



Računovodstveni i porezni aspekt predstečajnog i stečajnog postupka

mr. sc. Zdravko Baica

Novi Stečajni zakon objavljen je u Narodnim novinama br. 71/2015 i primjenjuje se od 1. rujna 2015. U ovom članku pišemo o računovodstvenom i poreznom aspektu stečajnog postupka. Osim računovodstvenog i poreznog aspekta stečajnog postupka dati ćemo kratki osvrt i na pravne odredbe stečaja poduzetnika, kao i pregled članaka u kojima se detaljno piše o pravnim odredbama stečaja poduzetnika. Na kraju članka dati ćemo pregled pravnih odredbi o stečajnom postupku nad imovinom pravne osobe koja je prestala postojati i mogućnosti izvansudskog restrukturiranja duga poduzetnika. Novi Stečajni zakon uređuje i predstečajni postupak, pa od 1. rujna 2015. prestaju važiti odredbe o predstečajnom postupku iz Zakona o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi (Narodne novine, broj 108/2012, 144/2012, 81/2013 i 112/2013).

U ovom članku dati ćemo i kratki osvrt na pravni, računovodstveni i porezni aspekt predstečajnog postupka, kao i pregled članaka u kojima se detaljno piše o pravnom, računovodstvenom i poreznom aspektu predstečajnog postupka poduzetnika.

1. Kratki osvrt na pravne odredbe predstečajnog postupka

Prema odredbi članka 2. stavka 1. Stečajnog zakona, predstečajni postupak provodi se radi uređivanja pravnoga položaja dužnika i njegova odnosa prema vjerovnicima i održavanja njegove djelatnosti.

Iz navedene odredbe proizlazi da se predstečajnim postupkom želi poduzetniku kod kojega je utvrđena prijetuća nesposobnost za plaćanje kroz plan restrukturiranja osigurati nastavak poslovanja.

Prema odredbi članka 3. stavka 1. Stečajnog zakona, predstečajni postupak može se provesti nad pravnom osobom i nad imovinom fizičke osobe obveznika poreza na dohodak od samostalne djelatnosti prema odredbama Zakona o porezu na dohodak i fizičke osoba obveznika poreza na dobit prema odredbama Zakona o porezu na dobit.

Pravna osoba nad kojom se može provesti predstečajni postupak nije samo trgovačko društvo već tu spadaju i sve ostale pravne osobe (zadruge, ustanove, udruge, ostale neprofitne organizacije i sve ostale osobe kojima je prema propisima priznata pravna osobnost. Predstečajni postupak ne može se provesti nad Republikom Hrvatskom, jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave i fondovima koji se financiraju iz proračuna Republike Hrvatske. Nad pravnim osobama čija je glavna djelatnost proizvodnja oružja i vojne

opreme odnosno pružanja usluga vojsci Republike Hrvatske za potrebe obrane i sigurnosti postoje ograničenja u otvaranju predstečajnog postupka. Ne može se provesti predstečajni postupak (ali može stečajni postupak) nad sljedećim pravnim osobama: financijske institucije, kreditne unije, investicijska društva i društva za upravljanje investicijskim fondovima, kreditne institucije, društva za osiguranje i reosiguranje, leasing društva, institucije za platni promet i institucije za elektronički novac.

U novom Stečajnom zakonu mijenjaju se predstečajni razlozi, koji su različiti od stečajnih razloga, kako bi se predstečajni postupak proveo u fazi kada još nisu ispunjeni razlozi za stečaj.

Predstečajni razlozi određeni su člankom 4. Stečajnog zakona.

Novim propisima o predstečajnoj nagodbi razlog za otvaranje predstečajnog postupka samo je **prijeteća nesposobnost za plaćanje**, dok je prije bila nelikvidnost ili insolventnost.

Predstečajni postupak može se otvoriti ako sud utvrdi postojanje prijetuće nesposobnosti za plaćanje. Prijeteća nesposobnost za plaćanje postoji ako sud stekne uvjerenje da dužnik svoje postojeće obveze neće moći ispuniti po dospijeću.

Smatrat će se da postoji prijetuća nesposobnost za plaćanje ako nisu nastale okolnosti zbog kojih se smatra da je dužnik postao nesposoban za plaćanje i ako:



- dužnik u Očevidniku redosljeda osnova za plaćanje koji vodi Financijska agencija ima jednu ili više evidentiranih neizvršenih osnova za plaćanje koje je trebalo, na temelju valjanih osnova za plaćanje, bez daljnjeg pristanka dužnika naplatiti s bilo kojeg od njegovih računa ili
- duže od 30 dana kasni s isplatom plaće koja radniku pripada prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu odnosno prema drugom aktu kojim se uređuju obveze poslodavca prema radniku ili
- u roku od 30 dana ne uplati doprinose i poreze prema plaći iz podstavka 2. ovoga stavka, računajući od dana kada je radniku bio dužan isplatiti plaću.

Postojanje prijeteće nesposobnosti za plaćanje dokazuje se potvrdom Financijske agencije. Financijska agencija dužna je na zahtjev dužnika ili vjerovnika bez odgode izdati takvu potvrdu. U protivnom Financijska agencija odgovara za štetu koju bi podnositelj zahtjeva zbog toga mogao pretrpjeti.

Postojanje prijeteće nesposobnosti za plaćanje dokazuje se obračunom neisplaćene plaće koji je sastavljen u skladu s propisima. Uz obračun podnositelj prijedloga dužan je dostaviti potvrdu Ministarstva financija – Porezne uprave kojom se potvrđuje da je dostavljeni obračun o neisplati plaće sastavljen u skladu s propisima.

Osnovne postupovne odredbe o predstečajnom postupku nalaze se u čl. 8. do 20. Stečajnog zakona.

Odredbe o tijelima predstečajnog postupka nalaze se u čl. 21. do 24. Stečajnog zakona.

Odredbe o pokretanju predstečajnog postupka nalaze se u čl. 25. do 32. Stečajnog zakona.

Odredbe o otvaranju predstečajnog postupka nalaze se u čl. 33. i 34. Stečajnog zakona.

Odredbe o utvrđivanju tražbina u predstečajnom postupku nalaze se u čl. 35. do 51. Stečajnog zakona.

Odredbe o raspravljanju i glasovanju o planu restrukturiranja u predstečajnom postupku nalaze se u čl. 52. do 62. Stečajnog zakona.

Odredbe o obustavi predstečajnog postupka nalaze se u čl. 63. i 64. Stečajnog zakona.

Odredbe o pravnim posljedicama otvaranja predstečajnog postupka nalaze se u čl. 65. do 74. Stečajnog zakona.

Odredbe glave VII. Stečajnog zakona o učincima potvrđenoga stečajnog plana i nadzoru nad njegovim ispunjenjem primjenjuju se na odgovarajući način na potvrđeni predstečajni sporazum (čl.62. st.1. Stečajnog zakona).

Iz navedene odredbe proizlazi da se odredbe čl.340. do 355. Stečajnog zakona na odgovarajući način primjenjuje i na potvrđeni predstečajni postupak.

Najvažnije novosti u novim propisima o predstečajnoj nagodbi su sljedeće:

- Pokretanje predstečajnog postupka više nije obvezno;
- Predstečajni postupak može se otvoriti samo do trenutka nastanka stečajnih razloga. Nakon što nastanu razlozi za otvaranje stečajnog postupka, predstečajni postupak više se ne može otvoriti;
- Predstečajni postupak se ne može pokrenuti za vrijeme postupka likvidacije pravne osobe;
- Novi su predstečajni razlozi;
- Predstečajni postupak postaje sudski postupak;
- Tijela predstečajnog postupka su sud i povjerenik;
- U predstečajnom postupku isključivo je stvarno i mjesno nadležan trgovački sud na čijem se području nalazi sjedište dužnika;

- I vjerovnici mogu podnijeti zahtjev za pokretanje predstečajne nagodbe a ne samo dužnik, ako je dužnik suglasan s time. Predmetnu suglasnost vjerovnik je dužan dostaviti uz prijedlog za otvaranje predstečajnog postupka;
- Prijedlog za otvaranje predstečajnog postupka podnosi se sudu na propisanom obrascu te sadržava podatke za identifikaciju dužnika i podnositelja prijedloga i popis imovine i obveza dužnika;
- Što mora sadržavati popis imovine i obveza dužnika određeno je čl. 17. Stečajnog zakona;
- Uz prijedlog za otvaranje predstečajnog postupka obvezno se dostavlja dokumentacija navedena u čl. 26. Stečajnog zakona;
- Vjerovnici dužnika u predstečajnom postupku su osobe koje u vrijeme otvaranja predstečajnog postupka imaju imovinsko-pravnu tražbinu prema dužniku;
- Prijava tražbina podnosi se nadležnoj jedinici Financijske agencije na propisanom obrascu i mora sadržavati podatke navedene u čl.36. st.1. Stečajnog zakona;
- Ministarstvo financija - Porezna uprava može prijaviti tražbine po osnovi poreza, prireza, doprinosa za obvezna osiguranja koja se prema zakonu obvezno izdvajaju iz prihoda, odnosno plaća, kao i druge tražbine koje je ovlaštena naplaćivati na temelju posebnoga propisa, osim tražbina po osnovi poreza i prireza na dohodak od nesamostalnoga rada i doprinosa iz osnovice za osiguranike po osnovi radnoga odnosa;
- Radnici i prijašnji dužnikovi radnici u predstečajnom postupku te Ministarstvo financija – Porezna uprava ne podnose prijavu tražbine iz radnoga odnosa, otpremnini do iznosa propisanoga zakonom, odnosno kolektivnim ugovorom i tražbine po osnovi naknade štete pretrpljene zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti . Ako navedene tražbine podnositelj prijedloga za otvaranje predstečajnog postupka nije naveo u prijedlogu za otvaranje predstečajnoga postupka ili ih je pogrešno naveo, radnici i prijašnji dužnikovi radnici i Ministarstvo financija – Porezna uprava imaju pravo sudu podnijeti prigovor;
- Ako vjerovnik nije podnio prijavu tražbine, a tražbina je navedena u prijedlogu za otvaranje predstečajnoga postupka, tražbina navedena u prijedlogu za otvaranje predstečajnoga postupka smatra se prijavljenom tražbinom;
- Sve dostave sudskih pismena vrše se objavom na mrežnoj stranici e-Oglasne ploče sudova;
- Podnesci u predstečajnom postupku moraju se podnijeti na propisanim obrascima;
- Prijedlog za otvaranje predstečajnog postupka podnosi se na način i na obrascima koji su određeni Pravilnikom o sadržaju i obliku obrazaca na kojima se podnose podnesci u predstečajnom i stečajnom postupku (Nar. nov., br. 107/15);
- Prijedlog za otvaranje predstečajnog postupka ne može se povući;
- Sud je dužan odlučiti o prijedlogu za otvaranje predstečajnog postupka u roku od 8 dana od dana podnošenja potpunoga prijedloga;
- Imenovanje povjerenika više nije obveza odnosno sud ga neće imenovati ako to ne smatra potrebnim;
- Dana su veća ovlaštenja povjereniku;
- Povjerenik mora ispitati vjerodostojnost prijavljenih tražbina i može ih osporiti;
- Vjerovnici svojom odlukom sada mogu opozvati povjerenika;

- Uz prijedlog za otvaranje predstečajnog postupka više nije potrebno priložiti izvješća revizora priloženih financijskih izvještaja;
 - Plan restrukturiranja i dalje je propisan, ali se više ne propisuju mjere financijskog restrukturiranja, što znači da dužnik ima slobodu u izboru mjera koje će predložiti za financijsko restrukturiranje;
 - Što mora sadržavati plan restrukturiranja određeno je u čl.27. Stečajnog zakona;
 - Za podnositelja prijedloga za otvaranje predstečajnog postupka uvodi se predujam za troškove predstečajnog postupka u iznosu od 5.000,00 kuna, a uz prijedlog podnositelj prijedloga treba dostaviti dokumentaciju navedenu u čl.26. Stečajnog zakona;
 - U prvom stadiju predstečajnog postupka se pred vijećem predstečajne nagodbe prijavljuju, ispituju i utvrđuju tražbine vjerovnika i glasuje o planu financijskog restrukturiranja;
 - U drugom stadiju predstečajnog postupka se pred trgovačkim sudom sklapa nagodba prema rezultatima glasovanja o planu financijskog restrukturiranja;
 - Svaki vjerovnik može osporiti prijavljenu tražbinu drugog vjerovnika;
 - Iako je rok do kada predstečajni postupak mora biti završen od 120 dana ostao isti, navedeni rok je ipak skraćen jer se početak tog roka sada računa od dana podnošenja prijedloga za pokretanje predstečajnog postupka a prije je bio dan otvaranja postupka. Sud može dopustiti produženje roka za daljnjih 90 dana;
 - U predstečajnom postupku ne može se tražiti povrat u prijašnje stanje;
 - Razlozi za obustavu predstečajnog postupka su puno širi nego što su bili i određeni su čl. 64. Stečajnog zakona;
 - Pravne posljedice otvaranja predstečajnog postupka nastupaju u trenutku kad je rješenje o otvaranju predstečajnog postupka objavljeno na mrežnoj stranici e- Oglasna ploča sudova;
 - Od trenutka otvaranja predstečajnog postupka više nije dopušteno pokretanje parničkih, ovršnih, upravnih i postupaka osiguranja protiv dužnika, a svi postupci koji su u tijeku prekidaju se;
 - Od trenutka otvaranja predstečajnog postupka FINA prestaje izvršavati sve osnove za plaćanje evidentirane u Očevidniku a nastavlja naplatu po osnovi obračuna neisplaćene plaće, naknade plaće i otpremnine i osnova za plaćanje koje se odnose na mjere u kaznenom postupku;
 - Od dana primitka pravomoćnoga rješenja kojim se potvrđuje predstečajni sporazum, FINA neće nastaviti s provedbom ovrhe na novčanim sredstvima poračunu dužnika na temelju osnova za plaćanje koje je prestala izvršavati od primitka rješenja o otvaranju predstečajnog postupka, a eventualno zaplijenjena sredstva po tim osnovama za plaćanje oslobodit će i omogućiti dužniku raspolaganje istima;
 - Na zahtjev vjerovnika, povjerenik odnosno sud može dozvoliti provedbu ili nastavak provedbe ovrhe po osnovi tražbine iz radnog odnosa, kao i po osnovi tražbina koje su nastale nakon otvaranja predstečajnog postupka;
 - Od trenutka otvaranja predstečajnog postupka dužnik može obavljati samo plaćanja nužna za redovito poslovanje i ne smije ispunjavati obveze nastale i dospjele prije otvaranja predstečajnog postupka;
 - U predstečajnom postupku dužnik može otuđivati i opterećivati svoju imovinu samo uz prethodnu suglasnost povjerenika, a u slučaju da povjerenik nije imenovan uzprethodnu suglasnost suda;
 - Prijamom tražbina u predstečajnom postupku, osim onih koje ne utječu na predstečajni postupak, prekida se zastara od dana podnošenja prijave tražbina do isteka roka za isplatu sukladno predstečajnom sporazumu, a ako se predstečajni sporazum ne potvrdi do pravomoćnosti rješenja o obustavi predstečajnog postupka;
 - Ako dužnik znatno zakasni s ispunjenjem svoje obveze iz sporazuma, odgoda ili oslobođenje obveze iz prihvaćenog sporazuma prestaje vrijediti u odnosu na tog vjerovnika;
 - Pravomoćno potvrđen predstečajni sporazum predstavlja ovršnu ispravu na osnovi koje vjerovnici mogu pokrenuti ovrhu radi naplate svoje dospjele tražbine iz sporazuma;
 - U rješenju o potvrdi predstečajnog sporazuma može se predvidjeti da će se njegovo izvršenje nadzirati od strane povjerenika i suda;
 - Prema čl.442. st.1. Stečajnog zakona, postupci predstečajne nagodbe koji su pokrenuti temeljem ZFPPN i dovršit će se prema njegovim odredbama;
- Detaljnije o promjenama u predstečajnom postupku koji je donio Novi Stečajni zakon pisano je u članku "Predstečajni postupak u praksi prema novom Stečajnom zakonu" koji je objavljen u RiPup-u broj 11/2015 na str.192. i u članku "Plan restrukturiranja i pravne posljedice otvaranja predstečajnog postupka" koji je objavljen u RiPup-u br.12/2015 na str.153.*

2. Računovodstveni i porezni aspekt predstečajnog postupka

Potvrđeni predstečajni sporazum ima pravni učinak i prema vjerovnicima koji nisu sudjelovali u postupku i prema vjerovnicima koji su sudjelovali u postupku, a njihove se osporene tražbine naknadno utvrde (čl. 62. st. 1. Stečajnog zakona).

U planu restrukturiranja (što mora sadržavati plan restrukturiranja određeno je čl. 27. Stečajnog zakona) dužnik može vjerovnicima ponuditi:

- smanjenje svojih obveza,
- otpis kamata,
- odgodu svojih obveza,
- otplatu svojih obveza u ratama,
- pretvaranje svojih tražbina prema vjerovnicima u temeljni kapital.

Ako vjerovnici prihvate plan restrukturiranja, sud će rješenjem utvrditi prihvaćanje plana restrukturiranja i potvrditi predstečajni sporazum, osim ako:

- koji od vjerovnika učini vjerojatnim da se planom restrukturiranja umanjuju prava ispod razine koju bi razumno očekivao ostvariti u slučaju neprovedbe restrukturiranja poslovanja dužnika,
- iz plana restrukturiranja ne proizlazi vjerojatnost da će njegova provedba omogućiti sposobnost za plaćanje dužniku u razdoblju do kraja tekuće i u dvije sljedeće kalendarske godine,
- planom restrukturiranja nije određeno namirenje iznosa koji bi dobili vjerovnici da njihova tražbina nije osporena ili
- je planom restrukturiranja predloženo pretvaranje tražbine jednog ili više vjerovnika u temeljni kapital dužnika, a članovi dužnika nisu u skladu sa Zakonom o trgovačkim društvima donijeli odluku kojom se to dopušta (čl. 61. Stečajnog zakona).



2.1. Otpis obveza kod dužnika odnosno otpis potraživanja kod vjerovnika kod predstečajne nagodbe

Prema točki 39. MRS 39-Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje, subjekt će ukloniti financijsku obvezu (ili dio financijske obveze) iz izvještaja o financijskom položaju samo i isključivo ako je ista nestala, tj. ako je ugovorna obveza podmirena, **ispravljena** ili istekla.

Prema točki 34. HSFI 13-Obveze, obveza se prestaje priznavati ako je ona nestala tj. ako je ona podmirena, istekla ili **ako se vjerovnik odrekao svojih prava** ili ih je izgubio.

Prema točki 3. HSFI 15-Prihodi, prihod je povećanje ekonomskih koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku priljeva ili povećanja imovine ili **smanjenja obveza,** kada ti priljevi imaju za posljedicu povećanje kapitala, osim povećanja kapitala koje se odnose na unose od strane sudionika u kapitalu.

Iz navedenih odredbi proizlazi da dužnik na temelju sporazuma o predstečajnoj nagodbi u kojem se određuje da se vjerovnik odrekao svojih potraživanja u potpunosti ili djelomično, dužnik u svom knjigovodstvu knjiži navedeno kao smanjenje obveze prema vjerovniku i kao **prihod** od otpisa obveza.

Prihod evidentiran po osnovi otpisa obveza ulazi u osnovicu za obračun poreza na dobit jer prema trenutno važećim odredbama Zakona o porezu na dobit i Pravilnika o porezu na dobit ne postoji mogućnost njegovog isključivanja iz osnovice za obračun poreza na dobit.

Primjer 1.:

Društvo s ograničenom odgovornošću je pokrenulo postupak predstečajne nagodbe. Prema rješenju o predstečajnoj nagodbi prema vjerovnicima su smanjili obveze za 20%, što ukupno iznosi 103.562,90 kuna.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Otpis obveza prema dobavljačima prema rješenju o predstečajnoj nagodbi	103.562,90	2200	7644

- 2200 - Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji za kratkotrajnu imovinu
- 7644 - Prihodi od otpisa obveza

Prema odredbi čl.62. st.2. Stečajnog zakona, dužnik kojem su na temelju potvrđenoga predstečajnog sporazuma otpisane obveze po osnovi kojih je ostvario dobit, dužan je tako nastalu dobit zadržati do isteka roka za ispunjenje svih obveza koje proizlaze iz predstečajnog sporazuma.

U odnosu na odredbe Zakona o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi (u daljnjem tekstu: ZFPPN) više nema ograničenja u raspolaganju s dobiti u visini otpisa obveza (prije se dobit ostvarena otpisom obveza nije mogla isplatiti već se morala iskoristiti za povećanje temeljnog kapitala ili rezervi kapitala, a dobit koju je raspodijelio u kapitalne rezerve dužnik je morao zadržati do isteka roka za ispunjenje svih obveza koje proizlaze iz odobrene predstečajne nagodbe). Navedenom odredbom Stečajnog zakona dobit ostvarena po osnovi otpisanih obveza kod predstečajnog postupka može ostati i u zadržanoj dobiti ali se ne može rasporediti članovima društva dok se ne ispune sve obveze koje proizlaze iz predstečajnog sporazuma.

Prema odredbi čl.62. st.3. Stečajnog zakona, vjerovniku koji u skladu s potvrđenim predstečajnim sporazumom otpisuje tražbinu od dužnika iznos otpisane tražbine utvrđuje se kao porezno priznati rashod. Ista odredba bila je i u ZFPPN.

Prema točki 38. HSFI 11-Potraživanja, poduzetnik će prestati priznavati potraživanja u bilancij kad:

- a) prestane zadovoljavati kriterije o priznavanju iz točke 21. i 22. HSFI 11,
- b) je potraživanje naplaćeno,
- c) su potraživanja prodana,
- d) **su potraživanja otpisana,**
- e) je nastupila zastara, ili
- f) su potraživanja na drugi način otuđena.

Iz navedene odredbe proizlazi da vjerovnik na temelju sporazuma o predstečajnoj nagodbi u kojem se određuje da se vjerovnik odrekao svojih potraživanja u potpunosti ili djelomično, vjerovnik u svom knjigovodstvu knjiži navedeno kao smanjenje potraživanja prema vjerovniku i kao **rashod** od otpisa potraživanja.

Primjer 2.:

Društvo s ograničenom odgovornošću, prema rješenju o predstečajnoj nagodbi s dužnikom, otpisao je svoja potraživanja u iznosu od 26.897,00 kuna.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Otpis potraživanja prema kupcima prema rješenju o predstečajnoj nagodbi	26.897,00	7331	1200

- 1200 - Potraživanja od kupaca u zemlji od prodaje proizvoda, roba i usluga
- 7331 - Trajni otpis potraživanja-neoporezivo

Primjer 3.:

Društvo s ograničenom odgovornošću, prema rješenju o predstečajnoj nagodbi s dužnikom A, u travnju 2016.g. treba otpisati svoje potraživanje u iznosu od 76.493,50 kuna. Navedeno potraživanje otpisao je preko konta ispravka vrijednosti u 2015.g. Obzirom da navedeno potraživanje nisu utužili 25.529,60 kuna bio je nepriznati rashod u 2015.g. obzirom da za navedeni iznos potraživanja nije na 31. prosinca 2015. prošlo 60 dana od dana dospjeća naplate.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Stanje na dan 1. siječnja 2016. u vezi potraživanja od dužnika A:			
	■ potraživanje od dužnika A	76.493,50	1200	-
	■ ispravak vrijednosti potraživanja od dužnika A - neoporezivo	50.963,90	-	12900
	■ ispravak vrijednosti potraživanja od dužnika A - privremeno oporezivo	25.529,60	-	12903
	■ odgođena porezna imovina na vrijednosno usklađenje potraživanja koje je privremeno oporezivo (20% na 25.529,60)	5.105,92	0801	-



Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
2.	Otpis potraživanja prema kupcu A prema rješenju o predstečajnoj nagodbi koje je već vrijednosno usklađeno:			
	■ ukupno otpisano potraživanje	76.493,50	-	1200
	■ ispravak vrijednosti potraživanja od dužnika A - neoporezivo	50.963,90	12900	-
	■ ispravak vrijednosti potraživanja od dužnika A - privremeno oporezivo	25.529,60	12903	-
3.	Ukidanje odgođene porezne imovine na vrijednosno usklađenje potraživanja koje je bilo privremeno oporezivo (20% na 25.529,60)	5.105,92	811	0801

- 1200 - Potraživanja od kupaca u zemlji od prodaje proizvoda, roba i usluga
- 12900 - Vrijednosno usklađenje dospjelih a nenaplaćenih potraživanja od kupaca u zemlji po isteku 60 dana od dospijeca (neoporezivo)
- 12903 - Vrijednosno usklađenje dospjelih a nenaplaćenih potraživanja od kupaca u zemlji po prosudbi o naplativosti (privremeno oporezivo)
- 0801 - Odgođena porezna imovina zbog privremeno porezno nepriznatih vrijednosnih usklađivanja potraživanja
- 811 - Korekcija poreza na dobit zbog odgođene porezne imovine i odgođene porezne obveze

Napomene uz Primjer 3.:

- 7) U konkretnom slučaju vjerovnik u postupku predstečajne nagodbe u travnju 2016.g. potraživanja koja treba otpisati u iznosu od 76.493,50 kuna već je otpisao u rashode 2015.g. i to:
- iznos od 50.963,90 kuna na teret konta **71930-Vrijednosno usklađenje kratkotrajnih potraživanja od kupaca - porezno priznato**, a u korist konta **12900-Vrijednosno usklađenje dospjelih a nenaplaćenih potraživanja od kupaca u zemlji po isteku 60 dana od dospijeca (neoporezivo)**
 - iznos od 25.529,60 kuna na teret konta **71931-Vrijednosno usklađenje kratkotrajnih potraživanja od kupaca - privremeno porezno nepriznato**, a u korist konta **12903-Vrijednosno usklađenje dospjelih a nenaplaćenih potraživanja od kupaca u zemlji po prosudbi o naplativosti (privremeno oporezivo)**;
- 8) Za privremeno porezno nepriznati rashod poduzetnik je u 2015.g. trebao za iznos od 25.529,60 kuna povećati poreznu osnovicu poreza na dobit na red.br.20. obrasca PD i proknjižiti 20% od navedenog iznosa (5.105,92 kune) kao odgođenu poreznu imovinu na teret konta **0801-Odgođena porezna imovina zbog privremeno porezno nepriznatih vrijednosnih usklađivanja potraživanja**, a u korist konta **811-Korekcija poreza na dobit zbog odgođene porezne imovine i odgođene porezne obveze**;
- 9) Obzirom da je poduzetnik potraživanje od kupca u iznosu od 76.493,50 kuna, koje treba otpisati prema postupku predstečajne nagodbe u travnju 2016.g. već otpisao u 2015.g. kako smo naveli, u 2016.g. nema knjiženja rashoda već treba:
- Isknjižiti otpisano potraživanje i vrijednosna usklađenja kako smo to napravili u poslovnom događaju br.2.,

- Za iznos od 25.529,60 kuna umanjiti poreznu osnovicu poreza na dobit na red.br. 30. obrasca PD i proknjižiti 20% od navedenog iznosa (5.105,92 kune) kao ukidanje odgođene porezne imovine u korist konta **0801** a na teret konta **811** kako smo to napravili u poslovnom događaju br.3.;

- 10) Kako se knjigovodstveno postupka s kontom **811** pisali smo u članku "**Iskazivanje odgođene porezne imovine i odgođene porezne obveze u knjigovodstvu i u računu dobiti i gubitka**", koji je objavljen u RiPup-u br.11/2011 i u članku "**Knjiženja odgođene porezne imovine na privremene razlike, neiskorištene porezne gubitke i na neiskorištene porezne olakšice iskazane u obrascu PD**", koji je objavljen u RiPup-u br.3/2015.

Ako se porezna osnovica promijeni naknadno zbog opoziva, različitih vrsta popusta ili nemogućnosti naplate, tada porezni obveznik koji je isporučio dobra ili obavio uslugu može ispraviti iznos PDV-a ako porezni obveznik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvijesti isporučitelja (čl. 33. st. 7. Zakona o porezu na dodanu vrijednost).

Iz navedene odredbe proizlazi da vjerovnik, koji je otpisao svoje potraživanje prema dužniku na temelju rješenja predstečajne nagodbe, može smanjiti obvezu za PDV (a na taj način smanjiti rashod od otpisa potraživanja) samo u slučaju da mu dužnik pismeno dade izjavu da je kod sebe umanjio pretporez.

O tome da dužnik nije dužan dati vjerovniku navedenu pismenu izjavu o umanjenju pretporeza kod otpisa obveza kod predstečajne nagodbe navodimo izvadak mišljenja Ministarstva financija Klasa: 423-08/14-01/71; Ur.broj: 513-07-21-01/14-2 od 19.5.2014.:

...Prema odredbama Zakona i Pravilnika nije dozvoljen jednostrani ispravak porezne obveze zbog nemogućnosti naplate. Porez koji obračuna isporučitelj za primatelja dobra ili usluge-poreznog obveznika predstavlja pretporez koji on odbija od svoje porezne obveze. U skladu s navedenim, ako dođe do ispravka porezne osnovice odnosno obveze poreza zbog nemogućnosti naplate, tada se ispravak može obaviti samo na način da i isporučitelj i primatelj na propisani način i za isti iznos isprave porez odnosno pretporez.

Napominjemo, takav način ispravka pretporeza ne može jednostrano inicirati porezni obveznik koji je isporučio dobra ili usluge, već je potreban obostrani dogovor primatelja i isporučitelja.

...Dakle, intencija zakonodavca bila je uspostava likvidnosti i rješavanje financijskih poteškoća dužnika radi njihovog ponovnog osposobljavanja za sudjelovanje u gospodarskim aktivnostima, a samim time i ponovno funkcioniranje cjelokupnog gospodarstva. S obzirom na prirodu postupka predstečajne nagodbe (dogovor dužnika i vjerovnika), a osobito uzimajući u obzir svrhu predstečajne nagodbe, Porezna uprava ne može prisiliti poreznog obveznika da ispravi odbitak pretporeza, a niti je to svrha poreznog nadzora."

Iako se navedeno mišljenje odnosi na "stare" propise, smatramo da to vrijedi i za "nove" propise, obzirom da se u vezi ove problematike nisu promijenili ni propisi o porezu na dodanu vrijednost ni propisi o predstečajnoj nagodbi.



2.2. Računovodstveno rješenje odgode dospijelosti dužnikovih obveza kod predstečajne nagodbe

Primjer 4.:

Društvo s ograničenom odgovornošću pokrenuo je postupak predstečajne nagodbe. Na temelju rješenja o predstečajnoj nagodbi u siječnju 2016.g. vjerovnici su pristali na beskamatnu otplatu ukupnog iznosa duga u iznosu od 1.000.000,00 kn u slijedećih 10 godina. Dug se vjerovnicima vraća po 1/10 duga do 31. prosinca slijedećih 10 godina, a prva rata dospijeva 31. prosinca 2016.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Pretvaranje obveza prema vjerovnicima u zajam prema sporazumu o predstečajnoj nagodbi	1.000.000,00	2200	-
	■ u kratkoročni zajam	100.000,00	-	2520
	■ u dugoročni zajam	900.000,00	-	9830

2200 - Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji za kratkotrajnu imovinu

2520 - Obveze za otplatu dugoročnih zajmova koji dospijevaju u poslovnoj godini pravnim osobama u zemlji

9830 - Obveze za dugoročne zajmove prema pravnim osobama u zemlji (osim poduzetnika u kojima smo vlasnici udjela ili dionica)

Primjer 5:

Dioničko društvo je prema rješenju o predstečajnoj nagodbi s dužnikom A u siječnju 2016.g. pristalo na beskamatnu otplatu svoga potraživanja u iznosu od 100.000,00 kuna u slijedećih 10 godina. Dužnik A je dužan vraćati dug po 1/10 duga do 31. prosinca slijedećih 10 godina, a prava rata dospijeva 31. prosinca 2016.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Pretvaranje potraživanja od dužnika u zajam prema rješenju o predstečajnoj nagodbi	100.000,00	-	1200
	- u kratkoročni zajam	10.000,00	1540	-
	- u dugoročni zajam	90.000,00	067000	-

1200 - Potraživanja od kupaca u zemlji od prodaje proizvoda, roba i usluga

1540 - Dani zajmovi nepovezanim poduzetnicima u zemlji u kojima ne postoji sudjelujući interes

067000 - Dani dugoročni zajmovi domaćim nepovezanim poduzetnicima

2.3. Računovodstveno rješenje zamjene obveza u kapital kod predstečajne nagodbe

O računovodstvenom rješenju zamjene obveza u kapital kod predstečajne nagodbe detaljno smo pisali pod točkom 4. članka "Ra-

čunovodstveni i porezni aspekt restrukturiranja dugova kod predstečajne nagodbe", koji je objavljen u našem časopisu RIPUP br.4/14 na str.43.

Navedena točka članka razrađena je na sljedeće podtočke:

- 4.1. Odredbe u računovodstvenim standardima u vezi zamjene obveza u kapital
- 4.2. Porezni aspekt zamjene obveza u kapital kod predstečajne nagodbe
- 4.3. Postupak povećanja temeljnog kapitala prema Zakonu o trgovačkim društvima
- 4.4. Knjiženja poslovnih događaja kod zamjene obveza u kapital kod predstečajne nagodbe.

2.4. Porezni dug u predstečajnom postupku

O uvjetima, načinu i postupku raspolaganja tražbinama s naslova poreznog duga u predstečajnom postupku donesena je **Uredba o uvjetima, načinu i postupku raspolaganja tražbinama s naslova poreznog duga u predstečajnom i stečajnom postupku** (Nar. nov., br. 122/2015 i 47/2016).

Navedena uredba primjenjuje se na dužnika nad kojim je proveden predstečajni postupak (dužnika pravnu osobu ili dužnika pojedinca), osim na dužnika nad kojim se ne može provesti predstečajni postupak.

Porezni dug jest dospjeli i nenaplaćeni porezni dug nastao do dana otvaranja predstečajnog postupka s osnove poreza i drugih javnih davanja sukladno članku 2. stavku 3. Općeg poreznog zakona.

Iznimno, u predstečajnom postupku poreznim dugom neće se smatrati tražbine iz radnog odnosa, otpremnine propisane zakonom, odnosno kolektivnim ugovorom i tražbine po osnovi naknade štete pretrpljene zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti, koje ne mogu biti predmet predstečajnog sporazuma.

O pravima poreznog tijela iz porezno dužničkog odnosa u predstečajnom postupku čija vrijednost predmeta, odnosno visina ukupne obveze dužnika ne prelazi iznos od 10.000.000,00 kuna odlučuje čelnik poreznog tijela na prijedlog Savjetodavnog vijeća poreznog tijela. Članove Savjetodavnog vijeća poreznog tijela (9 stalnih članova) imenuje čelnik poreznog tijela, a uvjeti koje mora ispunjavati član Savjetodavnog vijeća određeni su čl.4. st.3. Uredbe.

O pravima poreznog tijela iz porezno dužničkog odnosa u predstečajnom postupku čija vrijednost predmeta, odnosno visina ukupne obveze dužnika prelazi iznos od 10.000.000,00 kuna odlučuje ministar financija na prijedlog Savjetodavnog vijeća Ministarstva financija.

Članove Savjetodavnog vijeća Ministarstva financija (9 stalnih članova) imenuje ministar financija, a uvjeti koje mora ispunjavati član Savjetodavnog vijeća određeni su čl. 4. st. 9. i 10. Uredbe.

Ministar financija odnosno čelnik poreznog tijela iz reda stalnih članova Savjetodavnog vijeća imenuje predsjednika Savjetodavnog vijeća i njegovog zamjenika. Predsjednik Savjetodavnog vijeća, odnosno u odsutnosti predsjednika njegov zamjenik, saziva sjednice Savjetodavnog vijeća te u ime Savjetodavnog vijeća potpisuje sva pismena proizašla iz rada Savjetodavnog vijeća, usmjerena prema drugim tijelima i institucijama, u svrhu izrade prijedloga odluke u predstečajnim postupcima.

Mogu se imenovati zamjenski članovi Savjetodavnog vijeća i pridruženi članovi, koji će sudjelovati u radu Savjetodavnog vijeća kao ravnopravni članovi. U slučaju spriječenosti stalnih članova, na sjednicama Savjetodavnog vijeća mogu sudjelovati zamjenski članovi,

dok će pridruženi članovi sudjelovati na sjednicama Savjetodavnog vijeća prema potrebi.

Na sjednici Savjetodavnog vijeća Ministarstva financija i Savjetodavnog vijeća poreznog tijela mora biti prisutno najmanje 5 članova koji odluku donose većinom glasova prisutnih članova.

Nakon što trgovački sud rješenjem utvrdi da dužnik udovoljava uvjetima za otvaranje predstečajnog postupka i nakon što je isto objavljeno na mrežnoj stranici e-Oglasna ploča suda, Ministarstvo financija- Porezna uprava u predstečajni postupak prijavit će tražbine s naslova poreznog duga koje ima prema dužniku.

U predstečajnim postupcima Ministarstvo financija i ustrojstvene jedinice Ministarstva financija pred trgovačkim sudom zastupa nadležno državno odvjetništvo.

Pisani prijedlog o predloženom planu restrukturiranja dužnika donijet će Savjetodavno vijeće.

O pravima iz porezno dužničkog odnosa odlučuje čelnik poreznog tijela odnosno ministar financija na prijedlog Savjetodavnog vijeća.

U postupku obrade predmeta u predstečajnom postupku Savjetodavno vijeće će voditi zapisnik, a prilikom davanja prijedloga posebno će se uzeti u obzir održivost plana restrukturiranja dužnika, vlastiti doprinos dužnika u postupku restrukturiranja, vrsta djelatnosti i broj zaposlenih, kontinuitet plaćanja poreznih obveza, te eventualno poduzete pravne radnje dužnika na štetu vjerovnika.

Na temelju prijedloga o predloženom planu restrukturiranja čelnik porezne uprave odnosno ministar financija nadležnom državnom odvjetništvu izdaje suglasnost odnosno uskratu suglasnosti na predloženi plan restrukturiranja.

Prilikom odlučivanja o planu restrukturiranja, a kojim se odstupa od skupnog namirenja vjerovnika unovčenjem dužnikove imovine i podjelom prikupljenih sredstava vjerovnicima, na odgovarajući način primjenjuju se propisi koji uređuju područje državnih potpora.

U postupku prije podnošenja prijedloga za otvaranje predstečajnog postupka, nadležno Savjetodavno vijeće može pregovarati sa dužnikom o mogućnostima i mjerama iz plana restrukturiranja predviđenih Stečajnim zakonom. Kod navedenog pregovora dužnik je dužan nadležnom Savjetodavnom vijeću podnijeti financijske izvještaje, plan restrukturiranja, popis imovine i obveza dužnika te drugu dokumentaciju koju nadležno Savjetodavno vijeće zatraži. Na temelju obavljenih pregovora s dužnikom, nadležno Savjetodavno vijeće može iznijeti okvire smjernice o predloženom planu restrukturiranja.

3. Kratki osvrt na pravne odredbe stečajnog postupka

Prema odredbi članka 2. stavka 2. Stečajnog zakona, tečajni postupak provodi se radi skupnoga namirenja vjerovnika stečajnoga dužnika, unovčenjem njegove imovine i podjelom prikupljenih sredstava vjerovnicima. Poštenim dužnicima pojedincima omogućit će se oslobođenje od preostalih obveza prema odredbama glave IX. ovoga Zakona.

Iz navedene odredbe proizlazi da se stečajni postupak provodi radi skupnoga namirenja vjerovnika stečajnog dužnika, unovčenjem njegove imovine i podjelom prikupljenih sredstava vjerovnicima.

Prema odredbi članka 3. stavka 1. Stečajnog zakona, stečajni postupak može se provesti nad pravnom osobom i nad imovinom fizičke osobe obveznika poreza na dohodak od samostalne djelatnosti prema odredbama Zakona o porezu na dohodak i fizičke osoba obveznika poreza na dobit prema odredbama Zakona o porezu na dobit.

Pravna osoba nad kojom se može provesti stečajni postupak nije samo trgovačko društvo već tu spadaju i sve ostale pravne osobe (zadruge, ustanove, udruge, ostale neprofitne organizacije i sve

ostale osobe kojima je prema propisima priznata pravna osobnost. Stečajni postupak ne može se provesti nad Republikom Hrvatskom, jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave i fondovima koji se financiraju iz proračuna Republike Hrvatske. Nad pravnim osobama čija je glavna djelatnost proizvodnja oružja i vojne opreme odnosno pružanja usluga vojsci Republike Hrvatske za potrebe obrane i sigurnosti postoje ograničenja u otvaranju stečajnog postupka.

U novom Stečajnom zakonu mijenjaju se **stečajni razlozi**.

Stečajni razlozi određeni su članovima 5. do 7. Stečajnog zakona.

Stečajni postupak može se otvoriti ako sud utvrdi postojanje stečajnoga razloga.

Stečajni razlozi su:

- 1) **nesposobnost za plaćanje i**
- 2) **prezaduženost.**

Nesposobnost za plaćanje postoji ako dužnik ne može trajnije ispunjavati svoje dospjele novčane obveze. Okolnost da je dužnik namirio ili da može namiriti u cijelosti ili djelomično tražbine nekih vjerovnika ne znači da je sposoban za plaćanje.

Smatrat će se da je dužnik nesposoban za plaćanje:

- ako u Očevidniku redosljeda osnova za plaćanje koji vodi Financijska agencija ima jednu ili više evidentiranih neizvršenih osnova za plaćanje u razdoblju dužem od 60 dana koje je trebalo, na temelju valjanih osnova za plaćanje, bez daljnjeg pristanka dužnika naplatiti s bilo kojeg od njegovih računa
- ako nije isplatio tri uzastopne plaće koje radniku pripadaju prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu odnosno prema drugom aktu kojim se uređuju obveze poslodavca prema radniku.

Neće se smatrati da je dužnik nesposoban za plaćanje ako dužnik tijekom prethodnoga postupka namiri sve tražbine koje je na temelju valjanih osnova za plaćanje trebalo naplatiti sa svih njegovih računa ili ako dođe do pristupanja dugu. Namirenje tražbina dužnik može dokazivati samo javnom ili javno ovjеровljenom ispravom ili potvrdom Financijske agencije.

Postojanje okolnosti da dužnik nije isplatio tri uzastopne plaće radniku dokazuje se potvrdom Financijske agencije. Financijska agencija dužna je na zahtjev dužnika ili vjerovnika bez odgode izdati takvu potvrdu. U protivnom Financijska agencija odgovara za štetu koju bi podnositelj zahtjeva zbog toga mogao pretrpjeti.

Postojanje okolnosti da dužnik nije isplatio tri uzastopne plaće radniku dokazuje se obračunom neisplaćene plaće koji je sastavljen u skladu s propisima. Uz obračun podnositelj prijedloga dužan je dostaviti potvrdu Ministarstva financija – Porezne uprave kojom se potvrđuje da je dostavljeni obračun o neisplati plaće sastavljen u skladu s propisima.

Prezaduženost postoji ako je imovina dužnika pravne osobe manja od postojećih obveza.

Neće se smatrati da postoji prezaduženost kod dužnika iako je imovina dužnika pravne osobe manja od postojećih obveza:

- ako se prema okolnostima slučaja (razvojnog programu, raspoloživim izvorima sredstava, vrsti imovine, pribavljenim osiguranjima i slično) osnovano može pretpostaviti da će dužnik pravna osoba nastavljanjem poslovanja uredno ispunjavati svoje obveze po dospelju
- ako za obveze društva osoba solidarno odgovara član društva fizička osoba nad čijom imovinom nije pokrenut ili otvoren stečajni postupak.

Osnovne postupovne odredbe o stečajnom postupku nalaze se u članovima 8. do 20. Stečajnog zakona.



U Glavi III Stečajnog zakona nalaze se sljedeće odredbe o stečajnom postupku, i to:

- **odredbe o tijelima stečajnog postupka** nalaze se u čl. 75. do 108. Stečajnog zakona;
- **odredbe o pokretanju stečajnog postupka** nalaze se u čl. 109. do 114. Stečajnog zakona;
- **odredbe o prethodnom postupku kod stečajnog postupka** nalaze se u čl. 115. do 127. Stečajnog zakona;
- **odredbe o otvaranju stečajnog postupka** nalaze se u čl. 128. do 133. Stečajnog zakona;
- **odredbe o stečajnoj masi i stečajnim vjerovnicima kod stečajnog postupka** nalaze se u čl. 134. do 157. Stečajnog zakona.

U Glavi IV Stečajnog zakona nalaze se sljedeće odredbe o pravnim posljedicama otvaranja stečajnog postupka, i to:

- **odredbe o osnovnim pravnim posljedicama otvaranja stečajnog postupka** nalaze se u čl. 158. do 180. Stečajnog zakona;
- **odredbe o ispunjenju pravnih poslova otvaranja stečajnog postupka** nalaze se u čl. 181. do 197. Stečajnog zakona;
- **odredbe o pobijanju pravnih radnji stečajnog dužnika kod otvaranja stečajnog postupka** nalaze se u čl. 198. do 215. Stečajnog zakona.

U Glavi V Stečajnog zakona nalaze se sljedeće odredbe o upravljanju stečajnom masom i unovčenju stečajne mase kod stečajnog postupka, i to:

- **odredbe o osiguranju stečajne mase u stečajnom postupku** nalaze se u čl. 216. do 226. Stečajnog zakona;
- **odredbe o unovčanju kod stečajnog postupka** nalaze se u čl. 227. do 234. Stečajnog zakona;
- **odredbe o prodaji imovine dužnika kao cjeline kod stečajnog postupka** nalaze se u čl. 235. do 246. Stečajnog zakona;
- **odredbe o unovčenju predmeta na kojima postoji razlučno pravo kod stečajnog postupka** nalaze se u čl. 247. do 256. Stečajnog zakona;

U Glavi VI Stečajnog zakona nalaze se sljedeće odredbe o namirenju stečajnih vjerovnika u stečajnom postupku, i to:

- **odredbe o utvrđivanju tražbina u stečajnom postupku** nalaze se u čl. 257. do 272. Stečajnog zakona;
- **odredbe o diobi u stečajnom postupku** nalaze se u čl. 273. do 285. Stečajnog zakona;
- **odredbe o zaključenju stečajnog postupka** nalaze se u čl. 286. do 292. Stečajnog zakona;
- **odredbe o obustavi stečajnog postupka** nalaze se u čl. 293. do 302. Stečajnog zakona;

U Glavi VII Stečajnog zakona nalaze se sljedeće odredbe o stečajnom planu u stečajnom postupku, i to:

- **odredbe o pripremama stečajnog plana u stečajnom postupku** nalaze se u čl. 303. do 320. Stečajnog zakona;
- **odredbe o prihvaćanju i potvrdi stečajnog plana u stečajnom postupku** nalaze se u čl. 321. do 339. Stečajnog zakona;
- **odredbe o učincima potvrđenoga stečajnog plana i nadzor nad njegovim ispunjenjem u stečajnom postupku** nalaze se u čl. 340. do 355. Stečajnog zakona;

U Glavi VIII Stečajnog zakona u čl. 356. do 371. nalaze se odredbe o osobnoj upravi u stečajnom postupku.

U Glavi IX Stečajnog zakona u čl. 372. do 390. nalaze se odredbe o oslobođenju od preostalih obveza u stečajnom postupku.

U Glavi X Stečajnog zakona u čl. 391. nalaze se odredbe o povezanim društvima u stečajnom postupku.

U Glavi XI Stečajnog zakona nalaze se sljedeće odredbe o međunarodnom stečaju, i to:

- **odredbe o međunarodnoj nadležnosti suda Republike Hrvatske u međunarodnom stečaju** nalaze se u čl. 392. i 393. Stečajnog zakona;
- **opće odredbe o međunarodnom stečaju** nalaze se u čl. 394. do 399. Stečajnog zakona;
- **odredbe o pretpostavkama i postupku priznanja strane odluke o otvaranju stečajnog postupka u međunarodnom stečaju** nalaze se u čl. 400. do 409. Stečajnog zakona;
- **odredbe o učincima priznanja strane odluke o otvaranju stečajnoga postupka u međunarodnom stečaju** nalaze se u čl. 410. do 417. Stečajnog zakona;
- **odredbe o otvaranju posebnoga stečajnog postupka u Republici Hrvatskoj kao posljedica priznanja strane odluke o otvaranju stečajnoga postupka u međunarodnom stečaju** nalaze se u čl. 418. do 423. Stečajnog zakona;
- **odredbe o nepriznavanju strane odluke o otvaranju stečajnoga postupka u međunarodnom stečaju** nalaze se u čl. 424. i 426. Stečajnog zakona;
- **odredbe o stranim prisilnim nagodbama i drugim stečajnim postupcima u međunarodnom stečaju** nalaze se u čl. 427. Stečajnog zakona;

U Glavi XII Stečajnog zakona u čl. 428. do 436. nalaze se odredbe o skraćenom stečajnom postupku.

U Glavi XIII Stečajnog zakona u čl. 437. nalaze se odredbe o stečajnom postupku nad imovinom pravne osobe koja je prestala postojati.

U Glavi XIV Stečajnog zakona u čl. 438. nalaze se odredbe o upisu stečajne mase u sudski registar.

U Glavi XV Stečajnog zakona u čl. 439. do 446. nalaze se odredbe o prijelaznim i završnim odredbama stečajnog zakona.

Najvažnije novosti u novim propisima o stečajnom postupku su sljedeće:

- Stečajni postupak se ne može pokrenuti ako je pokrenut predstečajni postupak sve do završetka pokrenutog predstečajnog postupka;
- Institut stečajnog plana vraćen je u Stečajni zakon slično rješenju kako je to bilo do 2012.g.;
- Ako se stečajnim planom predviđa nastavak poslovanja tada provedbena osnova treba sadržavati pregled imovine i obveza dužnika kao i financijski plan za razdoblje u kojem se planira namirenje vjerovnika;
- Stečajni plan je prihvaćen ako su ga prihvatili vjerovnici i na njega pristane dužnik;
- Pravomoćno rješenje o potvrdi stečajnog plana predstavlja ovršnu ispravu na osnovi koje se može protiv dužnika pokrenuti ovrha;
- Kad rješenje o potvrdi stečajnog plana postane pravomoćno sud donosi rješenje kojim zaključuje stečajni postupak;
- Novi su stečajni razlozi;
- Sve dostave sudskih pismena vrše se objavom na mrežnoj stranici e-oglasne ploče sudova;
- Podnesci u stečajnom postupku moraju se podnijeti na propisanim obrascima;
- Prijedlog za otvaranje stečajnog postupka ne može se povući;
- Utvrđuju se dvije liste stečajnih upravitelja (lista A i lista B) i to za područje svakog suda;
- Prošireni su uvjeti za brisanje stečajnih upravitelja s lista;



- Stečajni upravitelj mora se osigurati od odgovornosti za štetu a troškovi police osiguranja su troškovi stečajnog postupka;
 - Sud je dužan omogućiti osnivanje odbora vjerovnika ako je na ispitnom ročištu utvrđeno više od 50 milijuna kuna priznatih tražbina i ako dužnik ima zaposleno više od 20 radnika;
 - Vjerovnici imaju pravo glasa do potpunog namirenja svoje tražbine;
 - Prijedlog za otvaranje stečajnog postupka ovlašten je podnijeti vjerovnik, ili dužnik, ako zakonom nije drukčije određeno;
 - Prijedlog za otvaranje stečajnog postupka podnosi se na način i na obrascima koji su određeni Pravilnikom o sadržaju i obliku obrazaca na kojima se podnose podnesci u predstečajnom i stečajnom postupku (Narodne novine, br. 107/2015);
 - Vjerovnik je ovlašten podnijeti prijedlog za otvaranje stečajnog postupka ako učini vjerojatnim postojanje svoje tražbine i stečajnoga razloga. Smatra se da je vjerovnik učinio vjerojatnim postojanje svoje tražbine ako njezino postojanje temelji na ovršnoj ispravi ili nepravomoćnoj sudskoj odluci ili upravnoj odluci;
 - Stečajnim zakonom određeno je tko je ovlašten i tko je dužan podnijeti prijedlog za otvaranje stečajnog postupka;
 - U ime pravne osobe prijedlog sudu za pokretanje stečajnog postupka, osim zakonskog zastupnika (direktora), sada **može** podnijeti i član upravnog odbora dioničkog društva, član nadzornog odbora dužnika (ako nema osoba ovlaštenih za zastupanje po zakonu), te član društva s ograničenom odgovornošću (ako društvo nema nadzorni odbor niti osobe ovlaštene za zastupanje po zakonu). Navedene osobe **dužne su** podnijeti prijedlog za otvaranje stečajnoga postupka najkasnije 21 dan od dana nastanka stečajnog razloga. Navedene osobe osobno odgovaraju vjerovnicima za štetu koju su im prouzročili propustom svoje dužnosti, a pravo na naknadu štete zastarijeva u roku 5 godina od dana otvaranja stečajnoga postupka;
 - U slučaju da osobe koje to moraju ne podnesu prijedlog za otvaranje stečajnog postupka u propisanom roku, sud će im po službenoj dužnosti naložiti plaćanje predujma za namirenje troškova stečajnog postupka u roku od 8 dana;
 - FINA **mora** podnijeti prijedlog za otvaranje stečajnog postupka ako pravna osoba ima blokirane račune u neprekidnom trajanju od 120 dana, u roku od 8 dana od ispunjenja tog uvjeta, osim ako su ispunjene pretpostavke iz čl. 428. Stečajnog zakona;
 - Pri svakom sudu osniva se Fond za namirenje troškova stečajnog postupka;
 - Ako FINA utvrdi da su računi pravne osobe blokirani, **nalaže** bankama da zaplijene s računa dužnika iznos od 5.000,00 kuna za predujam za namirenje troškova stečajnog postupka. Navedeni nalog ima prednost pred svim ostalim nalogima, osim naloga po osnovi obračuna poslodavca o neispлати плаће или накнаде плаће;
 - Podnositelj prijedloga (vjerovnik ili dužnik) dužan je platiti na ime predujma za namirenje troškova stečajnog postupka iznos od 1.000,00 kuna u Fond za namirenje troškova stečajnog postupka te po nalogu suda u roku od 8 dana dodatni iznos predujma koji ne može biti viši od 20.000,00 kuna. Ovakvi predujmi nisu dužni platiti:
 - radnici i prijašnji dužnikovi radnici za svoja potraživanja po osnovi rada,
 - FINA ako je podnijela prijedlog za otvaranje stečajnog postupka sukladno čl.110. st.1. Stečajnog zakona i
 - Republika Hrvatska;
 - Prošireni su uvjeti kada sud može otvoriti stečajni postupak bez provedbe prethodnog postupka;
 - Produžen je rok prijave tražbina vjerovnika na 60 dana od objave rješenja;
 - Založni vjerovnici i drugi vjerovnici koji imaju pravo na odvojeno namirenje na određenoj stvari ili pravu svoje pravo mogu ostvariti samo u okviru stečajnog postupka, a ne kao prije pokretanjem ovršnog postupka ili traženjem unovčenja stvari ili prava u stečajnom postupku;
 - Fiducijarim vlasnicima sada je izrijeком zabranjeno da nakon otvaranja stečajnog postupka otuđe ili optereće stvar ili pravo nad kojim imaju fiducijarna ovlaštenja;
 - Kada stečajni upravitelj, uz odobrenje suda, odluči sklopiti nove ugovore o radu na određeno vrijeme na takve ugovore ne vrijede ograničenja iz Zakona o radu;
 - I svaki stečajni vjerovnik može podnijeti tužbu radi pobijanja pravnih radnji dužnika pod uvjetima:
 - ako to ne učini stečajni upravitelj,
 - ako stečajni upravitelj povuče tužbu,
 - ako je prethodno zatražio izjašnjenje stečajnog upravitelja, a koji se izjasnio da neće podnijeti tužbu radi pobijanja,
 - ako je prethodno zatražio izjašnjenje stečajnog upravitelja koji se o tome nije izjasnio u roku tri mjeseca;
 - Na izvještajnom ročištu stečajni vjerovnici imaju pravo odlučiti hoće li se poslovanje dužnika nastaviti ili obustaviti i tu odluku mogu naknadno i promijeniti. Nastavak poslovanja dopušten je najduže 18 mjeseci od izvještajnog ročišta, osim ako je sudu podnjet stečajni plan;
 - Mijenja se način prodaje nekretnina. Prodaju nekretnina provodi FINA po pravilima ovrhe, elektroničkom dražbom. Nekretnina se na prvoj dražbi ne može prodati ispod tri četvrtine utvrđene vrijednosti, na drugoj dražbi ispod polovine, a na trećoj dražbi ispod jedne četvrtine utvrđene vrijednosti. Ako se ne proda, na četvrtoj dražbi nekretnina se prodaje po početnoj cijeni od 1,00 kn.
 - Ako skupština vjerovnika odluči da se imovina prodaje kao cjelina, može odlučiti da se to izvrši elektroničkom javnom dražbom po pravilima o ovrši na nekretninama;
 - Sud će odbaciti prijavu tražbine podnesena nakon proteka roka za prijavu tražbine;
 - Uvedene su odredbe o stečaju nad povezanim društvima sa svrhom da se u slučaju da je istovremeno pokrenut stečajni postupak nad više povezanih društava provede jedinstveni stečajni postupak.
- Detaljnije o promjenama koji je donio Novi Stečajni zakon pisano je u članku **"Novi Stečajni zakon"** koji je objavljen u RiPup-u broj 9/2015 na str. 171.
- Nakon Novog Stečajnog zakona u "Narodnim novinama" br. 82/2015 objavljen je Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o osiguranju potraživanja radnika u slučaju stečaja poslodavca o čemu smo detaljno pisali u članku **"Osiguranje potraživanja radnika u slučaju stečaja ili blokade računa poslodavca"** koji je objavljen u RiPup-u br. 10/2015 na str. 167. Navedenim zakonom određena su prava radnika u slučaju stečaja poslodavca kao i prava radnika u slučaju blokade računa poslodavca.
- Detaljnije o podnošenju prijedloga za otvaranje stečajnog postupka pisano je u članku **"Podnošenje prijedloga za otvaranje stečajnog postupka od strane dužnika i vjerovnika"** koji je objavljen u RiPup-u broj 11/2015 na str. 176.



4. Računovodstveni aspekt stečajnog postupka

Prema čl. 4. st. 2. Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/2015 i 134/2015 - u daljnjem tekstu ZOR), poduzetnici su:

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

Zakon o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/1993 do 68/2013) pod trgovačkim društvima podrazumijeva sljedeće oblike organiziranja: dioničko društvo, društvo s ograničenom odgovornošću, jednostavno društvo s ograničenom odgovornošću, javno trgovačko društvo, komanditno društvo i gospodarsko interesno udruženje ako ono ne podliježe propisima koji reguliraju računovodstvo neprofitnih organizacija.

O računovodstvenom aspektu stečajnog postupka ovdje pišemo samo o poduzetnicima iz čl. 4. st. 2. ZOR-a (koji sastavljaju godišnje izvještaje za javnu objavu i za statističke potrebe), a ne i o poduzetnicima iz čl. 4. st. 3. ZOR-a (koji sastavljaju godišnje financijske izvještaje samo za statističke potrebe). Naime, prema odredbi čl. 4. st. 3. ZOR-a, odredbe ZOR-a dužne su primjenjivati i ostali poduzetnici (sve pravne i fizičke osobe koje su obveznici poreza na dobit), osim odredaba kojima se uređuje konsolidacija godišnjih financijskih izvještaja (čl. 23. ZOR-a), revizija godišnjih financijskih izvještaja (čl. 20. ZOR-a), godišnje izvješće (čl. 21. ZOR-a), i javna objava (čl. 30. ZOR-a).

Prema čl. 30. ZOR-a, poduzetnici su dužni za potrebe javne objave sastavljati godišnje financijske izvještaje i dostaviti (FINI) najkasnije u roku od četiri mjeseca od zadnjeg dana poslovne godine.

Prema čl. 5. st. 1. ZOR-a poduzetnici u smislu ovoga Zakona razvrstavaju se na mikro, male, srednje i velike ovisno o pokazateljima utvrđenim na zadnji dan poslovne godine koja prethodi poslovnoj godini za koju se sastavljaju financijski izvještaji. Pokazatelji na temelju kojih se razvrstavaju poduzetnici su:

- iznos ukupne aktive,
- iznos prihoda,
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine.

Navedena podjela poduzetnika na mikro, male, srednje i velike bitna je iz dva razloga:

- 1) zbog primjene računovodstvenih standarda (da li međunarodni ili hrvatski) i
- 2) zbog potrebe sastavljanja određenih godišnjih financijskih izvještaja.

Prema čl. 5. st. 2. ZOR-a, mikro poduzetnici su oni koji ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:

- ukupna aktiva 2.600.000,00 kuna,
- prihod 5.200.000,00 kuna,
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 10 radnika.

Prema čl. 5. st. 3. ZOR-a, mali poduzetnici su oni koji nisu mikro poduzetnici i ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:

- ukupna aktiva 30.000.000,00 kuna
- prihod 60.000.000,00 kuna
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 50 radnika.

Prema čl.5. st.4. ZOR-a, srednji poduzetnici su oni koji nisu ni mikro ni mali poduzetnici i ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta:

- ukupna aktiva 150.000.000,00 kuna
- prihod 300.000.000,00 kuna
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 250 radnika.

Prema čl.5. st.5. ZOR-a, veliki poduzetnici su:

- 1) poduzetnici koji prelaze granične pokazatelje u najmanje dva od tri uvjeta iz stavka 4. ovoga članka
- 2) banke, štedne banke, stambene štedionice, institucije za elektronički novac, društva za osiguranje, društva za reosiguranje, leasing-društva, društva za upravljanje UCITS fondovima, društva za upravljanje alternativnim investicijskim fondovima, UCITS fondovi, alternativni investicijski fondovi, mirovinska društva koja upravljaju obveznim mirovinskim fondovima, mirovinska društva koja upravljaju dobrovoljnim mirovinskim fondovima, dobrovoljni mirovinski fondovi, obvezni mirovinski fondovi te mirovinska osiguravajuća društva, društva za dokup mirovine, factoring-društva, investicijska društva, burze, operateri MTP-a, središnja klirinška depozitarna društva, operateri središnjeg registra, operateri sustava poravnanja i/ili namire i operateri Fonda za zaštitu ulagatelja neovisno o tome ispunjavaju li uvjete iz točke 1. ovoga stavka.

Prema čl. 5. st. 6. ZOR-a, novoosnovani poduzetnici i poduzetnici sa statusnom promjenom razvrstavaju se u skladu sa stavcima 2., 3., 4. i 5. ovoga članka na temelju pokazatelja za razdoblje od datuma osnivanja, odnosno statusne promjene do kraja njihove prve poslovne godine, odnosno na zadnji dan tog razdoblja. Za potrebe razvrstavanja poduzetnici iz ovoga stavka iznos prihoda preračunavaju na godišnju razinu.

Prema čl. 3. st. 1. Zakona o računovodstvu, „subjekt od javnog interesa“ je poduzetnik koji je osnovan sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala. Subjektima od javnog interesa smatraju se također:

- kreditne institucije kako je određeno zakonom kojim se uređuju kreditne institucije
- institucije za elektronički novac kako je određeno zakonom kojim se uređuju institucije za elektronički novac
- društva za osiguranje kako je određeno zakonom kojim se uređuje osiguranje
- društva za reosiguranje kako je određeno zakonom kojim se uređuje osiguranje
- leasing-društva kako je određeno zakonom kojim se uređuje leasing
- društva za upravljanje UCITS fondovima kako je određeno zakonom kojim se uređuju investicijski fondovi s javnom ponudom
- društva za upravljanje alternativnim investicijskim fondovima kako je određeno zakonom kojim se uređuju alternativni investicijski fondovi
- UCITS fondovi kako je određeno zakonom kojim se uređuju otvoreni investicijski fondovi s javnom ponudom
- alternativni investicijski fondovi kako je određeno zakonom kojim se uređuju alternativni investicijski fondovi
- mirovinska društva koja upravljaju obveznim mirovinskim fondovima, mirovinska društva koja upravljaju dobrovoljnim mirovinskim fondovima, dobrovoljni mirovinski fondovi, obvezni mirovinski fondovi i mirovinska osiguravajuća društva kako je

određeno zakonom kojim se uređuju mirovinska osiguravajuća društva

- društva za dokup mirovine kako je određeno zakonom kojim se uređuje doživotna otpremnina, odnosno dokup mirovine
- faktoring-društva kako je određeno zakonom kojim se uređuje faktoring
- investicijska društva, burze, operateri MTP-a, središnja klirinška depozitarna društva, operateri središnjeg registra, operateri sustava poravnanja i/ili namire i operateri Fonda za zaštitu ulagatelja kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala
- Hrvatska banka za obnovu i razvitak
- druga trgovačka društva od javnog interesa sukladno odluci Vlade Republike Hrvatske o popisu pravnih osoba od posebnog državnog interesa i
- veliki poduzetnici sukladno odredbama ovoga Zakona.

Prema **čl.17. st.2. ZOR-a**, poduzetnici iz članka 5. stavaka 2., 3. i 4. ovoga Zakona te ostali poduzetnici koji se ne mogu razvrstati po kriterijima iz članka 5. ovoga Zakona, dužni su sastavljati i prezentirati godišnje financijske izvještaje primjenom **Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja**.

Prema **čl.17. st.3. ZOR-a**, poduzetnici iz članka 5. stavka 5. ovoga Zakona i subjekti od javnog interesa iz članka 3. točke 1. ovoga Zakona dužni su sastavljati i prezentirati godišnje financijske izvještaje primjenom **Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja**.

Iz navedenih odredbi proizlazi da **HSFI primjenjuju mikro, mali i srednji** poduzetnici prema navedenim kriterijima razvrstavanja iz **članka 5. Zakona o računovodstvu** i poduzetnici koji se ne mogu razvrstati prema navedenim kriterijima a nisu navedeni u **stavku 2. članka 5. Zakona o računovodstvu** i u **stavku 1. članka 3. Zakona o računovodstvu**.

Iz navedenih odredbi proizlazi da **HSFI ne primjenjuju već primjenjuju MSFI-e i MRS-ove veliki** poduzetnici razvrstani prema odredbi **točke 1. stavka 5. članka 5. Zakona o računovodstvu**, kao i poduzetnici koji su izričito navedeni u **točki 2. stavka 5. članka 5. Zakona o računovodstvu** i subjekti od javnog interesa koji su navedeni u **stavku 1. članka 3. Zakona o računovodstvu**.

Prema **čl. 19. st. 2. ZOR-a**, godišnje financijske izvještaje čine:

- izvještaj o financijskom položaju (bilanca),
- račun dobiti i gubitka,
- izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti,
- izvještaj o novčanim tokovima,
- izvještaj o promjenama kapitala i
- bilješke uz financijske izvještaje.

Prema **čl. 19. st. 3. ZOR-a**, mali i mikro poduzetnici dužni su sastavljati samo:

- izvještaj o financijskom položaju (bilanca),
- račun dobiti i gubitka i
- bilješke uz financijske izvještaje.

Prema **čl. 19. st. 4. ZOR-a ostali poduzetnici** (koji nisu mali i mikro poduzetnici) dužni su sastavljati sve godišnje financijske izvještaje navedene u **čl. 19. st.2. ZOR-a** ako primjenjuju **Međunarodne računovodstvene standarde**. **Ostali poduzetnici** koji primjenjuju **Hrvatske računovodstvene standarde** nisu obvezni sastavljati izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti.

Strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja propisuje **Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja** (Narodne novine, broj 96/2015). Iznimno, prema odredbi **čl.19. st. 6. ZOR-a**, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja poduzetnika čije poslovanje je uređeno posebnim propisima, pravilnikom

propisuju nadzorna tijela ovlaštena za nadzor njihova poslovanja uz prethodnu suglasnost ministra financija i Odbora za standarde financijskog izvještavanja koji se objavljuju u "Narodnim novinama".

Prema **čl. 30. st. 5. ZOR-a**, poduzetnici (koji su dužni dostavljati godišnje financijske izvještaje za javnu objavu), dužni su godišnje financijske izvještaje i revizorsko izvješće za te izvještaje dostaviti (FINI) najkasnije u roku od **četiri mjeseca** od zadnjeg dana poslovne godine, a konsolidirane godišnje financijske izvještaje i revizorsko izvješće za te izvještaje dostaviti (FINI) najkasnije u roku od **devet mjeseci** od zadnjeg dana poslovne godine.

Godišnje financijske izvještaje poduzetnik je dužan sastaviti i u slučajevima promjene poslovne godine, statusnih promjena, **otvaranja stečajnog postupka** ili pokretanja postupka likvidacije nad poduzetnikom i to sa stanjem na dan koji prethodi početku promijenjene poslovne godine, danu upisa statusne promjene, **danu otvaranja stečajnog postupka** ili pokretanja postupka likvidacije (**čl.19. st.9. ZOR-a**).

Prema **čl. 30. st. 6. ZOR-a**, poduzetnici (koji su dužni dostavljati godišnje financijske izvještaje za javnu objavu), koji sastavljaju godišnje financijske izvještaje sukladno **čl. 19. st. 9. ZOR-a**, dužni su godišnje financijske izvještaje dostaviti (FINI) u roku od **devedeset dana** od dana nastanka statusne promjene, pokretanja postupka likvidacije ili otvaranja stečaja.

Iz navedenih odredbi proizlazi da za godinu u kojoj je nad poduzetnikom otvoren stečajni postupak, za javnu objavu potrebno je predati dva izvještaja. Tako na primjer ako je poduzetnik dobio rješenje suda o otvaranju stečajnog postupka na dan 16. kolovoza 2016. treba sastaviti u 2016.g. dva seta godišnjih financijskih izvještaja **za potrebe javne objave**, i to:

- 1) za razdoblje od 1. siječnja 2016. do 15. kolovoza 2016. i dostaviti FINI do 14. studenog 2016. i
- 2) za razdoblje od 16. kolovoza 2016. do 31. prosinca 2016. i dostaviti FINI do 30. travnja 2017.

U općim podacima odgovarajućeg obrasca za predaju godišnjega financijskoga izvještaja pod oznakom vrste izvještaja poduzetnik upisuje sljedeće oznake:

- za prvi slučaj upisuje oznaku 21;
- za drugi slučaj upisuje oznaku 20.

Poduzetnici za redovno poslovanje (koji nisu u stečajnom postupku) osim navedene godišnje financijske izvještaje (tzv. standardna dokumentacija) ovisno o veličini poduzetnika trebaju dostaviti za javnu objavu i tzv. nestandardnu dokumentaciju:

- 1) Bilješke uz godišnje financijske izvještaje (u skladu s odredbama čl.4. Pravilnika strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja);
- 2) Godišnje izvješće (u skladu s odredbama čl. 21. ZOR-a);
- 3) Odluku o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka (prema odredbi čl. 30. st.4. ZOR-a) i
- 4) Odluku o utvrđivanju godišnjih financijskih izvještaja (prema odredbi čl. 30. st. 4. ZOR-a).

Osim Bilješki uz godišnje financijske izvještaje, navedenu nestandardnu dokumentaciju poduzetnici u stečaju nisu obvezni podnijeti obzirom da je kod poduzetnika u stečaju odlučivanje o utvrđivanju godišnjih financijskih izvještaja isključivo u nadležnosti stečajnog upravitelja koji je ovlašten i za potpisivanje navedene dokumentacije.

Poduzetnici u stečaju nisu dužni podnijeti ni revizorsko izvješće uz godišnje financijske izvještaje.

U Bilanci koja se sastavlja za razdoblje od 1. siječnja do dana koji prethodi otvaranju stečajnoga postupka, poduzetnik u stupcu "pret-



hodno razdoblje" upisuje stanje na dan 31. prosinca 2015. (ako je stečajni postupak otvoren u 2016.g.), a u stupcu "tekuće razdoblje" upisuje se datum dana koji prethodi otvaranju stečajnog postupka (u našem primjeru to je 15. kolovoza 2016.).

U Računu dobiti i gubitka koji se sastavlja za razdoblje od 1. siječnja do dana koji prethodi otvaranju stečajnoga postupka, poduzetnik unosi podatke o prihodima i rashodima za razdoblje od 1. siječnja 2016. do dana koji prethodi danu otvaranja stečajnog postupka (što je u našem primjeru 15. kolovoza 2016.).

U Bilanci koja se sastavlja za razdoblje od dana otvaranja stečajnoga postupka do kraja poslovne godine popunjava se samo stupac "tekuće razdoblje" i upisuje stanje na dan 31. prosinca 2016. (ako je stečajni postupak otvoren u 2016.g.).

U Računu dobiti i gubitka koji se sastavlja za razdoblje od dana otvaranja stečajnoga postupka do kraja poslovne godine, poduzetnik unosi podatke o prihodima i rashodima za razdoblje od dana otvaranja stečajnog postupka (što je u našem primjeru 16. kolovoza 2016.) do 31. prosinca 2016.

Poduzetnici koji su u stečaju (stečajni postupak pokrenut je prije 1. siječnja 2016.), a stečajni postupak nije završen u 2016.g. za 2016.g. dostavljaju FINI za **javnu objavu** samo jedan set godišnjih financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja 2016. do 31. prosinca 2016. s oznakom vrste izvještaja 20.

Poduzetnici nad kojim je u tijeku 2016.g. pokrenut stečajni postupak, za statističke i druge potrebe, predaju FINI **godišnje statističke izvještaje** isto kao i poduzetnici koji redovito posluju, odnosno objedinjuju podatke o poslovanju prije i za vrijeme stečajnog postupka u skladu s odredbom čl. 32. st. 1. ZOR-a.

Poduzetnici i pravne i fizičke osobe iz čl.4. st.3. ZOR-a dužni su za statističke i druge potrebe FINI do 30. travnja tekuće godine dostaviti bilancu, račun dobiti i gubitka i dodatne podatke za prethodnu kalendarsku godinu.

Odredbe o načinu popunjavanja dodatnih podataka određene su **Pravilnikom o obliku i sadržaju dodatnih podataka za statističke i druge potrebe** (Nar. nov., br. 1/2016).

5. Porezni aspekt stečajnog postupka

5.1. Primjena propisa o porezu na dodanu vrijednost i o porezu na dobit kod stečajnog postupka

Isporuka dobara i obavljanje usluga u postupku likvidacije, stečajja i ostalih sličnih postupaka podliježu oporezivanju (čl. 20. st.1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost – Nar. nov., br. 79/2013 do 130 /2015).

Iz navedene odredbe proizlazi da se odredbe o porezu na dodanu vrijednost primjenjuju na poduzetnika u stečaju isto kao i na poduzetnika koji redovno posluje.

Ako se porezna osnovica promijeni naknadno zbog opoziva, različitih vrsta popusta ili nemogućnosti naplate, tada porezni obveznik koji je isporučio dobra ili obavio uslugu može ispraviti iznos PDV-a ako porezni obveznik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvijesti isporučitelja (čl.33. st.7. Zakona o porezu na dodanu vrijednost).

Iz navedene odredbe proizlazi da vjerovnik, koji je otpisao svoje potraživanje prema dužniku na temelju stečaja, može smanjiti obvezu za PDV (a na taj način smanjiti rashod od otpisa potraživanja) samo u slučaju da mu dužnik pismeno dade izjavu da je kod sebe umanjio pretporez.

O tome da samo otvaranje stečajnog postupka ne može se smatrati nemogućnošću naplate, te nije dopušten jednostran ispravak pretporeza navodimo izvadak mišljenja Ministarstva financija Klasa: 410-01/06-01/17 od 10.2.2006.:

"... Zakonom o porezu na dodanu vrijednost nije dopušten jednostrani ispravak porezne obveze zbog nemogućnosti naplate, jer porez obračunan po računu isporučitelja za primatelja dobra ili usluge – poreznog obveznika predstavlja pretporez koji on odbija od svoje porezne obveze. Načelno se ispravak porezne osnovice može obaviti samo tako da i isporučitelj i primatelj na propisan način i za istu svotu isprave porez, odnosno pretporez kako bi ta transakcija bila neutralna. Napominjemo da je čl. 16. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 60/96 do 153/05.), propisano da isporuke u postupku stečaja podliježu oporezivanju, a porezni obveznik je stečajni dužnik, što ukazuje da se otvaranjem stečajnog postupka ne otpisuju porezne obveze. Člankom 67. Stečajnog zakona (Nar. nov., br. 44/96. i 29/99.), propisano je da stečajna masa obuhvaća cjelokupnu imovinu dužnika u vrijeme otvaranja stečajnog postupka te imovinu koju on stekne tijekom stečajnog postupka. Stečajna masa služi namirenju troškova stečajnoga postupka te tražbine vjerovnika stečajnoga dužnika, odnosno tražbine čije je namirenje osigurano određenim pravima na imovini dužnika. U skladu s navedenim smatramo da se otvaranje stečajnog postupka ne može smatrati nemogućnošću naplate prema odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost, zato što do okončanja stečajnog postupka postoji mogućnost stjecanja imovine koja će služiti za podmirenje tražbina vjerovnika."

Iako se navedeno mišljenje odnosi na "stare" propise, smatramo da to vrijedi i za "nove" propise, obzirom da se u vezi ove problematike nisu promijenili ni propisi o porezu na dodanu vrijednost ni propisi o stečaju.

Također, u slučaju otpisa potraživanja od stečajnog dužnika vjerovnik ne može umanjiti obvezu za porez na dodanu vrijednost, ako dužnik ne dade pismenu izjavu da je za navedene tražbine vjerovnika umanjio pretporez. U točki 3.1. ovoga članka dali smo mišljenje Ministarstva financija da dužnik u predstečajnoj nagodbi nije dužan dati izjavu vjerovniku da umanjuje pretporez za otpis obveza prema vjerovniku, što također vrijedi i za stečajni postupak.

U odredbama Zakona i Pravilnika o porezu na dobit ne postoji nikakva odredba koja poduzetnika u stečaju stavlja u povlašteniji položaj od poduzetnika koji redovno posluje. Dakle, sve odredbe propisa o porezu na dobit primjenjuju se na poduzetnika u stečaju isto kao i na poduzetnike koji redovno posluje. To praktički znači da npr. za iznos otpisanih potraživanja koji prema propisima o porezu na dobit nisu porezno priznati, poduzetnik u stečaju treba u Obrascu PD povećati poreznu osnovicu poreza na dobit.

Vrijednosno usklađivanje potraživanja priznaje se ako je potraživanje evidentirano u poslovnim knjigama kao prihod i ako su obavljene sve radnje za osiguranje naplate duga, pažnjom dobroga gospodarstvenika (čl. 9. st.2. Zakona o porezu na dobit – Nar. nov., br. 177/2004 do 50/2016).

Smatra se da su obavljene radnje iz stavka 2. ovoga članka ako su potraživanja utužena ili se zbog njih vodi ovršni postupak, ako su prijavljena u stečajnom postupku nad dužnikom ili ako je postignuta nagodba s dužnikom, koji nije fizička osoba ili povezana osoba, u postupku sanacije ili stečaja (čl. 9. st.3. Zakona o porezu na dobit).



Iz navedenih odredbi proizlazi da iznos otpisanog potraživanja od stečajnog dužnika kod vjerovnika je porezno priznati rashod, ako je dotično potraživanje vjerovnik prijavio u stečajnu masu stečajnog dužnika.

5.2. Porezni dug u stečajnom postupku

O uvjetima, načinu i postupku raspolaganja tražbinama s naslova poreznog duga u stečajnom postupku donesena je **Uredba o uvjetima, načinu i postupku raspolaganja tražbinama s naslova poreznog duga u predstečajnom i stečajnom postupku** (Nar. nov., br. 122/2015 i 47/2016).

Navedena uredba primjenjuje se na dužnika nad kojim je proveden stečajni postupak (dužnika pravnu osobu ili dužnika pojedinca), osim na dužnika nad kojim se ne može provesti stečajni postupak.

Porezni dug jest dospjeli i nenaplaćeni porezni dug nastao do dana otvaranja stečajnog postupka s osnove poreza i drugih javnih davanja sukladno članku 2. stavku 3. Općeg poreznog zakona.

O pravima poreznog tijela iz porezno dužničkog odnosa u stečajnom postupku čija vrijednost predmeta, odnosno visina ukupne obveze dužnika ne prelazi iznos od 10.000.000,00 kuna odlučuje čelnik poreznog tijela na prijedlog Savjetodavnog vijeća poreznog tijela.

Članove Savjetodavnog vijeća poreznog tijela (9 stalnih članova) imenuje čelnik poreznog tijela, a uvjeti koje mora ispunjavati član Savjetodavnog vijeća određeni su čl.4. st.3. Uredbe.

O pravima poreznog tijela iz porezno dužničkog odnosa u stečajnom postupku čija vrijednost predmeta, odnosno visina ukupne obveze dužnika prelazi iznos od 10.000.000,00 kuna odlučuje ministar financija na prijedlog Savjetodavnog vijeća Ministarstva financija. Članove Savjetodavnog vijeća Ministarstva financija (9 stalnih članova) imenuje ministar financija, a uvjeti koje mora ispunjavati član Savjetodavnog vijeća određeni su čl.4. st.9. i 10. Uredbe.

Na sjednici Savjetodavnog vijeća Ministarstva financija i Savjetodavnog vijeća poreznog tijela mora biti prisutno najmanje 5 članova koji odluku donose većinom glasova prisutnih članova.

Ministar financija odnosno čelnik poreznog tijela iz reda stalnih članova Savjetodavnog vijeća imenuje predsjednika Savjetodavnog vijeća i njegovog zamjenika. Predsjednik Savjetodavnog vijeća, odnosno u odsutnosti predsjednika njegov zamjenik, saziva sjednice Savjetodavnog vijeća te u ime Savjetodavnog vijeća potpisuje sva pismena proizašla iz rada Savjetodavnog vijeća, usmjerena prema drugim tijelima i institucijama, u svrhu izrade prijedloga odluke u stečajnim postupcima.

Mogu se imenovati zamjenski članovi Savjetodavnog vijeća i pridruženi članovi, koji će sudjelovati u radu Savjetodavnog vijeća kao ravnopravni članovi. U slučaju spriječenosti stalnih članova, na sjednicama Savjetodavnog vijeća mogu sudjelovati zamjenski članovi, dok će pridruženi članovi sudjelovati na sjednicama Savjetodavnog vijeća prema potrebi.

Na sjednici Savjetodavnog vijeća Ministarstva financija i Savjetodavnog vijeća poreznog tijela mora biti prisutno najmanje 5 članova koji odluku donose većinom glasova prisutnih članova.

U stečajnim postupcima Ministarstvo financija i ustrojstvene jedinice Ministarstva financija pred trgovačkim sudom zastupa nadležno državno odvjetništvo.

Pisani prijedlog o predloženom stečajnom planu dužnika donijet će Savjetodavno vijeće.

O pravima iz porezno dužničkog odnosa odlučuje čelnik poreznog tijela odnosno ministar financija na prijedlog Savjetodavnog vijeća.

U postupku obrade predmeta u stečajnom postupku Savjetodavno vijeće će voditi zapisnik, a prilikom davanja prijedloga posebno

će uzeti u obzir mogućnost namirenja unovčenjem imovine dužnika, financijsku održivost stečajnog plana, broj zaposlenih, vrstu djelatnosti te eventualno poduzete pravne radnje dužnika na štetu vjerovnika.

Na temelju prijedloga o predloženom stečajnom planu čelnik porezne uprave odnosno ministar financija nadležnom državnom odvjetništvu izdaje suglasnost odnosno uskratu suglasnosti na predloženi stečajni plan.

Prilikom odlučivanja o stečajnom planu, a kojim se odstupa od skupnog namirenja vjerovnika unovčenjem dužnikove imovine i podjelom prikupljenih sredstava vjerovnicima, na odgovarajući način primjenjuju se propisi koji uređuju područje državnih potpora.

6. Pravne odredbe skraćenog stečajnog postupka

U Glavi XII Stečajnog zakona u čl. 428. do 436. nalaze se odredbe o skraćenom stečajnom postupku.

Sud će provesti skraćeni stečajni postupak nad pravnom osobom ako su ispunjene sve tri sljedeće pretpostavke:

- 1) ako nema zaposlenih,
- 2) ako u Očevidniku redosljeda osnova za plaćanje ima evidentirane neizvršene osnove za plaćanje u neprekinutom razdoblju od 120 dana i
- 3) ako nisu ispunjene pretpostavke za pokretanje drugog postupka radi brisanja iz sudskoga registra.

Zahtjev sudu za provedbu skraćenog stečajnog postupka po službenoj dužnosti dužna je podnijeti Financijska agencija za pravnu osobu čim prođe rok od 120 dana neizvršenja osnove za plaćanja u Očevidniku redosljeda osnova za plaćanje (u roku od 8 dana).

Zahtjev se podnosi na propisanom obrascu koji sadržava:

- 1) podatke za identifikaciju dužnika te brojeve bankovnih računa,
- 2) podatak o ukupnom iznosu duga evidentiranog na temelju neizvršenih osnova za plaćanje i
- 3) podatke o imovini pravne osobe, ako podnositelj prijedloga raspolaze tim podacima.

Nakon uvida u sudski registar sud će na mrežnoj stranici e-Oglašna ploča sudova objaviti oglas koji mora sadržavati podatke navedene u čl.430. Stečajnog zakona.

Ako je dužnik **nesposoban za plaćanje** sud će po službenoj dužnosti donijeti **rješenje o otvaranju i zaključenju skraćenoga stečajnog postupka**.

Smatrat će se da je dužnik nesposoban za plaćanje:

- ako osobe ovlaštene za zastupanje dužnika u roku od 15 dana ne podnesu popis imovine i obveza dužnika ili
- ako iz podnesenog popisa imovine i obveza dužnika sud prosudi da imovina dužnika nije dostatna za namirenje predvidivih troškova stečajnoga postupka ili
- ako u roku od 45 dana nijedan vjerovnik ne predloži otvaranje stečajnoga postupka ili
- ako vjerovnici koji su predložili otvaranje stečajnoga postupka nisu predujmili sredstva za namirenje troškova postupka.

U slučaju donošenja **rješenja o otvaranju i zaključenju skraćenoga stečajnog postupka** na odgovarajući način primjenjuju se odredbe o slučajevima u kojima se otvoreni stečajni postupak ne provodi i odredbe o stečajnoj masi u slučajevima u kojima se otvoreni postupak ne provodi (čl.132. i 133. Stečajnog zakona). U ovom slučaju također se na odgovarajući način primjenjuju odredbe o zaključenju stečajnoga postupka (čl. 286. do 292. Stečajnog zakona).

Kod otvaranja i zaključenja skraćenog stečajnog postupka novina je da stečajni upravitelj može i nakon toga u ime i za račun stečaj-



ne mase unovčiti imovinu dužnika, prikupljenim sredstvima namiriti troškove, a eventualni višak uplatiti u Fond za namirenje troškova stečajnog postupka.

Kod otvaranja i zaključenja skraćenog stečajnog postupka stečajna masa upisuje se u sudski registar i dobiva OIB, a na njeno ime može se otvoriti i bankovni račun. U ovom slučaju kada su ispunjeni uvjeti za naknadnu diobu stečajne mase sud će pozvati vjerovnike da prijave tražbina, zakazati ispitno ročište i izvještajno ročište.

Ako je dužnik sposoban za plaćanje, sud će obustaviti skraćeni stečajni postupak i donijeti rješenje o pokretanju prethodnoga postupka odnosno otvaranju stečajnoga postupka.

Izbor stečajnoga upravitelja u skraćenom stečajnom postupku obavlja se metodom slučajnoga odabira s liste A stečajnih upravitelja i s liste B stečajnih upravitelja za područje nadležnoga suda.

Vjerovnike koji predlože otvaranje stečajnoga postupka sud će pozvati na solidarno plaćanje predujma za namirenje troškova stečajnoga postupka.

Sudski savjetnici ovlašteni su provoditi skraćeni stečajni postupak i donositi odluke, osim odluke o otvaranju i zaključenju skraćenog stečajnog postupka koju donosi sud na pisani prijedlog sudskog savjetnika.

Protiv odluke (rješenja) sudskog savjetnika dopuštena je žalba. O žalbi protiv rješenja sudskoga savjetnika odlučuje sudac pojedinac toga suda, a o žalbi protiv odluke suca donesene u prvom stupnju odlučuje drugostupanjski sud u vijeću koje čine tri suca.

7. Računovodstveni i porezni aspekt skraćenog stečajnog postupka

Poduzetnik u stečaju za kojeg je sud donio **rješenje o otvaranju i zaključenju skraćenog stečajnog postupka**, briše se iz sudskog registra. Nakon toga treba proknjižiti potrebna knjiženja preostalih poslovnih događaja i sastaviti zaključne financijske izvještaje.

Sve što je napisano o računovodstvenom aspektu stečajnog postupka u točki 5. ovoga članka vrijedi i za računovodstveni aspekt skraćenog stečajnog postupka.

Dakle kod skraćenog stečajnog postupka poduzetnik je dužan za potrebe javne objave dostaviti FINI dva seta godišnjih financijskih izvještaja:

- 1) za razdoblje od 1. siječnja do dana koji prethodi danu rješenja o otvaranju stečajnog postupka i
- 2) za razdoblje od dana rješenja o otvaranju stečajnog postupka do dana kada je zatvoren stečajni postupak.

U slučaju kada sud donese **rješenje o otvaranju i zaključenju skraćenog stečajnog postupka**, tada poduzetnik ovaj drugi set godišnjih financijskih izvještaja sastavlja za razdoblje od samo jednog dana jer je datum otvaranja i zatvaranje stečajnog postupka isti dan.

Na datum otvaranja i zatvaranja skraćenog stečajnog postupka treba prije sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja, odnosno prije zatvaranja poslovnih knjiga, provesti sva potrebna knjiženja. Treba otpisati sva potraživanja i sve obveze dužnika, a i eventualnu prodaju imovine dužnika, obzirom da stečajni upravitelj može i nakon rješenja o otvaranju i zatvaranju stečajnog postupka u ime i za račun stečajne mase unovčiti imovinu dužnika, prikupljenim sredstvima namiriti troškove, a eventualni višak uplatiti u Fond za namirenje troškova stečajnog postupka. U pravili nakon navedenih provedenih knjiženja imovina i obveze društva trebale bi biti na nuli.

Sve što je napisano o poreznom aspektu stečajnog postupka u točki 6. ovoga članka vrijedi i za porezni aspekt skraćenog stečajnog postupka. Razlika je samo u položaju vjerovnika odnosno u poreznom tretiranju tražbina vjerovnika u knjigovodstvu vjerovnika.

Naime, u stečajnom postupku pa i u skraćenom stečajnom postupku gdje sud nije donio rješenje o otvaranju i zaključenju stečajnog postupka, vjerovnici imaju mogućnost prijaviti svoja potraživanja od kupca u stečaju u stečajnu masu i tada su eventualni otpisi tih potraživanja porezno priznati (na iznos otpisa potraživanja ne povećava se porezna osnovica poreza na dobit). Međutim, u slučaju kada sud donese rješenje o otvaranju i zaključenju skraćenog stečajnog postupka, vjerovnici nemaju mogućnost prijaviti svoja potraživanja u stečajnu masu dužnika i u tom slučaju otpisi tih potraživanja kod vjerovnika su porezno nepriznati rashodi. Obrazloženje zašto u ovom slučaju otpis potraživanja od stečajnog dužnika u knjigovodstvu vjerovnika ne može biti porezno priznati rashod dalo je Ministarstvo financija u svom mišljenju Kl.:410-01/11-01/2797 od 9. siječnja 2012. čiji izvadak navodimo:

“Slijedom navedenoga, skraćeni stečajni postupak se provodi pod uvjetima utvrđenim SZ-a, a prema navedenom skraćeni stečajni postupak ne isključuje sudjelovanje vjerovnika. Naime, za provođenje skraćenog stečajnog postupka pored uvjeta propisanih člankom 335. a SZ-a, potrebno je ispuniti i uvjet da u propisanom roku ni jedan vjerovnik ne predloži otvaranje stečajnoga postupka i ne predumi sredstva za pokriće troškova toga postupka. Naime stečajni postupak ili skraćeni stečajni postupak sukladno čl. 63. i 335. h SZ-a, neće biti istovremeno otvoren i zaključen ako netko od vjerovnika predumi dostatan iznos sredstava za pokriće troškova toga postupka.

Slijedom navedenoga, kada porezni obveznik ne postupi pažnjom dobrog gospodarstvenika u smislu Zakona, odnosno ako potraživanja ne utuži niti pokrene postupak ovrhe što je u konkretnom slučaju bilo moguće prije provođenja skraćenog stečajnog postupka, vrijednosna usklađenja po osnovi ispravka vrijednosti potraživanja od kupca nisu porezno priznati rashod. Nadalje, činjenica da u konkretnom slučaju porezni obveznik nije prijavio potraživanja u stečajnu masu proizlazi iz uvjeta utvrđenih čl. 63. i 335. h SZ-a.”

Iako se navedeno mišljenje odnosi na “stari” Stečajni zakon, smatramo da to vrijedi i za “novi” Stečajni zakon, obzirom da i po odredbama “novog” Stečajnog zakona vjerovnici mogu predložiti otvaranje stečajnog postupka odnosno mogu spriječiti da sud doneše rješenje o otvaranju i zaključenju skraćenog stečajnog postupka.

8. Pravne odredbe stečajnog postupka nad imovinom pravne osobe koja je prestala postojati

Prema čl. 70. st. 17. Zakona o sudskom registru (Nar. nov., br. od 1/1995 do 93/2014), ako je prema odredbama tog Zakona proveden postupak brisanja pravne osobe iz sudskog registra, a nakon toga se pokaže da postoji imovina koju bi trebalo unovčiti radi podjele vjerovnicima i članovima, provodi se postupak likvidacije nad tom imovinom.

Prema čl. 70. st. 7. Zakona o sudskom registru, na likvidacijsku imovinu primjenjuju se odredbe Stečajnog zakona o stečajnoj masi.

U Glavi XIII Stečajnog zakona u čl. 437. nalaze se odredbe o stečajnom postupku nad imovinom pravne osobe koja je prestala postojati u slučaju kada se pokaže da imovina nije dovoljna za namirenje svih tražbina s kamatama.

Likvidator u postupku likvidacije nad imovinom pravne osobe koja je brisana iz sudskoga registra na temelju prijavljenih tražbina, ako utvrdi da imovina nije dovoljna za namirenje svih tražbina vjerovni-

