



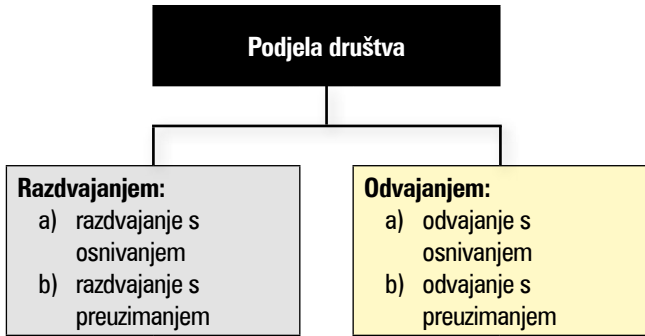
# Podjela društava kapitala odvajanjem

mr. sc. **Silvija Pretnar Abičić**

Podjela društava kapitala može se provesti razdvajanjem ili odvajanjem. Pri ovim statusnim promjenama dolazi do prijenosa cjelokupne imovine ili dijelova imovine društva koje se dijeli na jedno ili više novih društava koja se osnivaju, odnosno na društva koja već postoje ili se dijelovi imovine istodobno prenose na nova i postojeća društva. Pravni aspekt podjele društava kapitala uređen je odredbama čl. 550.a-550.r Zakona o trgovačkim društvima<sup>1</sup>. Osim toga, prilikom podjele društava potrebno je voditi računa o poreznim propisima, kao i računovodstvenom aspektu podjele te predaji odgovarajućih poreznih i financijskih izvještaja. Međutim, s računovodstvenog aspekta, podjela društva nije uređena računovodstvenim standardima, stoga se prijenos imovine, obveza i kapitala provodi u skladu sa odredbama ZTD-a. Detaljnije o pravnoj podjeli društava kapitala odvajanjem, kao i računovodstvenim te poreznim aspektima podjele, autorica navodi u nastavku.

## 1. Podjela društva s pravnog aspekta

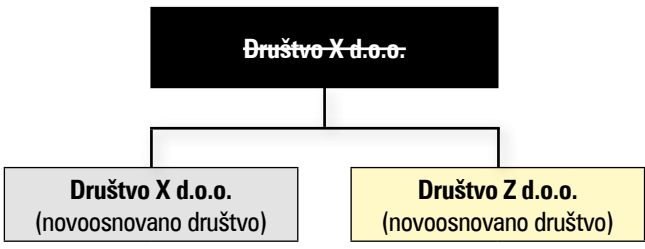
Pravni aspekt podjele društava kapitala uređen je odredbama čl. 550.a-550.r ZTD-a. Društvo kapitala može se podijeliti razdvajanjem ili odvajanjem. Neovisno o tome, kod svake se podjele radi o prijenosu imovine društva koje se dijeli na nova društva koja se osnivaju, odnosno na društva koja već postoje ili se dijelovi imovine istodobno prenose na nova i postojeća društva. Osnovna razlika između postupka podjele društva razdvajanjem i odvajanjem odnosi se na činjenicu da li društvo koje se dijeli prestaje postojati ili dalje nastavlja poslovati kao pravni subjekt. U tom kontekstu moguće su sljedeće opcije:<sup>1</sup>



Kod **podjele društva razdvajanjem** (čl. 550.a st. 2. ZTD-a), razdvajanje se provodi istodobnim prijenosom svih dijelova imovine društva koje se dijeli, uz njegov prestanak bez provođenja likvidacije, na dva ili više novih društava koja se osnivaju radi provođenja raz-

dvajanja (*razdvajanje s osnivanjem*) ili na dva ili više društava koja već postoje (*razdvajanje s preuzimanjem*). Međutim, podjelu je dopušteno provesti i na način da se dijelovi imovine istodobno prenose na nova i na društva koja već postoje.

Primjerice razdvajanje s osnivanjem: Društvo X d.o.o. se razdvaja na novo društvo Y d.o.o. i novo društvo Z d.o.o., pri čemu društvo X d.o.o. prestaje postojati te se briše iz sudskog registra.



Ako se radi o **podjeli društva odvajanjem** (čl. 550.a. st. 3. ZTD-a), odvajanje se provodi prijenosom jednog ili više dijelova imovine društva koje se dijeli, a da to društvo ne prestaje, na jedno ili više novih društava koja se osnivaju radi provođenja odvajanja (*odvajanje s osnivanjem*) ili na jedno ili više društava koja već postoje (*odvajanje s preuzimanjem*). Kao što je ranije navedeno, podjelu je dopušteno provesti i na način da se dijelovi imovine istodobno prenose na nova i na društva koja već postoje.

Primjerice odvajanje s preuzimanjem: Društvo X d.o.o. odvaja dio imovine na postojeće društvo Y d.o.o., pri čemu društvo X d.o.o. nastavlja poslovati kao zaseban pravni subjekt.

<sup>1</sup> Zakon o trgovačkim društvima; Nar. nov., br. 111/93-34/22; nadalje ZTD



Na isti način kao i u ZTD-u, podjela društva definirana je čl. 19 Zakona o porezu na dobit<sup>2</sup>.

Nadalje, na društva koja se osnivaju radi provedbe podjele (nova društva) ili na društva koja već postoje (društvo ili društva preuzimatelji) podjelom prelaze dijelovi imovine, obveze i pravni odnosi društva koje se dijeli na način i kako je to definirano **planom podjele**. Stoga, nova društva, odnosno društvo ili društva preuzimatelji sveopći su pravni sljednici društva koje se dijeli, a za obveze društva koje se dijeli odgovaraju sukladno odredbama čl. 550.a – 550.r. ZTD-a. Isto tako, i u čl. 19. st. 4. Zakona o PD-u navedeno je da prava i obveze podijeljenih poreznih obveznika iz poreznopravnog odnosa preuzima pravni sljednik.

Nadalje, dioničari ili imatelji poslovnih udjela u društvu koje se dijeli (članovi društva koje se dijeli) stječu poslovne udjele ili dionice (udjele) u novim društvima ili društvu ili društvima preuzimateljima razmjerno udjelima koji su im pripadali u društvu koje se dijeli, osim ako što drugo nije predviđeno odredbama ZTD-a. U slučaju da broj ili ukupna nominalna svota udjela jednog člana u društvu koje se dijeli, odnosno iznos dijela temeljnog kapitala na koji se taj udio ili udjeli odnose, nije dovoljan da taj član stekne cijeli broj dionica, odnosno najmanje jedan poslovni udio u novim društvima ili društvima preuzimateljima, tome će članu ta društva isplatiti doplatu u novcu. Međutim, takva doplata u novcu može iznositi najviše jednu desetinu nominalnog iznosa udjela koje taj član stječe u novim društvima ili društvima preuzimateljima, odnosno najviše ukupno jednu desetinu temeljnog kapitala svih novih društava ili društava preuzimatelja zajedno. Doplatu u novcu mogu platiti i treće osobe, uz uvjet da je to predviđeno planom podjele, te u tom slučaju ne vrijedi prethodno navedeno ograničenje vezano uz maksimalni iznos doplate.

## 2. Odvajanje s osnivanjem

Prilikom provedbe statusne promjene odvajanja s osnivanjem potrebno je slijediti određene korake, odnosno **pravila i postupke** koji su detaljnije uređeni čl. 550.b – 550.p ZTD-a, kao što su:

- 1) izrada plana podjele
- 2) izrada izvješća o podjeli
- 3) revizija plana podjele (ukoliko je potrebna)
- 4) izrada izvješća nadzornog, odnosno upravnog odbora
- 5) priprema i provođenje skupštine radi odlučivanja o podjeli
- 6) donošenje odluke o podjeli
- 7) prijava za upis podjele u sudski registar i upis podjele

### 2.1. Plan podjele

Plan podjele izrađuje uprava ili izvršni direktori društva koje se dijeli te sukladno čl. 550.b st. 2. ZTD-a mora sadržavati:

- 1) tvrtku i sjedište društva koje se dijeli;
- 2) prijedloge statuta, odnosno društvenog ugovora novih društava;
- 3) izričitu izjavu o podjeli i prijenosu dijelova imovine na nova društva s pravnim posljedicama sveopćeg pravnog sljedništva

