj privredni subjekt. Od 465 upisanih NVO u bazi podataka CRPS, kod jednog subjekta je u nazivu sadržana naznaka da je otvoren stečajni postupak i to je jedina NVO sa statusom „u stečaju“ u registru. U CRPS takođe nije bilo NVO koje su u nazivu sadržale naznaku da je otvoren postupak likvidacije pri čemu ih je sa statusom „likvidiran“ bilo 4, dok ih je sa statusom „obrisan“ bilo 126.

Shodno članu 18 Zakona o kooperativama ("Službeni list Crne Gore", br. 043/15) propisano je da se kooperativa smatra osnovanom upisom u CRPS. Upis u CRPS vrši se podnošenjem prijave u roku od 30 dana od dana održavanja osnivačke skupštine. Uz prijavu za upis u CRPS prilaže se: ugovor o osnivanju; pravila poslovanja kooperative; zapisnik sa osnivačke skupštine, potpisan od strane svih osnivača kooperative; dokaz o izvršenoj uplati ili unošenju osnivačkih uloga, odnosno dijela osnivačkog uloga u skladu sa osnivačkim aktom. Članom 59 propisani su razlozi za prestanak kooperative, gdje se navodi da u slučaju prestanka odlukom skupštine, imovina kooperative, nakon izmirenja svih obaveza ravnomjerno se raspoređuje članovima kooperative. Takođe su propisani i prestanci spajanjem, podjelom ili usled stečajnog postupka. Članom 6 Zakona o stambenim zadrugam ("Službeni list Crne Gore", br. 073/10 i 040/11) propisano je da se na registraciju stambene zadruge i objavljivanje podataka primjenjuju odredbe zakona kojim se uređuju privredna društva i da stambena zadruga stiče svojstvo pravnog lica upisom u CRPS. Uz prijavu za upis u CRPS prilažu se: ugovor o osnivanju; zadružna pravila; zapisnik sa osnivačke skupštine; dokaz o uplati ili unošenju osnivačkog uloga u skladu sa ugovorom o osnivanju; kao i podaci i izjave vezani za članove upravnog odbora i direktora, odnosno naziv i mjesto sjedišta uprave stambene zadruge. Članom 50 propisani su razlozi za prestanak stambene zadruge gdje se između ostalog navode odluka skupštine stambene zadruge, statutarne promjene, stečaj i likvidacija.

Od 10 subjekata obuhvaćenih uzorkom, koji su registrovani kao organizacioni oblik zadruga, svi su imali status „registrovan“, pri čemu je u jednom slučaju utvrđeno da je isti subjekt (Omladinska zadruga "Juventas"-Nikšić) greškom postupajućeg lica dva puta registrovan u informacionom sistemu jer je prilikom unosa podataka u sistem umjesto opcije promjena u sistemu odabrana opcija osnivanje. Takođe u postupku revizije je utvrđeno da su u predmetima obuhvaćenim uzorkom bila sadržana gore navedena akta koje zadruge/kooperative prilažu prilikom upisa u CRPS, a tu se prije svega misli na: ugovore o osnivanju, zadružna pravila, zapisnike sa osnivačke skupštine i dokaze o uplati ili unošenju osnivačkog uloga. Od 152 zadruge obuhvaćene uzorkom kod njih dvije su u nazivu sadržane naznake o pokrenutom postupku likvidacije (sve tri status „regustrovan“), dok su kod njih 4 sadržane naznake o otvorenom stečaju (3 od ukupno 3 status „u stečaju“, 1 status „obrisan“). Ukupno 10 zadruga je imalo status „likvidiran“, a 26 status „obrisan“.

Kako se na ustanove i ostale oblike organizovanja privredne djelatnosti odnosi veoma razuđena regulativa istu ovdje nećemo opisivati, pri čemu treba naglasiti da je Zakonom o stečaju propisano da stečajni dužnici ne mogu biti organi, organizacije i institucije koje se finansiraju iz budžeta Crne Gore, budžeta jedinica lokalne samouprave, državni fondovi, Centralna banka ili nezavisna regulatorna tijela.

U tom smislu od 1.563 ustanove upisane u bazi CRPS kod svega 5 je u nazivu sadržana naznaka koja upućuje na stečaj, a radilo se o 5 ustanova za koje naziv upućuje da su privatne, sa statusom „u stečaju“, što je i ukupan broj ustanova sa ovim statusom. Od ukupno 135 ustanova sa statusom „likvidiran“ nazivi upućuju da se samo u jednom slučaju radilo o javnoj ustanovi (JU "Sportski centar Kotor" – Kotor), dok je bilo ukupno 165 ustanova sa statusom „obrisan“. Od 20 ustanova obuhvaćenih uzorkom jedna je imala status „obrisan“ a jedna „likvidiran“, pri čemu nazivi upućuju da se radi o privatnim ustanovama.