- 4) omjer zamjene udjela u društvu koje se dijeli za udjele u novim društvima;
- 5) iznos doplate u novcu u slučaju iz čl. 550.a st. 8. ZTD-a te tvrtku i sjedište novog društva, odnosno tvrtku ili ime, prezime i prebivalište treće osobe koja će platiti tu doplatu;
- 6) pojedinih o smanjenju temeljnog kapitala u društvu koje se dijeli, ako se taj kapital smanjuje suglasno čl. 550.c. ZTD-a;
- 7) pojedinih o stjecanju udjela u novim društvima;
- 8) vrijeme od kada radnje društva koje se dijeli vrijede kao da su poduzete za račun novih društava (dan poslovnih učinaka podjele), a s kojim danom će biti sastavljeni izvještaji o financijskom položaju iz toč. 13. čl. 550.b. ZTD-a;
- 9) ako u društvu koje se dijeli postoje udjeli s posebnim položajem ili s posebnim pravima (npr. dionice bez prava glasa, povlaštene dionice, zamjenjive obveznice, užitnice, obveznice s pravom na dividendu ili poslovni udjeli s posebnim pravima), navode o pravima koja će imateljima takvih udjela, odnosno nositeljima tih prava pripadati u novim društvima ili o primjerenoj novčanoj naknadi za takva prava;
- 10) posebne pogodnosti dane članovima uprave, odnosno izvršnim direktorima, članovima nadzornog, odnosno upravnog odbora društva koje se dijeli odnosno novog društva ili revizoru podjele;
- 11) precizan opis i raspored dijelova imovine i obveza, odnosno pravnih odnosa koji se prenose svakom pojedinom novom društvu, pri čemu je dovoljno pozvati se na isprave kao što su godišnja financijska izvješća, izvještaji o financijskom položaju iz toč. 13. čl. 550.b ZTD-a, inventurne liste ako po svom sadržaju omogućavaju raspored pojedinih dijelova imovine;
- 12) pojedinih o rasporedu onih dijelova imovine koje na temelju plana podjele ne bi bilo moguće dodijeliti niti jednom od novih društava;
- 13) zaključni izvještaj o financijskom položaju društva koje se dijeli, početni izvještaj o financijskom položaju novih društava, a kod podjele odvajanjem diobeni izvještaj o financijskom položaju iz kojeg je vidljivo koji dio imovine i obveza će ostati društvu koje se dijeli nakon provedenog odvajanja;
- 14) u slučaju iz čl. 550.a st. 8. ZTD-a, iznos novčane doplate, osim ako su se svi članovi društva koje se dijeli izričito odrekli novčane doplate posebnom izjavom na kojoj potpis ovjerava javni bilježnik.

Skrećemo pozornost da između dana s kojim su sastavljeni zaključni i početni izvještaj o financijskom položaju, odnosno diobeni izvještaj i dana podnošenja prijave za upis podjele u sudski registar **ne smije proći više od devet mjeseci**. Ove izvještaje nije potrebno objaviti, već ih je potrebno dati na uvid članovima društva koje se dijeli.

Također, potrebno je voditi računa da se podjela društva izvrši u skladu sa načelom očuvanja kapitala, kako to nalaže st. 1. čl. 550.c ZTD-a, što znači da zbroj nominalnih iznosa temeljnih kapitala novih društava nakon podjele mora biti najmanje jednak nominalnom iznosu temeljnog kapitala društva koje se dijeli kakav je bio prije podjele. Isto tako, zbroj zakonskih rezervi, statutarnih rezervi i drugih rezervi svih novih društava, a koje su iskazane u početnom izvještaju o financijskom položaju novih društava, mora biti najmanje jednak tim rezervama iskazanima u zaključnom izvještaju o financijskom položaju društva koje se dijeli. Međutim, pri podjeli odvajanjem društvo koje se dijeli može smanjiti temeljni kapital u skladu sa odredbama ZTD-a o njegovom redovnom smanjenju, pa je u takvim okolnostima



<sup>2</sup> Zakon o porezu na dobit; Nar. nov., br. 177/04-138/20; nadalje Zakon o PD



dopušteno odstupiti od prethodno navedene odredbe o očuvanju kapitala.

Kada se radi o osnivanju novih društava, primjenjuju se odredbe ZTD-a o simultanom osnivanju d.d.-a ili d.o.o.-a, a osnivačem se smatra ono društvo koje se dijeli.

Nadalje, osnivanje novih društava uslijed provođenja statusne promjene podjele mora provjeriti revizor podjele (čl. 550.c st. 4. ZTD-a). Ako se novo društvo osniva postupkom odvajanja, revizor mora utvrditi hoće li nakon podjele stvarna vrijednost neto aktive (imovine minus obveze) društva koje se dijeli biti jednaka najmanje iznosu temeljnog kapitala uvećanog za rezerve koje to društvo mora imati. Revizija osnivanja provodi se i u slučaju kada članovu društva done- su odluka da se revizija podjele (iz čl. 550.e. ZTD-a) neće provesti.

## 2.2. Izvješće o podjeli

Izvješće o podjeli izrađuje uprava ili izvršni direktori društva koje se dijeli, a prema čl. 550.d st. 2. ZTD-a u izvješću potrebno je detaljno obrazložiti te pravno i gospodarski utemeljiti sljedeće:

- 1) razloge za podjelu;
- 2) sadržaj plana podjele;
- 3) omjer zamjene udjela, osim ako u novim društvima članovi tih društava dobivaju udjele u istom omjeru kao što su im pripadali u društvu koje se dijeli;
- 4) iznos doplate u novcu ako je to predviđeno planom podjele;
- 5) naknadu imateljima posebnih prava;
- 6) osiguranja koja se daju vjerovnicima.

Međutim, izvješće o podjeli ne mora se pripremi u slučaju da članovi u novim društvima dobivaju udjele u istom omjeru kao što su im pripadali u društvu koje se dijeli ili ako svi imatelji udjela dadu izričitu izjavu u obliku javnobilježničke isprave o tome da se odriču izvješća o podjeli. Izričitu izjavu zamjenjuje jednoglasna odluka skupštine dioničkog društva ili društva s ograničenom odgovornošću, zabilježena u javnobilježničkom zapisniku, o tome da je uprava oslobođena obveze izrade izvješća o podjeli, ali samo uz uvjet da su na skupštini društva koje se dijeli bili prisutni svi njegovi članovi društva.

## 2.3. Revizija podjele

Plan podjele mora revidirati revizor podjele koji je imenovan od strane suda. O provedenoj reviziji plana podjele revizor mora sastaviti pisano izvješće kojeg dostavlja upravi (odnosno izvršnim direktorima) i nadzornom odboru (odnosno upravnom odboru), a u izvješću je potrebno navesti sljedeće (čl. 550.e ZTD-a):

- 1) kojim metodama je određen omjer zamjene udjela, njihov raspored imateljima tih udjela te iznos doplate u novcu;
- 2) iz kojih je razloga primjena tih metoda primjerena;
- 3) do kojeg bi se omjera zamjene udjela i do kakvog bi se rasporeda udjela došlo primjenom svake od različitih metoda, koji je značaj dan pojedinoj metodi, kao i poteškoće koje su se pojavile prilikom utvrđivanja vrijednosti.

Skrećemo pozornost da revizija podjele **nije potrebna** u slučaju da članovi u novim društvima dobivaju udjele u istom omjeru kao što su im pripadali u društvu koje se dijeli, ili ako svi imatelji udjela u obliku javnobilježničke isprave dadu izričitu izjavu da se odriču revizije podjele.

## 2.4. Izvješće nadzornog, odnosno upravnog odbora

Nadzorni odbor (odnosno upravni odbor) mora provjeriti plan podjele i reviziju podjele te o namjeravanoj podjeli pripremiti pisano

izvješće koje dostavlja skupštini društva. U slučaju da društvo nema nadzorni odbor, uprava skupštini dostavlja izvješće revizora sa svojim primjedbama, ako ih ima. Predmetno izvješće nadzorni odbor ne treba pripremiti u slučaju da članovi u novim društvima dobivaju udjele u istom omjeru kao što su im pripadali u društvu koje se dijeli, ili ako svi imatelji udjela u obliku javnobilježničke isprave dadu izričitu izjavu da se odriču tog izvješća.

## 2.5. Priprema i provođenje skupštine radi odlučivanja o podjeli

Kada se radi o podjeli dioničkog društva, plan podjele je potrebno dostaviti sudskom registru na čijem je području sjedište društva koje se dijeli, i to prije sazivanja glavne skupštine koja treba odlučiti o podjeli, a u slučaju podjele društva s ograničenom odgovornošću dostavlja se najmanje mjesec dana prije dana kada će članovi društva odlučivati o podjeli (čl. 550.g. ZTD-a). U glasilu društva i internetskoj stranici na kojoj se nalazi sudski registar potrebno je objaviti da je plan podjele dostavljen sudskom registru, osim ako je plan podjele cijelo vrijeme do odlučivanja o podjeli dostupan na internetskoj stranici društva s koje ga je moguće preuzeti bez naknade.

Istodobno s objavom sazivanja glavne skupštine dioničkog društva koja treba odlučiti o podjeli, u poslovnim prostorijama društva u njegovu sjedištu moraju se na uvid dioničarima omogućiti plan podjele, godišnja financijska izvješća društva (detaljnije vidjeti u čl. 550.g st. 3. toč. 2 i 3. ZTD-a), izvješće uprave, izvješće o reviziji podjele i izvješće nadzornog odbora, ako postoji obveza izrade ovih izvješća. Dioničari, vjerovnici društva i zaposleničko vijeće mogu dobiti i odgovarajuće preslike dokumentacije. Ako se radi o društvu s ograničenom odgovornošću, svim članovima društva šalju se preslike isprava, a između dana otpošiljanja i dana odlučivanja o podjeli mora proći najmanje 14 dana. Ako su sve isprave dostupne na internetskoj stranici društva s koje ih članovi društva mogu preuzeti bez naknade, prethodno navedene obveze o dostupnosti isprava u poslovnim prostorijama društva, kao i njihovo slanje članovima društva, nisu primjenjive.

## 2.6. Donošenje odluke o podjeli

Odlukom glavne skupštine dioničkog društva ili skupštine društva s ograničenom odgovornošću o odobravanju plana podjele, smatra se da je donijeta odluka o podjeli društva (čl. 550.h ZTD-a). Odluka o podjeli donosi se u obliku javnobilježničke isprave te se uz odluku o podjeli, odnosno zapisniku skupštine treba priložiti plan podjele.

Za donošenje odluke o podjeli i za to potrebnom broju glasova, potrebno je primijeniti odredbe ZTD-a, statuta dioničkog društva, odnosno društvenog ugovora, uz eventualno ispunjenje određenih dodatnih pretpostavki i davanje posebnih suglasnosti, kao što je detaljnije uređeno čl. 550.i ZTD-a.

U slučaju kada se podjela provodi na način da članovi društva koje se dijeli ne stječu udjele u novim društvima u istom omjeru kao što su im pripadali u društvu koje se dijeli, svaki član društva koji je na zapisnik izjavio protivljenje odluci o podjeli ima, između ostaloga, pravo na plaćanje primjerene otpremnice u novcu, osim ako taj član u svim novim društvima uzetima skupno stječe udjele u istom omjeru kao što su mu pripadali i u društvu koje se dijeli. Zahtjev za isplatu otpremnine može se postaviti najkasnije u roku od dva mjeseca od dana upisa podjele u sudski registar, a mora se isplatiti u roku od dva mjeseca od prihvata ponude iznosa primjerene otpremnine. Detaljnije o pravu na primjerenu otpremninu i utvrđivanju iznosa otpremnine vidjeti u čl. 550.j i 550.k ZTD-a.



## 2.7. Prijava za upis podjele u sudski registar i upis podjele

Prijavu za upis podjele u sudski registar nadležan po mjestu sjedišta društva koje se dijeli podnose članovi uprave (izvršni direktori) i predsjednik nadzornog odbora (upravnog odbora) svih društava koja sudjeluju u podjeli (čl. 550.l ZTD-a). Uz prijavu je potrebno priložiti određene dokumente propisane st. 3. čl. 550.l ZTD-a, i to:

- 1) plan podjele;
- 2) zapisnik sa skupštine na kojoj je donesena odluka o podjeli;
- 3) naknadne izjave o suglasnosti s odlukom o podjeli, ako su dane;
- 4) izjave o suglasnosti pojedinih članova društva s posebnim pravima, ako su takve izjave potrebne;
- 5) izvješće uprave odnosno izvršnih direktora o podjeli, osim ako su se članovi društva odrekli tog izvješća;
- 6) izvješće revizora podjele, osim ako su se članovi društva odrekli tog izvješća;
- 7) izvješće nadzornog, odnosno upravnog odbora o podjeli, osim ako su se članovi društva odrekli tog izvješća;
- 8) isprave koje je potrebno priložiti za upis novih društava u sudski registar, uz odgovarajuću primjenu odredbi ZTD-a o osnivanju odgovarajućih društava;
- 9) ako je za podjelu potrebna suglasnost ili dozvola nekog državnog organa ili institucije s javnopravnim ovlastima, takvu suglasnost ili dozvola;
- 10) dokaz da je skupština na kojoj se odlučivalo o podjeli pripremljena i savazna suglasno odredbi čl. 550.g. st. 1. Z TD-a;
- 11) izjavu treće osobe s ponudom novčane doplate dana u propisanom obliku;
- 12) dokaz o danom osiguranju iz čl. 550.j st. 6. ZTD-a, ako je zahtjev postavljen prije podnošenja prijave;
- 13) izjavu uprave društva (odnosno izvršnih direktora) koje se dijeli o tome:

- da protiv odluke skupštine o podjeli u propisanom roku nije bila podignuta tužba za njeno pobijanje ili da do dana podnošenja prijave nije podignuta tužba za utvrđivanje ništosti odluke, ili
- da je tužbeni zahtjev, ako je podignut iz prethodno navedenog razloga, pravomoćno odbijen ili da je tužba odbačena odnosno povučena, ili
- da su svi članovi društva dali izjavu u obliku javnobilježničke isprave kojom se odriču prava na pobijanje odluke o podjeli ili pozivanja na ništost.

Upis podjele i osnivanje novih društava upisuje se istodobno u sudski registar suda nadležnog po mjestu središta društva koje se dijeli. Pri upisu novih društava upisuje se naznaka da se društva osnivaju u postupku provođenja podjele te se o upisu obavještava registarski sud nadležan po mjestu sjedišta svakog novog društva.

Odgovornost za štetu koja bi podjelom eventualno bila pričinjena društvima koja sudjeluju u podjeli, kao i članovima tih društava, snose članovi uprave (odnosno izvršni direktori), članovi nadzornog, odnosno upravnog odbora, kao i treće osobe koje su iskoristile svoj utjecaj u društvu (čl. 550.c st. 5. ZTD-a).

Nadalje, **po upisu podjele u sudski registar nastupaju određene pravne posljedice** (čl. 550.n), i to:

- 1) dijelovi imovine društva koje se dijeli, obveze i pravni odnosi, suglasno planu podjele sveopćim sljedništvom prelaze na nova društva. U slučaju da neki dio imovine nije planom podjele raspoređen ili to suglasno planu podjele ne bi bilo moguće učini-

ti, takav dio imovine ili naknada za njega raspoređuje se na sva nova društva u istom omjeru kao što im je prema planu podjele pripala raspoređena neto imovina društva koje se dijeli;

- 2) ako se radi o podjeli razdvajanjem, dolazi do prestanka društva koje se dijeli;
- 3) kod podjele odvajanjem stupaju na snagu izmjene statuta ili društvenog ugovora koje su predviđene planom podjele, a temeljni kapital društva koje se dijeli smatra se smanjenim, ako je njegovo smanjenje bilo predviđeno planom podjele;
- 4) članovi društva koje se dijeli stječu udjele u novim društvima sukladno odredbama plana podjele;
- 5) eventualna prava trećih osoba koja su postojala na udjelima u društvu koje se dijeli nastavljaju se na udjelima u novim društvima za koje su ovi zamijenjeni i na dodatnim isplatama u novcu, ako je bilo takvih;
- 6) prestaje pravna odlučnost nedostatka javnobilježničkog oblika odluke o podjeli.

Nedostaci odluke o podjeli ne utječu na valjanost upisa i pravne posljedice upisa podjele u sudski registar.

Dužnik društva koje se dijeli, sve dok nije obaviješten o tome kojemu je društvu prenesena njegova obveza, može valjano ispuniti svoju obvezu bilo kojem društvu. Također, vjerovnik društva koje se dijeli, sve dok nije obaviješten o tome kojemu je društvu prenesena obveza iz njegove tražbine, može zahtijevati njeno podmirenje od bilo kojeg društva. Dakle, za sve obveze društva koje se dijeli, a do trenutka upisa podjele u sudski registar odgovaraju, zajedno s onim društvom na koje je ta obveza sukladno planu podjele prešla, i sva ostala društva koja su sudjelovala u podjeli, i to u svojstvu solidarnih dužnika. Detaljnije o osiguranju vjerovnika vidjeti u čl. 550.o ZTD-a.

### Primjer 1: Odvajanje s osnivanjem

Odlukom osnivača i jedinih članova društva X d.o.o. (društvo koje se dijeli) odlučeno je da će se društvo X d.o.o. podijeliti odvajanjem dijela imovine, obveza i kapitala prema knjigovodstvenim evidencijama društva na dan 31. kolovoza 2022. godine, u svrhu osnivanja novog društva AB d.o.o., pri čemu društvo X d.o.o. koje se dijeli ne prestaje. Izrađen je plan podjele društva X d.o.o. u obliku javnobilježničkog zapisnika. Članovi društva odriču se izrade izvješća o podjeli, kao i revizije podjele.

Vlasnici (članovi) društva X d.o.o. koje se dijeli su dvije fizičke osobe, od kojih svaka ima 50% vlasništva u društvu X d.o.o. Isti omjer vlasništva imati će i u novom društvu AB d.o.o. koje se osniva. Dakle, zamjena udjela u društvu X d.o.o. koje se dijeli za udjele u društvu AB d.o.o. koje se osniva vrši se prema omjeru 1:1, tako da imatelji poslovnih udjela u društvu X d.o.o. koje se dijeli stječu poslovne udjele u novom društvu AB d.o.o. razmjerno udjelima koji su im pripadali u društvu X d.o.o. koje se dijeli. Nije utvrđena doplata u novcu.

Radi provođenja podjele temeljni kapital društva X d.o.o. koje se dijeli smanjuje se sa iznosa od 22.000.000 kuna za iznos od 7.750.000 kn na iznos od 14.250.000 kn, koji nakon podjele čine dva jednaka udjela u temeljnom kapitalu društva koje se podijelilo, koje preuzimaju članovi društva, svatko po jedan udjel u nominalnom iznosu od 3.875.000 kuna.

Iznos temeljnog kapitala društva AB d.o.o. koje se osniva utvrđuje se u iznosu od 7.750.000 kuna te odgovara knjigovodstvenoj vrijednosti smanjenja temeljnog kapitala društva X d.o.o. koje se dijeli.

Društvo X d.o.o. priprema diobenu bilancu koja će biti prilog prijavi za upis odvajanja u sudski registar sa stanjem na dan 31. kolovoza 2022. godine. Također, sastavlja se početna bilanca društva AB



d.o.o. sa stanjem na dan 01. rujna 2022. godine te bilanca društva X d.o.o. nakon podjele. Dan poslovnih učinaka podjele je dan upisa podjele društva u sudski registar.

Upis odvajanja društva s osnivanjem prema rješenju trgovačkog suda je 01. listopada 2022. godine. Za međurazdoblje od datuma početne bilance iz plana podjele do dana upisa podjele u sudski registar uskladiti će se početna bilanca iz plana podjele sa stvarnim stanjem u trenutku upisa u sudski registar.

Planom podjele definirano je da se na novo društvo AB d.o.o. koje se osniva prenosi sljedeća imovina i obveze:

- 1) dugotrajna materijalna imovina:
  - a) zemljište knjigovodstvene vrijednosti 750.000 kuna
  - b) građevinski objekti knjigovodstvene vrijednosti 2.150.000 kuna
  - c) automobili knjigovodstvene vrijednosti 350.000 kuna
- 2) dugotrajna financijska imovina (dani zajmovi) knjigovodstvene vrijednosti 5.000.000 kuna
- 3) zalihe sirovina i materijala u iznosu od 200.000 kuna
- 4) potraživanja od kupaca u iznosu od 100.000 kuna
- 5) novčana sredstva u iznosu od 240.000 kn
- 6) kratkoročne obveze za zajmove u iznosu od 1.000.000 kuna
- 7) obveze prema dobavljačima u iznosu od 40.000 kuna.

Nakon provedbe podjele i osnivanja i upisa novog društva u sudski registar na novo društvo AB d.o.o. prenijeti će se i ugovori o radu za 8 zaposlenika.

**Diobena bilanca društva X d.o.o., koja je sastavni dio plana podjele, je kako slijedi:**

Diobena bilanca društva X d.o.o. iz plana podjele			
AKTIVA	Društvo X d.o.o. na 31.08.2022. - HRK (prije odvajanja)	Novoosnovano društvo AB d.o.o. - HRK 01.09.2022.	Društvo X d.o.o. 01.09.2022. - HRK (nakon odvajanja)
<b>DUGOTRAJNA IMOVINA</b>	<b>35.500.000</b>	<b>8.250.000</b>	<b>27.250.000</b>
Materijalna imovina	30.450.000	3.250.000	27.200.000
Zemljište	6.950.000	750.000	6.200.000
Građevinski objekti	6.200.000	2.150.000	4.050.000
Postrojenja i oprema	300.000	-	300.000
Alati, pogonski inventar i transportna imovina	17.000.000	350.000	16.650.000
Dugotrajna financijska imovina	5.050.000	5.000.000	50.000
Dani zajmovi, depoziti i slično	5.050.000	5.000.000	50.000
<b>KRATKOTRAJNA IMOVINA</b>	<b>24.350.000</b>	<b>540.000</b>	<b>23.810.000</b>
Zalihe	1.200.000	200.000	1.000.000
Sirovine i materijal	950.000	200.000	750.000
Trgovačka roba	250.000	-	250.000
Potraživanja	17.300.000	100.000	17.200.000
Potraživanja od kupaca	15.850.000	100.000	15.750.000
Potraživanja od zaposlenika i članova zaposlenika	30.000	-	30.000
Potraživanja od države i drugih institucija	65.000	-	65.000
Ostala potraživanja	1.355.000	-	1.355.000
Novac u banci i blagajni	5.850.000	240.000	5.610.000
<b>UKUPNO AKTIVA</b>	<b>59.850.000</b>	<b>8.790.000</b>	<b>51.060.000</b>

Diobena bilanca društva X d.o.o. iz pla na podjele			
PASIVA	Društvo X d.o.o. na 31.08.2022. - HRK (prije odvajanja)	Novoosnovano društvo AB d.o.o. - HRK 01.09.2022.	Društvo X d.o.o. 01.09.2022. - HRK (nakon odvajanja)
<b>KAPITAL I REZERVE</b>	<b>25.450.000</b>	<b>7.750.000</b>	<b>17.700.000</b>
Temeljni kapital	22.000.000	7.750.000	14.250.000
Zadržana dobit	1.900.000	-	1.900.000
Dobit poslovne godine	1.550.000	-	1.550.000
<b>DUGOROČNE OBVEZE</b>	<b>18.950.000</b>	<b>-</b>	<b>18.950.000</b>
Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	18.950.000	-	18.950.000
<b>KRATKOROČNE OBVEZE</b>	<b>15.450.000</b>	<b>1.040.000</b>	<b>14.410.000</b>
Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	600.000	-	600.000
Obveze za zajmove, depozite i slično	1.200.000	1.000.000	200.000
Obveze prema dobavljačima	11.720.000	40.000	11.680.000
Obveze prema zaposlenicima	1.300.000	-	1.300.000
Obveze za poreze, doprinose i slična davanja	630.000	-	630.000
<b>UKUPNO PASIVA</b>	<b>59.850.000</b>	<b>8.790.000</b>	<b>51.060.000</b>

S obzirom da datum diobene bilance, odnosno početne bilance i datum upisa podjele u sudski registar nisu jednaki, moguće je da nastanu značajne promjene. Primjerice, obračun troškova amortizacije imovine koja prenosi, otplata kredita i zajmova, naplata potraživanja od kupaca, plaćanje obveze prema dobavljačima i sl. Stoga, za potrebe knjiženja podjele, potrebno je izvršiti korekciju početne bilance koja je sastavni dio plana podjele sa stvarnim stanjem imovine i obveza u trenutku upisa podjele u sudski registar.

Diobena bilanca društva X d.o.o. koja je podloga za knjiženje usklađena je za promjene nastale zaključno sa 30.09.2022. godine, tj. na dan koji prethodi upisu podjele u sudski registar. Promjene se odnose na obračun amortizacije imovine, naplatu danih zajmova, smanjenje zaliha sirovina i materijala, naplatu potraživanja od kupaca, otplatu obveza po kreditima i zajmovima, plaćanje obveza prema dobavljačima, smanjenje obveza za poreze, promjenu novčanih sredstva i neto dobiti godine. Pripadajući iznos nastalih promjena koji se odnosi na imovinu i obveze koje se prenose na novo društvo AB do.o. je odgovarajuće usklađen u diobenoj bilanci.

## Telefon za konzultacije

01/48 36 046 ; 01/49 21 739



**Ponedjeljkom i četvrtkom**  
od 11.00 do 15.30 sati,  
**utorkom, srijedom i petkom**  
od 8.30 do 13.00 sati.

[www.racunovodstvo-porezi.hr](http://www.racunovodstvo-porezi.hr)



Nova diobena bilanca društva X d.o.o., odnosno početna bilanca društva AB d.o.o. je kako slijedi:

Diobena bilanca društva X d.o.o. na dan koji prethodi upisu podjele u sudski registar			
AKTIVA	Društvo X d.o.o. na 30.09.2022. - HRK (prije odvajanja)	Novoosnovano društvo AB d.o.o. - HRK 01.10.2022.	Društvo X d.o.o. 01.10.2022. - HRK (nakon odvajanja)
<b>DUGOTRAJNA IMOVINA</b>	<b>34.237.500</b>	<b>8.080.000</b>	<b>26.157.500</b>
Materijalna imovina	29.287.500	3.180.000	26.107.500
Zemljište	6.950.000	750.000	6.200.000
Građevinski objekti	6.050.000	2.100.000	3.950.000
Postrojenja i oprema	287.500	-	287.500
Alati, pogonski inventar i transportna imovina	16.000.000	330.000	15.670.000
Dugotrajna financijska imovina	4.950.000	4.900.000	50.000
Dani zajmova, depoziti i slično	4.950.000	4.900.000	50.000
<b>KRA TKOTRAJNA IMOVINA</b>	<b>23.775.000</b>	<b>604.000</b>	<b>23.171.000</b>
Zalihe	1.050.000	175.000	875.000
Sirovine i materijal	800.000	175.000	625.000
Trgovačka roba	250.000	-	250.000
Potraživanja	14.800.000	50.000	14.750.000
Potraživanja od kupaca	13.350.000	50.000	13.300.000
Potraživanja od zaposlenika i članova zaposlenika	30.000	-	30.000
Potraživanje od države i drugih institucija	65.000	-	65.000
Ostala potraživanja	1.355.000	-	1.355.000
Novac u banci i blagajni	7.925.000	379.000	7.546.000
<b>UKUPNO AKTIVA</b>	<b>58.012.500</b>	<b>8.684.000</b>	<b>49.328.500</b>

Diobena bilanca društva X d.o.o. na dan koji prethodi upisu podjele u sudski registar			
PASIVA	Društvo X d.o.o. na 30.09.2022. - HRK (prije odvajanja)	Novoosnovano društvo AB d.o.o. - HRK 01.10.2022.	Društvo X d.o.o. 01.10.2022. - HRK (nakon odvajanja)
<b>KAPITAL I REZERVE</b>	<b>24.137.500</b>	<b>7.750.000</b>	<b>16.387.500</b>
Temeljni kapital	22.000.000	7.750.000	14.250.000
Zadržana dobit	1.900.000	-	1.900.000
Dobit poslovne godine	237.500	-	237.500
<b>DUGOROČNE OBVEZE</b>	<b>18.950.000</b>	<b>-</b>	<b>18.950.000</b>
Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	18.950.000	-	18.950.000
<b>KRA TKOROČNE OBVEZE</b>	<b>14.925.000</b>	<b>934.000</b>	<b>13.991.000</b>
Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	500.000	-	500.000
Obveze za zajmove, depozite i slično	1.050.000	925.000	125.000
Obveze prema dobavljačima	11.595.000	9.000	11.586.000
Obveze prema zaposlenicima	1.300.000	-	1.300.000
Obveze za poreze, doprinose i slična davanja	480.000	-	480.000
<b>UKUPNO PASIVA</b>	<b>58.012.500</b>	<b>8.684.000</b>	<b>49.328.500</b>

Knjiženje odvajanja u društvu X d.o.o. na dan 01.10.2022.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Knjiženje podjele u poslovnim knjigama društva X d.o.o.</b>			
	Zemljišta	750.000,00		020
	Građevinski objekti	2.100.000,00		024
	Automobili	330.000,00		0336
	Dani dugoročni zajmovi	4.900.000,00		0670
	Zalihe sirovina i materijala	175.000,00		310
	Potraživanja od kupaca	50.000,00		120
	Ostale obveze prema društvu AB d.o.o.*	379.000,00		239
	Temeljni kapital	7.750.000,00	901	
	Obveze za zajmove (kratkoročne)	925.000,00	250	
	Obveze prema dobavljačima	9.000,00	220	

Knjiženje početnih stanja u novoosnovanom društvu AB d.o.o. na dan 01.10.2022.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Knjiženje podjele u poslovnim knjigama društva AB d.o.o.</b>			
	Zemljišta	750.000,00	020	
	Građevinski objekti	2.100.000,00	024	
	Automobili	330.000,00	0336	
	Dani dugoročni zajmovi	4.900.000,00	0670	
	Zalihe sirovina i materijala	175.000,00	310	
	Potraživanja od kupaca	50.000,00	120	
	Ostala potraživanja od društva X d.o.o.*	379.000,00	188	
	Temeljni kapital	7.750.000,00		901
	Obveze za zajmove (kratkoročne)	925.000,00		250
	Obveze prema dobavljačima	9.000,00		220

\*Napomena: Novac koji je u prikazan u diobenoj bilanci društva X d.o.o. društvo preuzimatelj AB d.o.o. nije preuzelo s danom upisa odvajanja s preuzimanjem u sudskom registru, tj. s danom knjiženja podjele društva, budući da sredstva još nisu prebačena sa žiro računa društva d.o.o. na žiro račun društva AB d.o.o. Stoga je u društvu X d.o.o. koje se dijeli knjižena obveza prema društvu AB d.o.o. (preuzimatelju), a u društvu AB d.o.o. potraživanje od društva X d.o.o. Međusobna potraživanja i obveze će se zatvoriti kad se novčana sredstva stvarno prenesena sa žiro računa jednog društva na žiro račun drugog društva.

### 3. Odvajanje s preuzimanjem

Kada se radi o statusnoj promjeni podjele odvajanja s preuzimanjem, na odgovarajući je način potrebno primijeniti odredbe čl. 550.b do 550.p ZTD-a, kao i čl. 512 i 549. ZTD-a, osim ako odredbama čl. 550.r ZTD-a nije propisano nešto drugo. U tom smislu, u odnosu na odvajanje s osnivanjem, pri podjeli s preuzimanjem postoje određene razlike, i to:

- 1) plan podjele nadomješta se ugovorom o podjeli i preuzimanju, koji se sklapa u obliku javnobilježničke isprave od strane uprave (izvršnih direktora) društva koje se dijeli i društva preuzimatelja;
- 2) novo društvo nadomješta se društvom preuzimateljem;
- 3) u slučaju da nakon sklapanja ugovora o podjeli i preuzimanju, a prije dana održavanja skupštine dioničkog društva, odnosno društva s ograničenom odgovornošću koje se dijeli i na kojoj se donosi odluka o podjeli društva, dođe do bitne promjene imovine i obveza toga društva, uprava (izvršni direktori) društva koje se dijeli moraju o tome obavijestiti upravu (izvršene direktore) svih društava preuzimatelja, koji će o toj promjeni obavijestiti svoje skupštine;



- 4) u ugovor o podjeli i preuzimanju potrebno je navesti od kada udjeli u društvima preuzimateljima svojim novim imateljima daju pravo na sudjelovanje u dobiti tih društava;
- 5) prijavu za upis promjene u sudski registar može podnijeti svako društvo koje sudjeluje u statusnoj promjeni podjele.

U slučaju da su društva preuzimatelji jedini dioničari društva koje se dijeli, nije potrebno da ugovor o podjeli i preuzimanju odobri skupština društva koje se dijeli.

### Primjer 2: Odvajanje s preuzimanjem

Dana 31. kolovoza 2022. godine društvo X d.o.o. (društvo koje se dijeli) te društvo AB d.o.o. (društvo preuzimatelj) sklopili su Ugovor o podjeli s preuzimanjem (nadalje Ugovor) u obliku javnobilježničke isprave. Društvo X d.o.o. se dijeli i odvaja se dio neto imovine i obveza te prenosi na već postojeće društvo AB d.o.o.

Društvo X d.o.o. priprema diobenu bilancu koja će biti prilog prijavi za upis odvajanja i preuzimanja u sudski registar sa stanjem na dan 31. kolovoza 2022. godine. Također, sastavlja se početna bilanca društva AB d.o.o. sa stanjem na dan 01. rujna 2022. godine te bilanca društva X d.o.o. nakon podjele. Dan poslovnih učinaka podjele je 31. kolovoza 2022. godine. Upis odvajanja društva s preuzimanjem prema rješenju trgovačkog suda je 01. listopada 2022. godine.

Društvo X d.o.o. ima dva osnivača, fizičke osobe Vlasnik 1 i Vlasnik 2. Temeljni kapital društva X d.o.o. upisan u sudskom registru prije podjele društva iznosi 5.720.000 kn, uplaćen je u cijelosti u novcu i iz sredstava društva, a sastoji se od 2 jednaka poslova udjela, svaki u nominalnoj vrijednosti od 2.860.000 kuna (svaki osnivač ima 50% vlasništva). Temeljni kapital društva preuzimatelja AB d.o.o. prije podjele iznosi 20.000 kn i sastoji se od jednog poslovnog udjela, u vlasništvu Vlasnika 2.

Radi provedbe predmetnog odvajanja, smanjuje se temeljni kapital društva X d.o.o. s postojećeg iznosa od 5.720.000 kuna za iznos od 2.860.000 kuna na iznos nakon smanjenja od 2.860.000 kuna povlačenjem postojećeg poslovnog udjela člana društva Vlasnika 2, koji ujedno istupa iz društva X d.o.o. koje se dijeli. Za isti iznos povećat će se temeljni kapital društva preuzimatelja AB d.o.o., a radi provedbe odvajanja s preuzimanjem. To znači kako će se temeljni kapital društva preuzimatelja AB d.o.o. povećati s postojećeg iznosa od 20.000 kuna za iznos od 2.860.000 kuna na iznos nakon povećanja od 2.880.000 kuna. Predmetno povećanje provest će se stvaranjem jednog novog poslovnog udjela u društvu preuzimatelju AB d.o.o. u nominalnom iznosu od 2.860.000 kuna, a preuzima ga jedini član tog društva Vlasnik 2 u zamjenu za svoj poslovni udio, koji se povlači u društvu X d.o.o. koje se dijeli.

S obzirom na to da u ovoj podjeli s preuzimanjem ukupni nominalni iznos poslovnog udjela koji se povlači u društvu X d.o.o. koje se dijeli odgovara ukupnom nominalnom iznosu poslovnog udjela koji se stvara radi provedbe odvajanja s preuzimanjem u društvu preuzimatelju AB d.o.o. utvrđuje se da nema pravnih razloga za doplatom u novcu.

Nadalje, Ugovorom je utvrđeno da su predmet podjele imovina, obveze, kapital i rezerve društva X d.o.o., i to:

- 1) dugotrajna materijalna imovina:
  - a) zemljište knjigovodstvene vrijednosti 750.000 kuna
  - b) građevinski objekti knjigovodstvene vrijednosti 1.950.000 kuna
  - c) automobili knjigovodstvene vrijednosti 200.000 kuna
- 2) zalihe trgovačke robe u iznosu od 60.000 kuna
- 3) potraživanja od kupaca u iznosu od 48.000 kuna
- 4) dani kratkoročni zajmovi u iznosu od 220.000 kuna

- 5) novčana sredstva u iznosu od 250.000 kn
- 6) kapital u iznosu od 2.860.000 kuna
- 7) kapitalne rezerve u iznosu od 50.000 kuna
- 8) zadržana dobit u iznosu od 70.000 kuna
- 9) dugoročne obveze prema bankama u iznosu od 160.000 kuna
- 10) kratkoročne obveze prema bankama u iznosu od 8.000 kuna
- 11) kratkoročne obveze za zajmove u iznosu od 150.000 kuna
- 12) obveze prema dobavljačima u iznosu od 180.000 kuna.

Prije podjele na dan 31. kolovoza 2022. godine, društvo AB d.o.o. u bilanci ima evidentirano potraživanje od kupaca 35.000 kn i novčana sredstva u iznosu od 15.000 kn, upisani kapital u iznosu od 20.000 kuna, zadržanu dobit 5.000 kuna i obveze prema dobavljačima 25.000 kuna. Zajedno sa imovinom, obvezama, kapitalom i rezervama koji se postupkom podjele prenose sa društva X d.o.o. na društvo AB d.o.o., ovi iznosi biti će uključeni u bruto bilancu društva AB d.o.o. na 01.09.2022. godine, kao i u odgovarajućim iznosima u trenutku upisa podjele u sudski registar. (Napomena: pojedinačna bilanca društva AB d.o.o. na dan 01.09.2022. i 01.10.2022. nije prikazana u primjeru).

**Diobena bilanca društva X d.o.o., bilanca društva AB d.o.o. (pozicije koje se prenose) te bilanca društva X d.o.o. nakon podjele, a koja je sastavni dio Ugovora o podjeli s preuzimanjem je kako slijedi:**

Diobena bilanca društva X d.o.o. iz Ugovora o podjeli s preuzimanjem			
AKTIVA	Društvo X d.o.o. na 31.08.2022. - HRK (prije odvajanja)	Prijenos na postojeće društvo AB d.o.o. - HRK 01.09.2022.	Društvo X d.o.o. 01.09.2022. - HRK (nakon odvajanja)
<b>DUGOTRAJNA IMOVINA</b>	<b>5.520.000</b>	<b>2.900.000</b>	<b>2.620.000</b>
Materijalna imovina	5.370.000	2.900.000	2.470.000
Zemljište	1.800.000	750.000	1.050.000
Građevinski objekti	2.900.000	1.950.000	950.000
Postrojenja i oprema	120.000	-	120.000
Alati, pogonski inventar i transportna imovina	550.000	200.000	350.000
Dugotrajna financijska imovina	150.000	-	150.000
Dani zajmovi, depoziti i slično	150.000	-	150.000
<b>KRA TKOTRAJNA IMOVINA</b>	<b>1.166.000</b>	<b>578.000</b>	<b>588.000</b>
Zalihe	113.000	60.000	53.000
Sirovine i materijal	25.000	-	25.000
Trgovačka roba	88.000	60.000	28.000
Potraživanja	153.000	48.000	105.000
Potraživanja od kupaca	125.000	48.000	77.000
Potraživanja od zaposlenika i članova zaposlenika	1.500	-	1.500
Potraživanje od države i drugih institucija	22.000	-	22.000
Ostala potraživanja	4.500	-	4.500
Financijska imovina	380.000	220.000	160.000
Dani zajmovi, depoziti i slično	380.000	220.000	160.000
Novac u banci i blagajni	520.000	250.000	270.000
<b>UKUPNO AKTIVA</b>	<b>6.686.000</b>	<b>3.478.000</b>	<b>3.208.000</b>



Diobena bilanca društva X d.o.o. iz Ugovora o podjeli s preuzimanjem			
PASIVA	Društvo X d.o.o. na 31.08.2022. - HRK (prije odvajanja)	Prijenos na postojeće društvo AB d.o.o. - HRK 01.09.2022.	Društvo X d.o.o. 01.09.2022. - HRK (nakon odvajanja)
<b>KAPITAL I REZERVE</b>	<b>5.910.000</b>	<b>2.980.000</b>	<b>2.930.000</b>
Temeljni kapital	5.720.000	2.860.000	2.860.000
Kapitalne rezerve	80.000	50.000	30.000
Zadržana dobit	80.000	70.000	10.000
Dobit poslovne godine	30.000	-	30.000
<b>DUGOROČNE OBVEZE</b>	<b>220.000</b>	<b>160.000</b>	<b>60.000</b>
Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	220.000	160.000	60.000
<b>KRATKOROČNE OBVEZE</b>	<b>556.000</b>	<b>338.000</b>	<b>218.000</b>
Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	25.000	8.000	17.000
Obveze za zajmove, depozite i slično	170.000	150.000	20.000
Obveze prema dobavljačima	280.000	180.000	100.000
Obveze prema zaposlenicima	46.500	-	46.500
Obveze za poreze, doprinose i slična davanja	34.500	-	34.500
<b>UKUPNO PASIVA</b>	<b>6.686.000</b>	<b>3.478.000</b>	<b>3.208.000</b>

S obzirom da datum diobene bilance, odnosno početne bilance i datum upisa podjele u sudski registar nisu jednaki, nastale su određene promjene za koje je potrebno uskladiti diobenu bilancu iz Ugovora o podjeli s preuzimanjem, kako bi dobili usklađenu diobenu bilancu koja je podloga za knjiženje podjele u trenutku upisa podjele u sudski registar.

Diobena bilanca društva X d.o.o. koja je podloga za knjiženje usklađena je za promjene nastale zaključno sa 30.09.2022. godine, tj. na dan koji prethodi upisu podjele u sudski registar. Promjene se odnose na obračun amortizacije imovine, smanjenje zaliha trgovačke robe, naplatu potraživanja od kupaca, naplatu danih zajmova, otplatu obveza po kreditima i zajmovima, plaćanje obveza prema dobavljačima, smanjenje obveza prema zaposlenicima, promjenu novčanih sredstva i neto dobiti godine. Pripadajući iznos nastalih promjena koji se odnosi na imovinu i obveze koje se prenose na postojeće društvo AB do.o. je odgovarajuće usklađen u diobenoj bilanci.

**Nova diobena bilanca društva X d.o.o., bilanca društva AB d.o.o. (pozicije koje se prenose) te bilanca društva A d.o.o. nakon podjele, su kako slijedi:**

Diobena bilanca društva X d.o.o. na dan koji prethodi upisu podjele u sudski registar			
AKTIVA	Društvo X d.o.o. na 30.09.2022. - HRK (prije odvajanja)	Prijenos na postojeće društvo AB d.o.o. - HRK 01.10.2022.	Društvo X d.o.o. 01.10.2022. - HRK (nakon odvajanja)
<b>DUGOTRAJNA IMOVINA</b>	<b>5.351.000</b>	<b>2.796.500</b>	<b>2.554.500</b>
Materijalna imovina	5.201.000	2.796.500	2.404.500
Zemljište	1.800.000	750.000	1.050.000
Građevinski objekti	2.755.000	1.852.500	902.500

Diobena bilanca društva X d.o.o. na dan koji prethodi upisu podjele u sudski registar			
AKTIVA	Društvo X d.o.o. na 30.09.2022. - HRK (prije odvajanja)	Prijenos na postojeće društvo AB d.o.o. - HRK 01.10.2022.	Društvo X d.o.o. 01.10.2022. - HRK (nakon odvajanja)
Postrojenja i oprema	116.000	-	116.000
Alati, pogonski inventar i transportna imovina	530.000	194.000	336.000
Dugotrajna financijska imovina	150.000	-	150.000
Dani zajmovi, depoziti i slično	150.000	-	150.000
<b>KRATKOTRAJNA IMOVINA</b>	<b>1.065.000</b>	<b>625.500</b>	<b>439.500</b>
Zalihe	89.000	36.000	53.000
Sirovine i materijal	25.000	-	25.000
Trgovačka roba	64.000	36.000	28.000
Potraživanja	113.000	30.000	83.000
Potraživanja od kupaca	85.000	30.000	55.000
Potraživanja od zaposlenika i članova zaposlenika	1.500	-	1.500
Potraživanje od države i drugih institucija	22.000	-	22.000
Ostala potraživanja	4.500	-	4.500
Financijska imovina	280.000	160.000	120.000
Dani zajmovi, depoziti i slično	280.000	160.000	120.000
Novac u banci i blagajni	583.000	399.500	183.500
<b>UKUPNO AKTIVA</b>	<b>6.416.000</b>	<b>3.422.000</b>	<b>2.994.000</b>

Diobena bilanca društva X d.o.o. na dan koji prethodi upisu podjele u sudski registar			
PASIVA	Društvo X d.o.o. na 30.09.2022. - HRK (prije odvajanja)	Prijenos na postojeće društvo AB d.o.o. - HRK 01.10.2022.	Društvo X d.o.o. 01.10.2022. - HRK (nakon odvajanja)
<b>KAPITAL I REZERVE</b>	<b>5.717.000</b>	<b>2.980.000</b>	<b>2.737.000</b>
Temeljni kapital	5.720.000	2.860.000	2.860.000
Kapitalne rezerve	80.000	50.000	30.000
Zadržana dobit	80.000	70.000	10.000
Dobit poslovne godine	-163.000	-	-163.000
<b>DUGOROČNE OBVEZE</b>	<b>205.000</b>	<b>149.000</b>	<b>56.000</b>
Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	205.000	149.000	56.000
<b>KRATKOROČNE OBVEZE</b>	<b>494.000</b>	<b>293.000</b>	<b>201.000</b>
Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	10.000	3.000	7.000
Obveze za zajmove, depozite i slično	125.000	110.000	15.000
Obveze prema dobavljačima	280.000	180.000	100.000
Obveze prema zaposlenicima	44.500	-	44.500
Obveze za poreze, doprinose i slična davanja	34.500	-	34.500
<b>UKUPNO PASIVA</b>	<b>6.416.000</b>	<b>3.422.000</b>	<b>2.994.000</b>

## Knjiženje odvajanja u društvu X d.o.o. na dan 01.10.2022.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Knjiženje podjele u poslovnim knjigama društva X d.o.o.</b>			
	Zemljišta	750.000,00		020
	Građevinski objekti	1.852.500,00		024
	Automobili	194.000,00		0336
	Roba u skladištu	36.000,00		660
	Potraživanja od kupaca	30.000,00		120
	Dni zajmivi (kratkoročni)	160.000,00		157
	Ostale obveze prema društvu AB d.o.o.*	399.500,00		239
	Temeljni kapital	2.860.000,00	901	
	Kapitalne rezerve	50.000,00	910	
	Zadržana dobit	70.000,00	940	
	Dugoročni krediti od banaka	149.000,00	982	
	Obveze za kratkoročne kredite banaka	3.000,00	200	
	Obveze za zajmove (kratkoročne)	110.000,00	250	
	Obveze prema dobavljačima	180.000,00	220	

## Knjiženje početnih stanja u novoosnovanom društvu AB d.o.o. na dan 01.10.2022.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Knjiženje podjele u poslovnim knjigama društva AB d.o.o.</b>			
	Zemljišta	750.000,00	020	
	Građevinski objekti	1.852.500,00	024	
	Automobili	194.000,00	0336	
	Roba u skladištu	36.000,00	660	
	Potraživanja od kupaca	30.000,00	120	
	Dni zajmivi (kratkoročni)	160.000,00	157	
	Ostala potraživanja od društva X d.o.o.*	399.500,00	188	
	Temeljni kapital	2.860.000,00		901
	Kapitalne rezerve	50.000,00		910
	Zadržana dobit	70.000,00		940
	Dugoročni krediti od banaka	149.000,00		982
	Obveze za kratkoročne kredite banaka	3.000,00		200
	Obveze za zajmove (kratkoročne)	110.000,00		250
	Obveze prema dobavljačima	180.000,00		220

\*Napomena: Novac koji je u prikazan u diobenoj bilanci društva X d.o.o. društvo preuzimatelj AB d.o.o. nije preuzelo s danom upisa odvajanja s preuzimanjem u sudskom registru, tj. s danom knjiženja podjele društva, budući da sredstva još nisu prebačena sa žiro računa društva X d.o.o. na žiro račun društva AB d.o.o. Stoga je u društvu X d.o.o. koje se dijeli knjižena obveza prema društvu AB d.o.o. (preuzimatelju), a u društvu AB d.o.o. potraživanje od društva X d.o.o. Međusobna potraživanja i obveze će se zatvoriti kad se novčana sredstva stvarno prenesenu sa žiro računa jednog društva na žiro račun drugog društva.

## 4. Porezni aspekt podjele društva

Prilikom provođenja statusne promjene podjele društva potrebno je voditi računa i o poreznim aspektima podjele, uvažavajući odredbe propisa vezano uz oporezivanje dobiti, poreza na dodanu vrijednost, kao i određenih posebnih poreza.

### 4.1. Porez na dobit

Sukladno odredbama čl. 20. Zakona o PD-u, prilikom podjele porezni obveznik je dužan prethodno iskazana usklađenja vrijednosti ili

procjene imovine uključiti u poreznu osnovicu, osim ako primjenjuje odredbe čl. 20.a do 20.r Zakona o PD-u. U slučaju da porezni obveznik nema iskazana prethodno navedena usklađenja te ako sukladno računovodstvenim propisima nije bio dužan, nije izvršio i ne treba izvršiti određena usklađenja vrijednosti, tada postupci podjele društva (iz čl. 19. Zakona o PD-u) nemaju utjecaja na oporezivanje, sukladno odredbi čl. 20. st. 2. Zakona o PD-u. Međutim, ako uvjeti iz st. 2. čl. 20. Zakona o PD-u nisu ispunjeni, porezni obveznik ima obvezu za svrhe oporezivanja procijeniti imovinu i otkriti skrivene pričuve, a razliku, zajedno s već iskazanim pričuvama, uključiti u poreznu osnovicu, osim ako primjenjuje odredbe čl. 20.a do 20.r Zakona o PD-u.

Nadalje, u skladu sa čl. 41.g Pravilnika o porezu na dobit<sup>3</sup>, porezni obveznik koji u skladu sa čl. 20. Zakona o PD-u ima namjeru primijeniti odredbe čl. 20.a do 20.r Zakona o PD-u, obavezan je Poreznoj upravi prijaviti postupak podjele, a isprave i podaci koji se u tom slučaju moraju dostaviti Poreznoj upravi detaljnije su navedeni u čl. 41.j Pravilnika o PD-u. U protivnom, ako se ne primjenjuju odredbe čl. 20.a do 20.r Zakona o PD-u, porezni obveznik mora postupiti prema čl. 29. st. 4. Zakona o PD-u, te postupak podjele najaviti Poreznoj upravi najkasnije 30 dana prije početka obavljanja formalnih radnji prema nadležnim tijelima te dostaviti podatke o ovlaštenom poreznom savjetniku ako je on uključen u provođenje navedenog postupka.

Kada se radi o pravu na prijenos poreznog gubitka, potrebno je obratiti pozornost na odredbe čl. 17. st. 3 i st. 5. Zakona o PD-u. Naime, u slučaju da se prenosi pravo za nadoknadu gubitka pri podjelama na pravne sljednike tijekom poreznog razdoblja, pravo na prijenos gubitka počinje teći u razdoblju u kojemu je pravni sljednik stekao pravo na prijenos gubitka. Potrebno je voditi računa da pravnom sljedniku prestaje pravo na prijenos poreznoga gubitka (čl. 17. st. 5. Zakona o PD-u):

- 1) ako pravni prednik već dva porezna razdoblja prije statusne promjene ne obavlja djelatnosti, ili
- 2) ako tijekom dva porezna razdoblja od nastanka statusne promjene bitno promijeni djelatnost pravnog prednika.

Prema čl. 17. st. 6. Zakona o PD-u, za iznos iskorištenoga poreznoga gubitka pravni sljednik ima obvezu uvećati poreznu osnovicu u onom poreznom razdoblju u kojem je prestalo pravo na prijenos poreznoga gubitka, sukladno st. 5. čl. 17. Zakona o PD-u. Navedene odredbe o pravu na prijenos poreznog gubitka primjenjuju se i u slučaju kada se u poreznom razdoblju struktura vlasništva poreznog obveznika promijeni za više od 50% u odnosu na strukturu vlasništva na početku poreznog razdoblja (čl. 17. st. 7. Zakona o PD-u). Međutim, st. 5., 6. i 7. čl. 17. Zakona o PD-u ne primjenjuju se za pravnog sljednika koji bitno promijeni djelatnost zbog očuvanja radnih mjesta ili sanacije poslovanja.

### 4.2. Porez na dodanu vrijednost

Odvajanje i podjela društva, odnosno prijenos imovine na društvo preuzimatelja nije predmet oporezivanja i ne podliježe oporezivanju porezom na dodanu vrijednost, u skladu sa čl. 18. st. 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost<sup>4</sup>, čak i u slučaju da su sva društva koja sudjeluju u statusnoj promjeni inače obveznici PDV-a.

3 Pravilnik o porezu na dobit; Nar. nov., br. 95/05-1/21; nadalje Pravilnik PD

4 Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost; Nar. nov., br. 79/13-41/22; nadalje Pravilnik PDV



### 4.3. Posebni porez na motorna vozila

U skladu sa odredbama čl. 26. st. 2. Zakona o posebnom porezu na motorna vozila<sup>5</sup>, na prijenos rabljenih motornih vozila u postupku statusne promjene podjele društva ne obračunava se upravna pristojba, budući da iz zakonskih odredbi proizlazi da se ne radi o stjecanju u smislu čl. 26. st. 1. Zakona o PPMV.

### 4.4. Porez na promet nekretnina

Porez na promet nekretnina NE plaća se kada se nekretnina stječe u postupku podjele trgovačkom društvu, sukladno čl. 14. st. 2. Zakona o porezu na promet nekretnina<sup>6</sup>.

## 5. Sastavljanje financijskih i poreznih izvještaja

Prema odredbama čl. 19. st. 9. Zakona o računovodstvu<sup>7</sup> porezni obveznik dužan je sastaviti godišnje financijske izvještaje (GFI) u slučaju statusne promjene i to sa stanjem na dan koji prethodi danu nastanka statusne promjene (*danom nastanka statusne promjene smatra se dan upisa u sudski registar*), a ti se godišnji financijski izvještaji za potrebe **javne objave** trebaju dostaviti FINA-i u roku od 90 dana od nastanka statusne promjene (čl. 30. st. 6. ZOR-a). Set financijskih izvještaja koji je poduzetnik dužan pripremiti ovisi o veličini poduzetnika (mikro, mali, srednji ili veliki poduzetnik), sukladno klasifikaciji poduzetnika propisanoj ZOR-om. Kao šifra predaje navodi se oznaka 40 ➔ *Izvještaj koji sastavlja obveznik koji zbog statusne promjene gubi pravnu osobnost*. Prema tome, u slučaju podjele društva, navedena obveza predaje godišnjih financijskih izvještaja za javnu objavu odnosi se na društvo koje podjelom prestaje postojati.

Nadalje, osim za potrebe javne objave, financijske izvještaje potrebno je u određenim rokovima predati i za **statističke i druge potrebe**. Stoga, poduzetnik koji zbog statusne promjene gubi svoju pravnu sposobnost i prestaje postojati, mora za razdoblje od 01.01. do dana koji prethodi danu nastanka statusne promjene pripremiti GFI te ih predati istovremeno sa predajom GFI za javnu objavu ili do 30. travnja kalendarske godine koja slijedi iza godine u kojoj je društvo prestalo postojati.

Osim toga, poduzetnik mora popisati imovinu i obveze u slučaju statusnih promjena (čl. 15. st. 4. ZOR).

Skrećemo pozornost da, u skladu sa čl. 20. st. 6. ZOR-a, **reviziji podliježu** i godišnji financijski izvještaji poduzetnika koji su sudjelovali podjelama kao preuzimatelji ili novoosnovana društva, ako obveze revizije ne podliježu prema ostalim odredbama iz čl. 20. ZOR-a.

Nadalje, i čl. 19. st. 5. Zakona o PD-u navodi da porezni obveznici koji se dijele moraju Poreznoj upravi dostaviti financijska izvješća i poreznu prijavu s nadnevkom koji prethodi nadnevku podjele. Kao što je već ranije navedeno, porezni obveznik koji namjerava pokrenuti postupak podjele treba ga najaviti Poreznoj upravi najkasnije 30 dana prije početka obavljanja formalnih radnji prema nadležnim tijelima te dostaviti podatke o ovlaštenom poreznom savjetniku ako je on uključen u provođenje tog postupka (čl. 29. st. 4. Zakona o PD-u).

Poreznim razdobljem u slučaju podjele smatra se razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do dana podjele (čl. 29. st. 3. toč. 4. Zakona o PD-u). PD prijavu podnosi društvo koje se postupkom podjele briše iz trgovačkog suda (provođenje postupka podjele razdvajanjem). PD prijava mora se podnijeti u roku od 30 dana od isteka poreznog razdoblja (čl. 35. st. 7. Zakona o PD-u), a uz PD prijavu prilaže se bilanca, račun dobiti i gubitka, prilozi uz Obrazac PD i Rješenje trgovačkog suda o upisu podjele. Međutim, u praksi je primijećeno da Porezna uprava traži da PD prijavu preda i društvo koje se dijeli postupkom odvajanja, iako to društvo dalje nastavlja poslovati i zadržava svoju pravnu osobnost.

Osim predaje PD prijave, porezni obveznik koji je uslijed provedbe statusne promjene prestao postojati, dužan je predati i Obrazac PDV za posljednje razdoblje oporezivanja i to do 20. dana u mjesecu koji slijedi iza mjeseca kada je porezni obveznik prestao postojati.

## 6. Zaključak

Postupci provođenja podjele društva kapitala primarno su propisani odredbama ZTD-a. Razlikuju se podjela razdvajanjem i podjela odvajanjem. Kod oba oblika podjele radi se o prijenosu imovine društva koje se dijeli na nova društva koja se osnivaju, odnosno na društva koje već postoje ili se dijelovi imovine istodobno prenose na nova i postojeća društva, a osnovni razlikovni element podjele odnosi se na činjenicu da li društvo koje se dijeli prestaje postojati ili dalje nastavlja poslovati kao pravni subjekt. Osnova za provođenje podjele društva i poduzimanje svih ostalih povezanih radnji je donošenje plana podjele kojim se uređuju sva prava i obveze društava koja sudjeluju u podjeli, a mora ga odobriti skupština društva. Odluka o podjeli donosi se u obliku javnobilježničke isprave. Podjela društva upisuje se u sudski registar temeljem podnesene prijave uz koju je potrebno priložiti niz propisanih dokumenata.

Osim pravnog aspekta podjele sukladno odredbama ZTD-a, potrebno je uzeti u obzir porezne i računovodstvene propise, koji propisuju obvezu sastavljanja i rokove predaje financijskih i poreznih izvještaja, kao i porezni tretman statusne promjene podjele s aspekta PDV-a, poreza na dobit, poreza na promet nekretnina, kao i ostalih poreza. ■

<sup>5</sup> Zakon o posebnom porezu na motorna vozila; Nar. nov., br. 15/13-121/19; nadalje Zakon o PPMV

<sup>6</sup> Zakon o porezu na promet nekretnina; Nar. nov., br. 115/16-106/18

<sup>7</sup> Zakon o računovodstvu; Nar. nov., br. 78/15-47/20; nadalje ZOR