U jednom slučaju radilo se o brisanju po osnovu rješenja o zaključenju stečaja, dok se u drugom slučaju radilo o brisanju po osnovu postupka dobrovoljne likvidacije, gdje su uz potvrdu i formular priloženi: obavještenje upućeno Službenom listu na objavu, odluka o likvidaciji preduzeća, odluka o imenovanju likvidatora, izvještaj likvidatora, zahtjev za brisanje iz registra, potvrda Fonda PIO o izmirenim doprinosima, uvjerenje Direkcije javnih prihoda da nemaju neizmirenih obaveza, potvrda iz banke, odluka o rasporedu opreme preduzeća itd. U predmetnom slučaju dobrovoljne likvidacije utvrđeno je da je lice koje je imenovano za likvidatora istovremeno bilo i osnivač, direktor i ovlašćeni zastupnik subjekta.

Prilikom upisa u CRPS uzorkom obuhvaćenih ustanova za koje naziv upućuje da su privatne obično su prilagani odluka o osnivanju, statut i rješenje nadležnog ministarstva o ispunjenosti uslova za obavljanje djelatnosti ili licenciranju, izuzev u slučaju Fakulteta "International institute for tourism and hotel management", pri čemu je odgovorno lice ukazalo da shodno zakonu dobijanje odobrenja za obavljanje djelatnosti nije uslov za registraciju.

Uzorkom je takođe obuhvaćeno 10 ostalih oblika od kojih se shodno nazivu 7 odnosilo na: 3 agencije, 1 direkciju, 1 komoru i 1 lokalni javni RTV servis, dok su se preostala tri subjekta odnosila na privatne klubove. Od 3 subjekta koja su imala status „obrisan“, lokalni javni RTV servis je brisan na osnovu Rješenja SO Pljevlja koje je naznačeno u priloženom obrascu registracione prijave ali nije bilo priloženo u predmetu, dok su druga dva obrisana na osnovu odluka društva o brisanju društva, pri čemu u jednom slučaju nije bilo dodatne dokumentacije, dok je u drugom slučaju priloženo rješenje o brisanju iz registra sportskih organizacija i punomoćje. Od ukupno 34 upisana ostala oblika u bazi CRPS, njih 6 je imalo status „obrisan“, dok su preostali imali status „registrovan“, pri čemu u nazivima nije bilo naznaka za stečaj ili likvidaciju.

Uzorkom nije bilo obuhvaćenih investicionih fondova, pri čemu su od ukupno 8 upisanih u CRPS 2 imala status „likvidiran“, dok je jedan subjekt pod istim matičnim brojem registrovan i kao investicioni fond i AD (Aktiva integra Podgorica).

Na osnovu svega navedenog evidentno je da je **usled nedostatka internih procedura,** kao i zbog nedovoljno razrađene i veoma razuđene regulative koja u pojedinim djelovima nije bila potpuno izričita, došlo do **neujednačene prakse** po pitanju upisa i mijenjanja podataka o statusu privrednih subjekata u jedinstvenoj informacionoj bazi CRPS.

Jasno je da postojeći statusi nepotpuno i nedovoljno sugestivno odražavaju određene postupke i promjene koje se registruju u CRPS, pa je upitno da li se o istim može govoriti kao o registarskim podacima u pravom smislu te riječi. Tu treba naglasiti da statusi „obrisan“ i „likvidiran“ ne bi trebali da koegzistiraju u bazi obzirom da nisu pojmovi iz iste kategorije i jedan pojam je posmatrano u zakonskim okvirima širi od drugog, jer brisanje iz CRPS se shodno novom Zakonu vrši po osnovu: zaključenja stečaja, likvidacije, statutarnih promjena i ostalih zakonom utvrđenih razloga. Ovako definisani statusi su neminovno doveli do različitih praksi prilikom njihove promjene. Takođe smo rekli da zakon nije izričito propisao da se privredni subjekt briše usled promjene oblika, već je propisano da nastavlja poslovanje u drugom obliku. Konačno rečeno je i da postojeći statusi ne odražavaju sve vrste, modalitete i faze postupaka registracije prestanka ili restrukturiranja poslovanja, kao i registracije postupaka pokrenutih nad imovinom privrednog subjekta, u vezi sa čim je data i preporuka, a na slici je dat pregled statusa privrednih subjekata koji sugerišemo da subjekt revizije uzme u razmatranje:

