



Podjele društva kapitala – računovodstveni, porezni i pravni aspekt

mr. sc. Zdravko Baica

U ovom članku pišemo o podjeli dioničkih društava i društava s ograničenom odgovornošću s pravnog, računovodstvenog i poreznog aspekta.

1. Uvod

Podjela društava kapitala obavlja se radi postizanja boljih poslovnih ili drugih ciljeva članova društava kapitala.

Prilikom podjele društava kapitala potrebno je pridržavati se pravnih odredbi Zakona o trgovačkim društvima, računovodstvenih pravila i poreznih propisa.

2. Ciljevi i vrste podjele društava kapitala

Dva su osnovna cilja koja zbog kojega dolazi do podjele društava kapitala:

- 1) restrukturiranje poslovanja i/ili
- 2) promjena odnosa vlasništva udjela ili dionica društava kapitala.

Kod podjele društava kapitala razlikujemo šest vrsta podjele:

- 1) Razdvajanje s osnivanjem,
- 2) Razdvajanje s preuzimanjem,
- 3) Razdvajanje s osnivanjem i preuzimanjem
- 4) Odvajanje s osnivanjem,
- 5) Odvajanje s preuzimanjem i
- 6) Odvajanje s osnivanjem i preuzimanjem.

Razdvajanje s osnivanjem je kada jedno trgovačko društvo prestaje postojati a svu neto imovinu tog trgovačkog društva (imovinu i obveze) preuzimaju dva ili više novoosnovanih trgovačkih društava.

Razdvajanje s preuzimanjem je kada jedno trgovačko društvo prestaje postojati a svu neto imovinu tog trgovačkog društva (imovinu i obveze) preuzimaju dva ili više trgovačkih društava koji već postoje.

Razdvajanje s osnivanjem i preuzimanje je kada jedno trgovačko društvo prestaje postojati a svu neto imovinu tog trgovačkog društva (imovinu i obveze) preuzimaju dva ili više novoosnovanih trgovačkih društava i već postojećih trgovačkih društava.

Odvajanje s osnivanjem je kada jedno trgovačko društvo dio svoje neto imovine (imovinu i obveze) prenosi na jedno ili više novoosnovanih

snovanih trgovačkih društava, a trgovačko društvo koje prenosi dio svoje neto imovine i dalje postoji.

Odvajanje s preuzimanjem je kada jedno trgovačko društvo dio svoje neto imovine (imovinu i obveze) prenosi na jedno ili više trgovačkih društava koji već postoje, a trgovačko društvo koje prenosi dio svoje neto imovine i dalje postoji.

Odvajanje s osnivanjem i preuzimanjem je kada jedno trgovačko društvo dio svoje neto imovine (imovinu i obveze) prenosi na jedno ili više novoosnovanih trgovačkih društava i već postojećih trgovačkih društava, a trgovačko društvo koje prenosi dio svoje neto imovine i dalje postoji.

3. Pravne odredbe o podjeli društava kapitala

3.1. Opće odredbe o podjeli društava kapitala

Opće odredbe o podjeli društava kapitala nalaze se u **čl. 550.a Zakona o trgovačkim društvima** (NN 111/93, 34/99, 52/00-Odluka USRH, 118/03, 107/07, 146/08, 137/09, 125/11-Kazneni zakon, 152/11-pročišćeni tekst, 111/12, 68/13, 110/15 i 40/19) (u daljnjem tekstu **ZTD**).

Društvo kapitala može se podijeliti. Podjela se provodi razdvajanjem ili odvajanjem.

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 razdvajanja (razdvajanje s osnivanjem) ili na dva ili više društava koja već postoje (razdvajanje s preuzimanjem).

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).



Dopušteno je podjelu provesti tako da se dijelovi imovine istodobno prenose na nova i na društva koja već postoje.

Na društva koja se osnivaju radi provođenja 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 onako kako je to određeno planom podjele.

Nova društva odnosno društvo ili društva preuzimatelji sveopći su pravni sljednici društva koje se dijeli te za obveze društva koje se dijeli odgovaraju suglasno odredbama **glave VII.a ZTD-a "Podjela društava kapitala"**.

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, ako što drugo nije predviđeno odredbama **glave VII.a ZTD-a "Podjela društava kapitala"**.

Ako broj ili ukupni nominalni iznos 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. 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 iz **stavka 8. članka 550.a ZTD-a** mogu platiti i treće osobe, ako je to tako predviđeno planom podjele. U odnosu na te doplate ne primjenjuje se ograničenje iz posljednje rečenice **stavka 8. članka 550.a ZTD-a**.

3.2. Pravne odredbe o podjeli društava kapitala s osnivanjem

3.2.1. Plan podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o planu podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.b ZTD-a**.

Uprava, odnosno izvršni direktori društva koje se dijeli moraju izraditi plan podjele.

Plan podjele mora sadržavati sljedeće podatke:

- 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 i uz prijenos članovima društva koje se dijeli udjela u novim društvima u zamjenu za udjele u društvu koje se dijeli,
- 4) omjer zamjene udjela u društvu koje se dijeli za udjele u novim društvima,
- 5) iznos doplate u novcu u slučaju iz **članka 550.a stavka 8. ZTD-a** te tvrtku i sjedište novog društva odnosno tvrtku ili ime, prezime i prebivalište treće osobe koja će platiti tu doplatu,
- 6) pojedinosti o smanjenju temeljnog kapitala u društvu koje se dijeli, ako se taj temeljni kapital smanjuje suglasno **članku 550.c ZTD-a**,
- 7) pojedinosti 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. ovoga stavka,

- 9) ako u društvu koje se dijeli postoje udjeli s posebnim položajem ili s posebnim pravima, kao što su 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 točke 13. ovoga stavka, inventurne liste, ako po svom sadržaju omogućavaju raspored pojedinih dijelova imovine,
- 12) pojedinosti 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 izvještaji 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 **članka 550.a stavak 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.

Između dana s kojim su sastavljeni zaključni i početni izvještaj o financijskom položaju, odnosno diobeni izvještaj o financijskom položaju iz **stavka 2. točke 13. članka 550.b ZTD-a** i dana podnošenja prijave za upis podjele u sudski registar ne smije proći više od devet mjeseci. Izvještaji iz **stavka 2. točke 13. članka 550.b ZTD-a** ne moraju se objaviti, ali se moraju dati na uvid članovima društva koje se dijeli suglasno odredbi **članka 550.g ZTD-a**.

Potpis na ponudi treće osobe za isplatu doplate u novcu iz **članka 550.a stavak 8. ZTD-a** ovjerava javni bilježnik.

3.2.2. Očuvanje kapitala, primjena propisa o osnivanju i odgovornost organa kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o očuvanje kapitala, primjena propisa o osnivanju, odgovornost organa kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.c ZTD-a**.

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. Zbroj zakonskih rezervi, statutarnih rezervi i drugih rezervi koje se suglasno zakonu odnosno statutu ili društvenom ugovoru mogu upotrijebiti samo za određenu svrhu svih novih društava, iskazanih u početnim izvještajima o financijskom položaju novih društava, mora biti najmanje jednak tim rezervama iskazanim u zaključnom izvještaju o financijskom položaju društva koje se dijeli.

Pri podjeli odvajanjem društvo koje se dijeli može smanjiti temeljni kapital i bez primjene propisa **ZTD-a** o smanjenju temeljnog kapitala. Ako se smanjenje temeljnog kapitala provodi suglasno odredbama

ZTD-a o njegovom redovnom smanjenju, dopušteno je odstupiti od odredbi **stavka 1. članka 550.c ZTD-a**.

Pri osnivanju novih društava primjenjuju se odredbe **ZTD-a** o simultanom osnivanju dioničkog društva odnosno osnivanju društva s ograničenom odgovornošću, ako što drugo ne proizlazi iz odredbi **glave VII.a ZTD-a**. Osnivačem se smatra društvo koje se dijeli.

Osnivanje novih društava provjerava revizor podjele. Kod podjele odvajanjem revizor podjele mora osobito provjeriti hoće li nakon podjele stvarna vrijednost neto aktive društva koje se dijeli (vrijednost imovine nakon odbitka obveza) biti najmanje jednaka iznosu temeljnog kapitala uvećanog za rezerve koje to društvo mora imati. Na reviziju iz **stavka 1. članka 550.c ZTD-a** odgovarajuće se primjenjuju odredbe **ZTD-a** o reviziji osnivanja dioničkog društva, pri čemu se ne sastavlja izvješće o osnivanju iz **članka 181. ZTD-a**. Revizija se provodi i kada članovi društva donesu odluku da se revizija podjele ne provodi.

Članovi uprave, odnosno izvršni direktori i članovi nadzornog, odnosno upravnog odbora, ako takav postoji, društva koje se dijeli, kao i treće osobe koje su iskoristile svoj utjecaj u društvu, odgovaraju svim društvima koja sudjeluju u podjeli, kao i članovima tih društava, za štetu koja im je pričinjena podjelom. Na odgovornost članova uprave, odnosno izvršnih direktora i članova nadzornog, odnosno upravnog odbora odnosno na odgovornost trećih osoba, odgovarajuće se primjenjuju odredbe **članka 252., 253., 272. i 273. ZTD-a**.

3.2.3. Izvješće o podjeli društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o izvješću o podjeli kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.d ZTD-a**.

Uprava, odnosno izvršni direktori društva koje se dijeli moraju izraditi izvješće o podjeli.

U izvješću o podjeli uprava, odnosno izvršni direktori društva koje se dijeli moraju detaljno obrazložiti te pravno i gospodarski utemeljiti:

- 1) razloge za podjelu,
- 2) sadržaj plana podjele, a posebno
- 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 iz **članka 550.a stavak 8. ZTD-a**, ako je ta predviđena planom podjele,
- 5) naknadu imateljima posebnih prava iz **članka 550.b stavka 2. točke 10. ZTD-a**,
- 6) osiguranja koja se daju vjerovnicima iz **članka 550.o stavka 2. ZTD-a**.

U izvješću o podjeli uprava, odnosno izvršni direktori moraju upozoriti na teškoće, ako ih je bilo, pri utvrđivanju vrijednosti društava koja sudjeluju u podjeli te uputiti na sadržaj revizije osnivanja novih društava iz **članka 550.c stavak 4. ZTD-a**. U izvješću o podjeli ne moraju se navesti podaci koji bi sadržavali obavijesti o pravima dioničara da budu obaviješteni iz **članka 287. stavak 2. točke 1. i 5. ZTD-a**.

Izvješće o podjeli ne mora se izraditi ako 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 glavne skupštine dioničkog društva ili jednoglasna odluka skupštine društva s ograničenom odgovornošću, zabilježena u javnobilježničkom zapisniku, o tome da se uprava oslobađa obveze izrade izvješća o podjeli, ali samo ako

su na skupštini društva koje se dijeli sudjelovali svi članovi društva koje se dijeli.

3.2.4. Revizija podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o reviziji podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.e ZTD-a**.

Plan podjele mora provjeriti revizor podjele.

Revizora podjele imenuje sud iz **članka 40. ZTD-a**.

Revizor podjele sastavlja pisano izvješće o provedenoj reviziji plana podjele. U slučaju da članovi društva koje se dijeli u novim društvima ne stječu udjele u istom omjeru kao što su im pripadali u društvu koje se dijeli, izvješće se mora zaključiti izjavom o tome je li primjeren omjer zamjene udjela, uzimajući u obzir doplate u novcu predviđene planom podjele ili ponuđene od strane treće osobe. Pri tom treba osobito navesti:

- 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, ako su one primijenjene, te koji je značaj dan pojedinim metodama za utvrđivanje predloženog omjera zamjene i vrijednosti na kojoj ona počiva te rasporeda udjela, kao i posebne teškoće koje su se pojavile pri utvrđivanju vrijednosti.

Revizor podjele svoje izvješće upućuje upravi, odnosno izvršnim direktorima društva koje se dijeli i njegovom nadzornom, odnosno upravnom odboru, ako taj postoji u društvu.

Na odgovornost revizora podjele, njegovih pomoćnika i zakonskih zastupnika društva koje obavlja reviziju primjenjuju se odredbe propisa kojima se uređuje revizija.

Revizija podjele nije potrebna ako 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 o tome da se odriču revizije podjele. Izričitu izjavu zamjenjuje jednoglasna odluka glavne skupštine dioničkog društva ili jednoglasna odluka skupštine društva s ograničenom odgovornošću, zabilježena u javnobilježničkom zapisniku, o tome da se članovi društva odriču revizije podjele, ali samo ako su na skupštini društva koje se dijeli sudjelovali svi članovi društva koje se dijeli.

3.2.5. Izvješće nadzornog odnosno upravnog odbora o podjeli društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o izvješću nadzornog odnosno upravnog odbora o podjeli društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550. f ZTD-a**.

Nadzorni, odnosno upravni odbor društva koje se dijeli, ako taj u društvu postoji, dužan je provjeriti plan podjele i reviziju podjele te o namjeravanoj podjeli izraditi pisano izvješće. Svoje izvješće nadzorni, odnosno upravni odbor upućuje glavnoj skupštini dioničkog društva odnosno skupštini društva s ograničenom odgovornošću. Ako društvo nema nadzorni odbor, uprava društva proslijeđuje skupštini društva izvješće revizora sa svojim primjedbama, ako ih ima. Skupština društva može izabrati posebno povjerenstvo koje će provjeriti plan podjele i reviziju podjele i o tome sastaviti pisano izvješće. Članovi povjerenstva ne moraju biti članovi društva.

U izvješću nadzornog, odnosno upravnog odbora ne moraju se navesti podaci koji sadržavaju obavijesti o pravima dioničara da budu obaviješteni iz **članka 287. stavak 2. točke 1. i 5. ZTD-a**.



Izješće nadzornog odnosno upravnog odbora nije potrebno ako 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 o tome da se odriču toga izvješća. Izričitu izjavu zamjenjuje jednoglasna odluka glavne skupštine dioničkog društva ili jednoglasna odluka skupštine društva s ograničenom odgovornošću, zabilježena u javnobilježničkom zapisniku, o tome da se nadzorni, odnosno upravni odbor oslobađa obveze izrade izvješća o podjeli, ali samo ako su na skupštini društva koje se dijeli sudjelovali svi članovi društva koje se dijeli.

3.2.6. Priprema i provođenje skupštine radi odlučivanja o podjeli kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o pripremi i provođenju skupštine radi odlučivanja o podjeli kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.g ZTD-a**.

Ako je društvo koje se dijeli dioničko društvo, plan podjele treba dostaviti sudskom registru na čijem je području sjedište društva koje se dijeli prije nego što se sazove glavna skupština koja treba odlučiti o podjeli, a ako je društvo koje se dijeli društvo s ograničenom odgovornošću u taj registar treba ga dostaviti najmanje mjesec dana prije dana kada će članovi toga društva odlučivati o podjeli.

U glasilu društva i **na internetskoj stranici na kojoj se nalazi sudski registar** mora se objaviti obavijest o tome da je plan podjele dostavljen sudskom registru u skladu s odredbom **stavka 1. čl. 550.g ZTD-a**, osim ako je plan podjele, cijelo vrijeme do odlučivanja o podjeli, dostupan na internetskoj stranici društva s koje ga je moguće preuzeti bez naknade. U pozivu na glavnu skupštinu dioničare se mora upozoriti na njihovo pravo iz **stavka 3. čl. 550.g ZTD-a**, a ako je **plan podjele** objavljen na internetskoj stranici društva, da se **taj plan s nije** može preuzeti bez naknade.

Istodobno s objavom sazivanja glavne skupštine dioničkog društva koja treba odlučiti o podjeli moraju se u poslovnim prostorijama društva u njegovu sjedištu staviti na uvid dioničarima:

- 1) plan podjele,
- 2) godišnja financijska izvješća društva za posljednje tri poslovne godine, a ako dan s kojim su sastavljena posljednja godišnja financijska izvješća društva nije i dan poslovnih učinaka podjele (**članak 550.b stavak 2. točke 9.**), mora se priložiti i zaključni izvještaj o financijskom položaju društva koje se dijeli,
- 3) ako u novim društvima članovi ne dobivaju udjele u istom omjeru kao što su im pripadali u društvu koje se dijeli, a zadnja godišnja financijska izvješća se odnose na poslovnu godinu koja je istekla više od šest mjeseci prije izrade plana podjele, moraju se priložiti i nova takva izvješća na određeni dan od kojega nije proteklo više od tri mjeseca do izrade plana podjele, ili, polugodišnji izvještaj sastavljen sukladno odredbi članka 407. Zakona o tržištu kapitala,
- 4) izvješće uprave, odnosno izvršnih direktora o podjeli, ako postoji obveza njegove izrade,
- 5) izvješće o reviziji podjele, ako postoji obveza njegove izrade,
- 6) izvješće nadzornog, odnosno upravnog odbora o podjeli, ako postoji obveza njegove izrade.

Financijska izvješća iz **stavka 3. točke 3. čl. 550.g ZTD-a** sastavljaju se suglasno propisima koji su važili u vrijeme kad su sastavljena posljednja godišnja financijska izvješća. Mogu se preuzeti stavke iz posljednjih godišnjih financijskih izvješća. Pri tome se moraju uzeti u obzir otpisi i ispravke vrijednosti te sve bitne promjene u vrijednosti

imovine, koje nisu vidljive iz poslovnih knjiga do dana s kojim su izrađena ta izvješća.

Svakom dioničaru će se na njegov zahtjev a na trošak društva, dati preslika isprava iz **stavka 3. čl. 550.g ZTD-a**, a vjerovnicima društva i zaposleničkom vijeću na njihov zahtjev preslika isprava iz **točke 1. do 3. stavka 3. čl. 550.g ZTD-a**. Ako je dioničar pristao da mu društvo dostavlja informacije elektroničkim putem, isprave iz **stavka 3. čl. 550.g ZTD-a** društvo može dostaviti dioničaru i elektroničkom poštom.

Ako je društvo koje se dijeli društvo s ograničenom odgovornošću, svim članovima toga društva dostavlja se preslika isprava iz **stavka 3. čl. 550.g ZTD-a**. Između dana otpošiljanja i dana odlučivanja o podjeli mora proteći najmanje 14 dana.

Za vrijeme održavanja glavne skupštine ili skupštine društva članovima društva treba omogućiti uvid u isprave iz **stavka 3. čl. 550.g ZTD-a**. Uprava, odnosno izvršni direktori moraju na početku rasprave učiniti dostupnim plan podjele i upoznati članove društva sa svim bitnim promjenama imovine i obveza društva do kojih je došlo nakon izrade plana podjele. To se pogotovo odnosi na promjene koje bi opravdavale promjenu omjera zamjene i drukčiji raspored udjela u novim društvima.

Društvo nema obveze iz **stavka 3., 5. i 6. čl. 550.g ZTD-a** ako su isprave iz **stavka 3. čl. 550.g ZTD-a** za isto to vrijeme dostupne na internetskoj stranici društva s koje ih članovi mogu preuzeti bez naknade.

Odluka o podjeli mora biti u obliku javnobilježničke isprave. Smatra se da je tom zahtjevu udovoljeno, ako je zapisnik na skupštini koja odlučuje o podjeli vodio javni bilježnik. Plan podjele prilaže se odluci odnosno zapisniku sa skupštine kao njihov sastavni dio.

3.2.7. Odluka o podjeli kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o odluci o podjeli kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.h ZTD-a**.

Odlukom glavne skupštine dioničkog društva ili skupštine društva s ograničenom odgovornošću o odobravanju plana podjele donijeta je odluka o podjeli društva.

Odluka o podjeli društva donosi se na način kako je to **ZTD-om** ili statutom dioničkog društva odnosno društvenim ugovorom predviđeno za donošenje odluke o izmjeni statuta dioničkog društva ili društvenog ugovora društva s ograničenom odgovornošću. Statutom odnosno društvenim ugovorom može se predvidjeti da je za donošenje odluke o podjeli potrebna veća većina, a može se zahtijevati i ispunjenje dodatnih pretpostavki.

Ako se podjela provodi tako 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, odluka o podjeli valjana je donesena samo ako su za nju dani glasovi koji predstavljaju najmanje devet desetina temeljnog kapitala društva koje se dijeli. Ako ta većina na skupštini nije ostvarena, odluka će ipak biti valjana donesena, ako članovi društva koji su glasovali protiv odluke o podjeli i članovi koji nisu sudjelovali u glasovanju, najkasnije u roku od tri mjeseca nakon zaključenja skupštine dostave društvu koje se dijeli izričitu izjavu o svojoj suglasnosti s podjelom, tako da zbroj danih glasova i izjava dostigne propisanu većinu.

Izjava o suglasnosti iz **stavka 3. članka 550.h ZTD-a** daje se u obliku javnobilježničke isprave. Izjavi se kao njen sastavni dio prilaže plan podjele.

3.2.8. Posebne suglasnosti kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o posebnim suglasnostima kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.i ZTD-a**.

Ako se podjelom pojedinim članovima društva isključuju ili umanjuju posebna prava koja im pripadaju na temelju statuta ili društvenog ugovora, posebno prava koja se odnose na vođenje poslova društva, imenovanje članova uprave ili članova nadzornog, odnosno upravnog odbora ili su u vezi s prijenosom udjela u društvu, za donošenje odluke o podjeli potrebna je i suglasnost tih članova društva, osim ako bi im prema planu podjele i statutu odnosno društvenom ugovoru ta ista prava pripadala i u novim društvima.

Ako su udjeli u društvu koje se dijeli bili slobodno prenosivi, a plan podjele i statut odnosno društveni ugovor novog društva čini prijenos udjela ovisnim o ispunjenju nekih pretpostavki, posebno o suglasnosti društva, za donošenje odluke o podjeli potrebna je suglasnost svih članova društva koje se dijeli.

Suglasnost iz **stavka 1. i 2. čl. 550.i ZTD-a** može se dati i pisanim putem izvan skupštine, uz odgovarajuću primjenu odredbi **članka 550.h stavka 3. i 4. ZTD-a**.

3.2.9. Pravo na primjerenu otpremninu kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o pravu na primjerenu otpremninu kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.j ZTD-a**.

Ako se podjela provodi tako 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 pravo da od svih društava koja sudjeluju u podjeli, kao solidarnih dužnika, zahtijeva da preuzmu udjele koji bi mu na temelju podjele pripali u tim društvima, uz plaćanje primjerene otpremnine u novcu, osim ako taj član u svim novim društvima uzetima ukupno stječe udjele u istom omjeru kao što su mu pripadali i u društvu koje se dijeli.

Ako su udjeli u društvu koje se dijeli bili slobodno prenosivi, a statut odnosno društveni ugovor novog društva predviđa za prijenos udjela suglasnost društva ili pojedinih članova društva, svaki član društva koje se dijeli koji je na skupštini toga društva na zapisnik izjavio protivljenje odluci o podjeli, može od tog novog društva zahtijevati da preuzme udjele koji bi mu pripali na temelju podjele, uz plaćanje primjerene otpremnine u novcu.

Ako novo društvo ima drukčiji pravni ustroj od društva koje se dijeli, svaki član društva koje se dijeli koji je na skupštini toga društva na zapisnik izjavio protivljenje odluci o podjeli, može od tog novog društva zahtijevati da preuzme udjele koji bi mu pripali na temelju podjele, uz plaćanje primjerene otpremnine u novcu.

Protivljenje iz **stavka 1., 2. i 3. čl. 550.j ZTD-a** može na zapisnik izjaviti i onaj član društva koje se dijeli koji je glasovao za odluku o podjeli.

Pravo iz **stavka 1., 2. i 3. čl. 550.j ZTD-a** ima i onaj član društva koje se dijeli koji nije sudjelovao u radu skupštine kada se odlučivalo o podjeli, ako mu je sudjelovanje bilo protupravno onemogućeno, ako skupština nije bila valjana sazvana ili ako predmet odlučivanja nije bio pravilno objavljen.

Članu društva koji ima pravo na otpremninu iz **stavka 1., 2. i 3. čl. 550.j ZTD-a** društvo ili društva koja mu je duguju moraju na njegov zahtjev dati osiguranje. Zahtjev za osiguranjem član društva mora istaknuti zajedno sa zahtjevom za isplatu otpremnine.

Zahtjev za isplatu otpremnine u smislu odredbi **stavka 1., 2. i 3. čl. 550.j ZTD-a**, član društva može postaviti najkasnije u roku od

dva mjeseca računajući od dana objave upisa podjele u sudski registar. Primjerena otpremnina mora se ponuditi u roku od mjesec dana od dana primitka zahtjeva. Rok za prihvatanje ponude je mjesec dana. Otpremnina se mora isplatiti u roku od dva mjeseca od prihvata ponude.

Iznos primjerene otpremnine izračunava se vodeći računa o procjeni vrijednosti društva koje se dijeli sadržanog u reviziji podjele na temelju koje je ocijenjena primjerenost omjera zamjene i rasporeda udjela. Otpremnina se od trenutka upisa podjele u sudski registar ukamaćuje po eskontnoj stopi Hrvatske narodne banke uvećanoj za pet postotnih poena za vrijeme do isplate dioničarima odnosno članovima društva.

3.2.10. Isključenje razloga za pobijanje i sudsko utvrđivanje iznosa otpremnine kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o isključenju razloga za pobijanje i sudsko utvrđivanje iznosa otpremnine kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.k ZTD-a**.

Odluka o podjeli ne može se pobijati samo zbog toga što:

- 1) udjeli u novom društvu, zajedno s doplatom u novcu ako se takva plaća, nisu s obzirom na omjer zamjene utvrđen u planu podjele, primjerena nadoknada za udjele u društvu koje se dijeli.
- 2) iznos otpremnine iz **članka 550.j ZTD-a** nije primjeren ili zbog toga što otpremnina nije bila ponuđena ili nije bila pravilno ponuđena,
- 3) utvrđenje odnosno obrazloženje omjera zamjene udjela i doplate u novcu, ako se takva plaća, sadržano u izvješću uprave o podjeli, izvješću revizora podjele odnosno izvješću nadzornog, odnosno upravnog odbora, nisu u skladu s odredbama **ZTD-a**.

Član društva koji je pravodobno postavio odgovarajući zahtjev ali mu u propisanom roku nije ponuđena primjerena otpremnina ili ponuđena otpremnina nije primjerena, može do isteka roka koji je u **članku 550.i stavak 7. ZTD-a** propisan za prihvatanje ponude od suda nadležnog prema mjestu sjedišta društva koje se dijeli, zatražiti da utvrdi iznos primjerene otpremnine. Više postupaka koji se vode sud će spojiti. Odredi li sud da otpremnina nije ponuđena ili da ponuđena otpremnina nije primjerena pa odredi primjerenu otpremninu, naložit će društvu da članovima društva koji su sudjelovali u postupku nadoknadi troškove potrebne za vođenje postupka.

3.2.11. Prijava za upis podjele u sudski registar kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o prijavi za upis podjele u sudski registar kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.l ZTD-a**.

Prijavu za upis podjele u sudski registar podnose članovi uprava, odnosno izvršni direktori i predsjednici nadzornih, odnosno upravnih odbora, ako društvo ima taj organ, svih društava koja sudjeluju u podjeli.

Prijava se podnosi registarskom sudu nadležnom po mjestu sjedišta društva koje se dijeli.

Prijavi se prilažu:

- 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, takva suglasnost ili dozvola,
- 10) dokaz da je skupština na kojoj se odlučivalo o podjeli pripremljena i sazvana suglasno odredbi **članka 550.g stavka 1. ZTD-a**,
- 11) izjava treće osobe s ponudom novčane doplate dana u propisanom obliku (**članak 550.b stavak 4. ZTD-a**),
- 12) dokaz o danom osiguranju iz **članka 550.j stavka 6. ZTD-a**, ako je zahtjev postavljen prije podnošenja prijave,
- 13) izjavu uprave, odnosno izvršnih direktora društva 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 ništetnosti odluke ili
 - da je tužbeni zahtjev, ako je podignut iz razloga navedenog u prethodnom podstavku ove točke 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 ništetnost. Izričitu izjavu o odricanju zamjenjuje jednoglasna odluka glavne skupštine dioničkog društva ili jednoglasna odluka skupštine društva s ograničenom odgovornošću istog sadržaja, zabilježena u javnobilježničkom zapisniku, ali samo ako su na skupštini društva koje se dijeli sudjelovali svi članovi društva koje se dijeli.

Prijava i prilozi navedeni u **stavku 3. članka 550.i ZTD-a** podnose se u onoliko primjeraka koliko se novih društava osniva radi provođenja podjele uz jedan primjerak prijave i svih priloga za registarski sud kod kojeg je upisano društvo koje se dijeli.

3.2.12. Upis podjele kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o upisu podjele kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.m ZTD-a**.

U sudski registar suda nadležnog po mjestu sjedišta društva koje se dijeli istodobno se upisuju podjela i osnivanje novih društava. Pri upisu novih društava upisuje se naznaka da se ona osnivaju u postupku provođenja podjele. O upisu osnivanja novih društava taj sud upućuje obavijest registarskom sudu nadležnom po mjestu sjedišta pojedinog novog društva. Zajedno s obavješću dostavlja se primjerak prijave sa svim prilogima.

3.2.13. Pravne posljedice upisa kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o pravnim posljedicama upisa kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.n ZTD-a**.

Upisom podjele u sudski registar nastupaju sljedeće pravne posljedice:

- 1) dijelovi imovine društva koje se dijeli, obveze i pravni odnosi, suglasno planu podjele sveopćim sljedništvom prelaze na nova društva, a ako neki dio imovine nije planom podjele raspoređen ili to suglasno planu podjele ne bi bilo moguće učiniti, takav dio imovine ili naknada za njega rasporedit će se na sva nova društva u istom omjeru kao što im je prema planu podjele pripala raspoređena neto imovina društva koje se dijeli,
- 2) kod podjele razdvajanjem dolazi do prestanka društva koje se dijeli,
- 3) kod podjele odvajanjem stupaju na snagu planom podjele predviđene izmjene statuta ili društvenog ugovora, a temeljni kapital društva koje se dijeli smatra se smanjenim, ako je takvo smanjenje bilo predviđeno planom podjele,
- 4) članovi društva koje se dijeli stječu udjele u novim društvima suglasno planu podjele; 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 takvih bilo,
- 5) prestaje pravna odlučnost nedostatka javnobilježničkog oblika odluke o podjeli.

Nedostaci odluke o podjeli ne utječu na valjanost upisa i na pravne posljedice podjele iz **stavka 1. čl. 550.n ZTD-a**. Tužitelj koji je prije upisa podjele u sudski registar podnio tužbu radi pobijanja odluke o podjeli ili utvrđenja njene ništetnosti može i bez suglasnosti tuženika preinačiti tužbeni zahtjev te zahtijevati naknadu štete koja mu je nastala upisom podjele u sudski registar.

Dužnik društva koje se dijeli, sve dok nije obaviješten o tome kojemu novome društvu odnosno društvu koje je sudjelovalo u podjeli je prenesena njegova obveza, može valjano ispuniti svoju obvezu bilo kojemu od njih.

Vjerovnik društva koje se dijeli, sve dok nije obaviješten o tome na koje od novih društava odnosno društava koja sudjeluju u podjeli je prešla obveza iz njegove tražbine, može zahtijevati njeno podmirenje od bilo kojeg od njih.

3.2.14. Osiguranje vjerovnika kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o osiguranju vjerovnika kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u **čl. 550.o ZTD-a**.

Za sve obveze društva koje se dijeli, a koje su nastale do upisa podjele u sudski registar odgovaraju, zajedno s onim društvom na koje je ta obveza prešla suglasno planu podjele, sva ostala društva koja su sudjelovala u podjeli, i to kao solidarni dužnici, ograničeno, do iznosa vrijednosti dijela imovine koja je prešla na svakog od njih suglasno planu podjele, umanjene za obveze koje su pojedinome društvu dodijeljene suglasno planu podjele.

Vjerovnicima društva koje se dijeli, koji ne mogu zahtijevati ispunjenje obveze, nova društva, odnosno društva koja sudjeluju u podjeli moraju dati osiguranje, ako su vjerovnici svoje tražbine prijavili bilo kojemu od navedenih društava u roku od 6 mjeseci računajući od objave upisa podjele u sudski registar. Pravo na osiguranje nemaju oni vjerovnici društva koje se dijeli čije su tražbine osigurane u cijelosti različitim pravima kao ni oni koji imaju pravo prvenstvenog namirenja u stečaju. Zahtjev za davanje osiguranja za nedospjelu, uvjetnu ili neizvjesnu tražbinu ograničava se na iznos jednak procijenjenoj vrijednosti te tražbine prema stanju u vrijeme upisa podjele u sudski registar utvrđenoj savjesnom primjenom računovodstvenih standarda. O zahtjevu vjerovnika kojemu nova društva, odnosno



društva koja sudjeluju u podjeli nisu dala odgovarajuće osiguranje, u izvanparničnom postupku odlučuje sud iz članka 40. ZTD-a, nadležan prema sjedištu društva koje se dijeli.

O pravu iz stavka 2. čl. 550.o ZTD-a vjerovnike društva koje se dijeli mora se upozoriti u objavi upisa podjele u sudski registar.

Nakon primljenog osiguranja u smislu odredbe stavka 2. čl. 550.o ZTD-a, vjerovnici se ne mogu pozivati na solidarnu odgovornost društava koja su sudjelovala u podjeli iz stavka 1. čl. 550.o ZTD-a.

Imatelji zamjenjivih obveznica, obveznica s pravom na dividendu, obveznica s pravom prvenstva pri stjecanju dionica, kao i druge osobe koje su imale takva prava ili pravo sudjelovanja u dobiti društva koje se dijeli, ako im u novim društvima nisu dana jednaka takva prava ili im niti jedno od novih društava takva prava ne da naknadno, imaju pravo na primjerenu naknadu u novcu za čiju isplatu odgovaraju kao solidarni dužnici sva društva koja su sudjelovala u podjeli. Naknada se izračunava uz odgovarajuću primjenu odredbi članka 491. stavka 2. ZTD-a.

3.2.15. Pravo trećih osoba na obaviještenost kod podjele društva kapitala s osnivanjem

Odredbe o pravu trećih osoba na obaviještenost kod podjele društva kapitala s osnivanjem nalaze se u čl. 550.p ZTD-a.

Svaka osoba kojoj je podjelom povrijeđen pravni interes može od svakog od društava koje je sudjelovalo u podjeli zahtijevati obavijest o tome kako su raspoređeni dijelovi imovine, obveze i pravni odnosi društva koje se dijeli. Ako društvo uskrati davanje takve obavijesti, ona se može zahtijevati putem suda.

O zahtjevu iz stavka 1. čl. 550.p ZTD-a odlučuje sud nadležan po mjestu sjedišta društva od kojeg se traži obavijest. Sud može naložiti društvu od kojeg se zahtijeva obavijest da predoči poslovne knjige, da podноситelju zahtjeva ili umjesto njega ovlaštenom revizoru odnosno vještaku odgovarajuće struke dozvoli uvid u poslovne knjige, uz izričito preuzimanje obveze čuvanja tajnosti i obvezu vještaka da podноситelju zahtjeva priopći samo one podatke koji su prijeko potrebni za zaštitu njegovog pravnog interesa.

O snošenju troškova postupka sud odlučuje prema slobodnoj ocjeni.

3.3. Pravne odredbe o podjeli društava kapitala s preuzimanjem

3.3.1. Pravne odredbe o podjeli društva kapitala s preuzimanjem

Pravne odredbe o podjeli društva kapitala s preuzimanjem na temelju odredbe stavka 2. i 3. čl. 550.r ZTD-a su sljedeće:

- 1) Pri podjeli s preuzimanjem:
 - 1) plan podjele nadomješta se ugovorom o podjeli i preuzimanju koji u obliku javnobilježničke isprave sklapaju uprave, odnosno izvršni direktori društva koje se dijeli i društva preuzimatelja,
 - 2) novo društvo nadomješta se društvom preuzimateljem,
 - 3) ako nakon sklapanja ugovora o podjeli i preuzimanju, a prije dana održavanja glavne skupštine dioničkog društva, odnosno skupštine društva s ograničenom odgovornošću koje se dijeli na kojoj se donosi odluka o podjeli, dođe do bitne promjene imovine i obveza toga društva, uprava, odnosno izvršni direktori društva koje se dijeli moraju o tome obavijestiti uprave, odnosno izvršne direktore svih

društava preuzimatelja, kako bi o toj promjeni mogli izvjestiti svoje skupštine.

- 4) u ugovoru o podjeli i preuzimanju mora se navesti od kada udjeli u društvima preuzimateljima njihovim novim imateljima daju pravo na sudjelovanje u dobiti tih društava.
- 5) prijavu za upis podjele u sudski registar može podnijeti svako od društava sudionika podjele.
- 2) U slučaju da su društva preuzimatelji jedini dioničari društva koje se dijeli, ugovor o podjeli i preuzimanju ne treba odobriti glavna skupština, odnosno skupština društva s ograničenom odgovornošću koje se dijeli.

3.3.2. Pravne odredbe o podjeli društva kapitala s osnivanjem koje se odgovarajuće odnose i na podjelu društva kapitala s preuzimanjem

Pravne odredbe o podjeli društva kapitala s osnivanjem koje se odgovarajuće odnose i na podjelu društva kapitala s preuzimanjem, ako nisu u suprotnosti s odredbama stavka 2. i 3. čl. 550.r ZTD-a navedenim u točki 3.3.1. ovoga članka, na temelju odredbe stavka 1. čl. 550.r ZTD-a su sljedeće:

- 1) Plan podjele - čl. 550.b ZTD-a - vidi točku 3.2.1. članka;
- 2) Očuvanje kapitala, primjena propisa o osnivanju i odgovornost organa - čl. 550.c ZTD-a - vidi točku 3.2.2. članka;
- 3) Izvešće o podjeli - čl. 550.d ZTD-a - vidi točku 3.2.3. članka;
- 4) Revizija podjele - čl. 550.e ZTD-a - vidi točku 3.2.4. članka;
- 5) Izvešće nadzornog odnosno upravnog odbora - čl. 550.f ZTD-a - vidi točku 3.2.5. članka;
- 6) Priprema i provođenje skupštine radi odlučivanja o podjeli - čl. 550.g ZTD-a vidi točku 3.2.6. članka;
- 7) Odluka o podjeli - čl. 550.h ZTD-a - vidi točku 3.2.7. članka;
- 8) Posebne suglasnosti - čl. 550.i ZTD-a - vidi točku 3.2.8. članka;
- 9) Pravo na primjerenu mirovinu - čl. 550.j ZTD-a - vidi točku 3.2.9. članka;
- 10) Isključenje razloga za pobijanje i sudsko utvrđivanje iznosa mirovine - čl. 550.k ZTD-a - vidi točku 3.2.10. članka;
- 11) Prijava za upis podjele u sudski registar - čl. 550.l ZTD-a - vidi točku 3.2.11. članka;
- 12) Upis podjele - čl. 550.m ZTD-a - vidi točku 3.2.12. članka;
- 13) Pravne posljedice upisa - čl. 550.n ZTD-a - vidi točku 3.2.13. članka;
- 14) Osiguranje vjerovnika - čl. 550.o ZTD-a - vidi točku 3.2.14. članka;
- 15) Pravo trećih osoba na obaviještenost - čl. 550.p ZTD-a - vidi točku 3.2.15. članka.

3.3.3. Pravne odredbe o pripajanju i spajanju društava kapitala koje se odgovarajuće odnose i na podjelu društva kapitala s preuzimanjem

Pravne odredbe o pripajanju i spajanju društava kapitala koje se odgovarajuće odnose i na podjelu društva kapitala s preuzimanjem, ako nisu u suprotnosti s odredbama stavka 2. i 3. čl. 550.r ZTD-a navedenim u točki 3.3.1. ovoga članka, na temelju odredbe stavka 1. čl. 550.r ZTD-a su sljedeće:

- 1) Pripajanje dioničkih društava:
 - Priprema pripajanja - čl.513. ZTD-a;
 - Izvešće o pripajanju - čl.514. ZTD-a;
 - Revizija pripajanja - čl.515. ZTD-a;



- Provjera pripajanja od strane nadzornog odnosno upravnog odbora - čl.515. a ZTD-a;
 - Odluke glavnih skupština - čl.516. ZTD-a;
 - Priprema i provođenje glavne skupštine - čl.517. ZTD-a;
 - Ugovor o pripajaju - čl.518. ZTD-a;
 - Povećanje temeljnoga kapitala društva radi toga da se provede pripajanje - čl.519. ZTD-a;
 - Primjena odredaba o nastavku osnivanja društva - čl.519.a ZTD-a;
 - Provođenje pripajanja - čl.520. ZTD-a;
 - Prijava za upis pripajaja u sudski registar - čl.521. ZTD-a;
 - Upis pripajanja - čl.522. ZTD-a;
 - Zaštita vjerovnika - čl.523. ZTD-a;
 - Zaštita imatelja posebnih prava - čl.524. ZTD-a;
 - Polazna vrijednost društva preuzimatelja - čl.525. ZTD-a;
 - Odgovornost za štetu članova organa pripojenoga društva - čl. 526. ZTD-a;
 - Ostvarenje prava na naknadu štete - čl.527. ZTD-a;
 - Odgovornost za štetu članova organa društva preuzimatelja - čl.528. ZTD-a;
 - Nišetnost odluka o pripajanju - čl.529. ZTD-a;
 - Učinak pripajanja - čl.530. ZTD-a;
 - Pripajanje u posebnim slučajevima - čl.531. ZTD-a;
 - Sudsko ispitivanje omjera zamjene dionica - čl.532. ZTD-a;
- 2) Spajanje dioničkih društava - čl.533. ZTD-a;
- 3) Pripajanje dioničkoga društva društvu s ograničenom odgovornošću - čl. 534. ZTD-a;
- 4) Pripajanje društava s ograničenom odgovornošću:
- Odluka članova svakoga društva - čl.536. ZTD-a;
 - Ugovor o pripajanju - čl.537. ZTD-a;
 - Povećanje temeljnoga kapitala društva radi toga da se provede pripajanje - čl.538. ZTD-a;
 - Primjena odredaba o nastavku osnivanja društva - čl.538.a ZTD-a;
 - Provođenje pripajanja - čl.539. ZTD-a;
 - Prijava za upis pripajanja u sudski registar - čl.540. ZTD-a;
 - Upis pripajanja - čl.541. ZTD-a;
 - Zaštita vjerovnika - čl.542. ZTD-a;
 - Polazna vrijednost društva preuzimatelja - čl.543. ZTD-a;
 - Odgovornost za štetu članova organa pripojenog društva - čl. 544. ZTD-a;
 - Ostvarenje prava na naknadu štete - čl.545. ZTD-a;
 - Nišetnost odluke pripojenoga društva o pripajanju - čl.546. ZTD-a;
 - Sudsko ispitivanje omjera zamjene udjela - čl.547. ZTD-a;
- 5) Spajanje društava s ograničenom odgovornošću - čl.548. ZTD-a;
- 6) Pripajanje društava s ograničenom odgovornošću dioničkome društvu - čl. 549. ZTD-a.

4. Računovodstveni aspekt podjele društava kapitala

Prema odredbi čl. 15. Zakona o računovodstvu (NN 78/15, 134/15, 120/16, 116/18 i 42/20), osim popisa tijekom poslovne godine a najkasnije s krajem poslovne godine, poduzetnik mora popisati imovinu i obveze u slučajevima **statusnih promjena**, otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije.

Prema odredbi čl. 19. st. 9. Zakona o računovodstvu, godišnje financijske izvještaje poduzetnik je dužan sastaviti i u slučajevima promjene poslovne godine, **statusnih promjena**, otvaranja stečaj-

nog postupka ili pokretanja postupka likvidacije nad poduzetnikom i **to sa stanjem na dan koji prethodi** početku promijenjene poslovne godine, **danu nastanka statusne promjene**, danu otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije.

Prema odredbi čl.30. st.6. Zakona o računovodstvu, poduzetnici iz stavka 1. ovoga članka koji sastavljaju godišnje financijske izvještaje sukladno članku 19. stavku 9. ovoga Zakona, dužni su godišnje financijske izvještaje dostaviti **u roku od devedeset dana od dana nastanka statusne promjene**, pokretanja postupka likvidacije ili otvaranja stečaja.

Iz navedenih odredbi proizlazi da kod statusne promjene podjele društva kapitala, trgovačko društvo koje zbog statusne promjene prestaje postojati mora:

- 1) Obaviti popis imovine i obveza i popisano stanje usporediti s knjigovodstvenim stanjem te proknjižiti viškove i manjkove na dan koji prethodi danu nastanka statusne promjene;
- 2) Sastaviti konačni obračun poreza na dobit na **Obrascu PD** od 1. siječnja do dana koji prethodi danu nastanka statusne promjene i proknjižiti obvezu za porez na dobit;
- 3) Sastaviti obračun poreza na dodanu vrijednost za mjesec nastanka statusne promjene od prvog u mjesecu do dana koji prethodi danu nastanka statusne promjene i sastaviti **Obrazac PDV** za taj mjesec na način kako se sastavlja za likvidaciju trgovačkog društva;
- 4) Utvrditi fer vrijednost imovine i obveza prema računovodstvenim standardima;
- 5) Sastaviti godišnje financijske izvještaje za razdoblje od 1. siječnja do dana koji prethodi danu nastanka statusne promjene;
- 6) Predati godišnje financijske izvještaje **FINI** radi javne objave u roku od devedeset dana od dana nastanka statusne promjene.

Godišnji financijski izvještaji mikro i malog poduzetnika kod statusne promjene za trgovačko društvo koje prestaje postojati čine sljedeći dokumenti:

- 1) Izvještaj o financijskom položaju (Balanca) u standardnom obliku;
- 2) Račun dobiti i gubitka u standardnom obliku;
- 3) Bilješke uz financijske izvještaje u nestandardnom obliku;
- 4) Revizorsko izvješće prema čl. 550.e ZTD-a, ako moraju; Srednji i veliki poduzetnici uz navedene dokumente kod sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja kod statusne promjene kada prestaju postojati dužni su sastaviti i:
 - 5) Izvještaj o novčanim tokovima u standardnom obliku;
 - 6) Izvještaj o promjenama kapitala u standardnom obliku;
 - 7) Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti u standardnom obliku (samo poduzetnici koji primjenjuju Međunarodne standarde financijskog izvještavanja).

U ovom slučaju **FINI** se ne dostavlja **Odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka**.

Kod podjele trgovačkog društva odvajanje s osnivanjem ili s preuzimanjem to trgovačko društvo ne prestaje postojati već se samo dio njegove neto imovine prenosi na novo osnovana trgovačka društva ili na već postojeća trgovačka društva. U tom slučaju ne moraju se dostavljati godišnja financijska izvješća **FINI** radi javne objave. Međutim, da bi podjela bila poštena potrebno je interno obaviti sve što je navedeno u točkama 1. do 5.



5. Porezni aspekt podjele društava kapitala

5.1. Oporezivanje s porezom na dodanu vrijednost kod statusne promjene podjele društva kapitala

Prema čl.18. st.2. Pravilnika o poreznu na dodanu vrijednost (NN 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19 i 1/20), spajanje, pripajanje, **odvajanje i podjela** društva u skladu s propisima koji uređuju to područje ne podliježu oporezivanju.

Iz navedene odredbe proizlazi da je podjela društva kapitala u oporezivanju porezom na dodanu vrijednost porezno neutralna.

5.2. Oporezivanje s porezom na dobit kod statusne promjene podjele društva kapitala

Prema čl.19. st.3. Zakona o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20 i 138/20), podjela je transakcija koja obuhvaća razdvajanje i odvajanje:

- 1) pri razdvajanju društva (u daljnjem tekstu: preneseno društvo), društvo nestaje, bez postupka likvidacije, prijenosom sve imovine i obveza na dva ili više novoosnovanih ili postojećih društava (u daljnjem tekstu: društvo preuzimatelj) u skladu s propisima koji uređuju to područje.
- 2) pri odvajanju društvo (u daljnjem tekstu: preneseno društvo) prenosi jednu ili više djelatnosti na jedno ili više društava koja se osnivaju ili na jedno ili više postojećih društava (u daljnjem tekstu: društvo preuzimatelja), u skladu s propisima koji uređuju to područje. Prijenosom djelatnosti se smatra prijenos cjelokupne imovine i obveza koje se pripisuju dijelu društva koje organizacijski čini zasebno poslovanje.

“Prava i obveze spojenih, pripojenih ili **podijeljenih** poreznih obveznika iz poreznopravnog odnosa preuzima pravni sljednik.” (čl.19. st.4. Zakona o porezu na dobit).

“Porezni obveznici koji se spajaju, pripajaju ili **dijele** dostavljaju Poreznoj upravi financijska izvješća i poreznu prijavu s nadnevkom koji prethodi nadnevku spajanja, pripajanja ili podjele.” (čl.19. st.5. Zakona o porezu na dobit).

“(1) Ako pri spajanju, pripajanju ili **podjeli** prema članku 19. ovoga Zakona postoji kontinuitet u oporezivanju, smatra se da porezni obveznik nastavlja djelatnost, te to nema utjecaja na oporezivanje.

(2) Kontinuitet u oporezivanju prema stavku 1. ovoga članka postoji ako pri prijenosu na društvo preuzimatelja ne dolazi do promjena u procjeni predmeta imovine i obveza.

(3) Stavci 1. i 2. ovoga članka primjenjuju se neovisno o tome radi li se o jednom ili više prenesenih društava, odnosno društava preuzimatelja.” (čl.20. Zakona o porezu na dobit).

Kod statusne promjene podjele društva kapitala (razdvajanje), trgovačko društvo kapitala koje se dijeli a prestaje postojati mora sastaviti Obrazac PD i godišnja financijska izvješća s datumom od 1. siječnja do datuma koji prethodi datumu podjele i dostaviti ih poreznoj upravi zajedno s rješenjem trgovačkog suda o upisu podjele. Novonastala trgovačka društva ili postojeća društva koja preuzimaju neto imovinu su pravni sljednici obveze za porez na dobit.

Ako pri postupku razdvajanja postoje društva preuzimatelji, za njih se porezno razdoblje ne mijenja. Takva društva, uz poreznu prijavu za

cijelo razdoblje u kojemu se dogodila statusna promjena, dostavljaju nadležnoj ispostavi Porezne uprave upis promjene u trgovački registar i rješenje trgovačkog suda o upisu promjene, te bilance dijela društva koji se pripojio.

Kod statusne promjene podjele društva kapitala (odvajanje) kada trgovačko društvo prenosi dio svoje neto imovine na novonastala ili postojeća trgovačka društva, a trgovačko društvo i dalje postoji, tada se djelomično i obveza za porez prenosi na novonastala trgovačka društva ili postojeća trgovačka društva.

U slučajevima odvajanja društvo koje ostaje i društvo kojemu se prenosi dio djelatnosti toga društva, nastavljaju obavljati djelatnost kao postojeća društva, s jednim dijelom djelatnosti manje, odnosno jednim dijelom djelatnosti više. Takva društva, uz poreznu prijavu za cijelo razdoblje u kojemu se dogodilo odvajanje, dostavljaju nadležnoj ispostavi Porezne uprave upis promjene u trgovački registar i rješenje trgovačkog suda o upisu podjele, te bilance dijela djelatnosti koji se odvojio.

Prava i obveze podijeljenih poreznih obveznika iz porezno - pravnog odnosa preuzima pravni sljednik.

“Ako se prenosi pravo za nadoknadu gubitka pri spajanjima, pripajanjima i **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.” (čl.17. st.3. Zakona o porezu na dobit).

“(1) Pravo na smanjenje porezne osnovice prema članku 17. stavak 2. Zakona, može se prenijeti i nadoknaditi tijekom pet godina nakon godine u kojoj je gubitak utvrđen, a u slučaju statusnih promjena iz članka 19. Zakona, neiskorišteno pravo do pet godina prenosi se na pravnog sljednika.

(2) U slučaju statusnih promjena iz članka 19. Zakona tijekom poreznog razdoblja, pravni prednik utvrđuje prijenos poreznog gubitka kao da se radi o kraju godine, a pravni sljednik ima pravo na prijenos poreznoga gubitka pravnog prednika kao da se radi o prijenosu poreznoga gubitka iz prethodne godine.” (čl.38. Pravilnika o porezu na dobit - NN 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20 i 59/20).

Iz navedenih odredbi proizlazi da kod statusne promjene podjele društva kapitala na novonastala trgovačka društva ili postojeća trgovačka društva osim prenosa neto imovine trgovačkog društva prenosi se i eventualni porezni gubitak trgovačkog društva čija neto imovina prelazi na novonastala ili postojeća trgovačka društva.

“(5) Pravnom sljedniku prestaje pravo na prijenos poreznoga gubitka:

- 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.

(6) Za iznos iskorištenoga poreznoga gubitka, pravni sljednik je dužan uvećati poreznu osnovicu u poreznom razdoblju u kojem je prestalo pravo na prijenos poreznoga gubitka sukladno stavku 5. ovoga članka.

(7) Stavci 5. i 6. ovoga članka 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.

(8) Stavci 5., 6. i 7. ovoga članka ne primjenjuju se za pravnog sljednika koji bitno promijeni djelatnost zbog očuvanja radnih mjesta ili sanacije poslovanja.” (čl.17. Zakona o porezu na dobit).

“(4) Sukladno članku 17. st.7. Zakona pravo na prijenos poreznog gubitka prestaje poreznom obvezniku kojemu se struktura vlasništva tijekom poreznog razdoblja promijeni za više od 50% u odnosu na strukturu vlasništva na početku poreznog razdoblja, ako porezni obveznik već dva porezna razdoblja prije promjene vlasništva ne obavlja djelatnost ili ako tijekom dva porezna razdoblja nakon promjene vlasništva bitno promijeni djelatnost.

(5) Bitnom promjenom djelatnosti iz članka 17. stavka 5. točka 2. Zakona smatra se promjena djelatnosti koju porezni obveznik stvarno obavlja, i to promjena odjeljka ili skupine Nacionalne klasifikacije djelatnosti. Bitna promjena djelatnosti može nastati i neovisno o promjenama djelatnosti prema Nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti.

(6) Očuvanjem radnih mjesta iz članka 17. stavka 8. Zakona smatra se osobito:

- 1) očuvanje postojećih radnih mjesta u cijelosti, kao i očuvanje najvećeg mogućeg broja radnih mjesta u opravdanim slučajevima,
- 2) očuvanje radnih mjesta dokvalifikacijom odnosno prekvalifikacijom postojećih zaposlenika odnosno novih zaposlenika.

(7) O očuvanju radnih mjesta iz stavka 6. ovoga članka porezni obveznik mora raspolagati vjerodostojnim ispravama i dokumentacijom.

(8) Sanacijom poslovanja iz članka 17. stavka 8. Zakona smatraju se postupci koji imaju za cilj i svrhu ostvarivanje odnosno povećanje prihoda kroz oživljavanje djelatnosti radi nastavka poslovanja uz očuvanje radnih mjesta. O sanaciji poslovanja porezni obveznik mora raspolagati vjerodostojnim ispravama i poslovnom dokumentacijom iz koje je jasno razvidno provođenje postupka sanacije.

(9) Sanacijom poslovanja iz članka 17. stvka 8. Zakona i stavka 8. ovoga članka smatra se i ostvarivanje prava na državnu potporu za sanaciju i restrukturiranje sukladno posebnim propisima (čl.38. Pravilnika o porezu na dobit).

Iz navedenih odredbi proizlazi da kod statusne promjene podjele društva kapitala na novonastala trgovačka društva ili postojeća trgovačka društva pravnom sljedniku prestaje pravo na prijenos poreznoga gubitka:

- 1) Ako pravni prednik već dva porezna razdoblja prije statusne promjene ne obavlja djelatnosti;
- 2) Ako tijekom dva porezna razdoblja od nastanka statusne promjene bitno promijeni djelatnost pravnog prednika;
- 3) Kada se u poreznom razdoblju struktura vlasništva poreznog obveznika promijeni za više od 50% u odnosu na strukturu vlasništva na početku poreznog razdoblja.

Navedeno se ne primjenjuje za pravnog sljednika koji bitno promijeni djelatnost zbog očuvanja radnih mjesta (prema odredbi čl.38. st.6. i 7. Pravilnika o porezu na dobit) ili sanacije poslovanja (prema odredbi čl.38. st.8. i 9. Pravilnika o porezu na dobit).

5.3. Oporezivanje s porezom na dobit kod spajanja, podjela, djelomične podjele, prijenosa imovine i zamjena dionica trgovačkih društava iz različitih država članica prema Direktivama 90/434/EEZ i 2005/19/EZ

Oporezivanje s porezom na dobit kod spajanja, podjela, djelomične podjele, prijenosa imovine i zamjena dionica trgovačkih društava iz različitih država članica prema Direktivama 90/434/EEZ i 2005/19/EZ regulirano je odredbama čl.20.a do 20.r Zakona o porezu na dobit i odredbama čl.41.a do 41.l Pravilnika o porezu na dobit.

Zbog opširnosti i složenosti problematike o tome ne pišemo u ovome članku jer će o navedenoj problematici biti napisan poseban članak.

U vezi navedene problematike smatramo da je bitno u ovome članku dati mišljenje Ministarstva financija (Klasa: 410-01/14-01/1387, Ur. broj: 513-07-21-01/14-02, od 28.05.2014.) u vezi primjene navedenih odredbi:

“Primili smo upit društva za poslovno savjetovanje u svezi poreznih obveza pri provođenju **statusnih** promjena odnosno **spajanja, podjele, djelomične podjele, prijenosa imovine i zamjene dionica trgovačkih društava iz različitih država članica** prema Direktivama 90/434/EEZ i 2005/19/EZ. U dostavljenom upitu postavlja se pitanje je li moguće u postupku provođenja određenih **statusnih** promjena, u kojima sudjeluju samo tuzemna društva, primijeniti odredbe članka 20.a - 20.r Zakona o porezu na dobit, koje su stupile na snagu 1. srpnja 2013. Temeljem navedenoga u nastavku dostavljamo odgovor.

Danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji stupile su na snagu odredbe članka 20.a - 20.r Zakona o porezu na dobit (Narodne novine broj 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12 i 148/13; dalje u tekstu: Zakon) u skladu s kojima se utvrđuju prava i obveze povezanih društava u postupku **statusnih** promjena, odnosno **spajanja, podjele, djelomične podjele, prijenosa imovine i zamjene dionica trgovačkih društava iz različitih država članica** prema Direktivama 90/434/EEZ i 2005/19/EZ ako se isti postupci odvijaju unutar Europske unije. Konkretno, navedenim člancima implementirane su Direktive 90/434/EEZ i 2005/19/EZ koje su zamjenjene Direktivom 2009/133/EZ, a kojoj je između ostaloga cilj, u okviru zajedničkog poreznog sustava, izbjeći oporezivanje prilikom **spajanja, podjele, djelomične podjele, prijenosa imovine i zamjene dionica trgovačkih društava iz različitih država članica** uz istodobno očuvanje financijskih interesa država članica prenesenog društva ili preuzetog društva te osigurati sustav odgode oporezivanja kapitalnih dobitaka od prenesene imovine do njezinog stvarnog raspolaganja.

Postupak, uvjeti i način primjene odredbi članka 20.a - 20.r Zakona, detaljnije su propisani člancima 41.a - 41.l Pravilnika o porezu na dobit (Narodne novine broj 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12 i 146/12, 160/13 i 12/14; dalje u tekstu: Pravilnik). Međutim, primjena odredbi članka 20.a - 20.r Zakona, kojim se postiže porezna neutralnost pri **statusnim** promjenama, ne postiže se inercijom već zahtjeva određeni postupak kojim porezni obveznik sudionik postupka mora dokazati kako se postupak provodi radi valjanih gospodarskih razloga, poput restrukturiranja ili racionalizacije poslovanja društava koja sudjeluju u postupku te otkloniti pretpostavku kako taj postupak za glavni cilj ili jedan od glavnih ciljeva ima utaju ili izbjegavanje plaćanja poreza.

Porezni obveznici koji namjeravaju provesti određenu **statusnu** promjenu i iskoristiti mogućnost odgode oporezivanja eventualnih kapitalnih dobitaka ili određenih pričuva, mogu prijaviti taj postupak Poreznoj upravi, čime pokreću postupak odlučivanja o primjeni članka 20.a - 20.r Zakona. U skladu s navedenim odredbama Zakona i Pravilnika, taj postupak mogu pokrenuti porezni obveznici rezidenti neovisno o tome da li su svi ostali sudionici rezidenti samo Republike Hrvatske ili su rezidenti Republike Hrvatske i/ili rezidenti Europske unije, te ukoliko ta društva zadovoljavaju uvjete iz članka 41.l Pravilnika. Međutim, pored navedenih osnovnih uvjeta, porezni obveznik u postupku prijave



određene **statusne** promjene Poreznoj upravi, uz dostavu propisane dokumentacije, navodi i razloge provođenja određenog postupka na temelju čega Porezna uprava donosi rješenje o mogućnosti primjene odredbi članka 20.a - 20.r Zakona.

Naime, članak 20.r Zakona propisuje da preneseno društvo, društvo preuzimatelj i član društva imaju prava i obveze prema članku 20.a - 20.p Zakona, ako su ispunili propisane uvjete i na osnovi prijave postupka **spajanja, podjele, djelomične podjele, prijenosa imovine i zamjene dionica** Poreznoj upravi. Ako određeni uvjeti nisu ispunjeni, preneseno društvo, društvo preuzimatelj i član društva ne mogu koristiti porezne pogodnosti u smislu porezne neutralnosti točno utvrđenog postupka prema člancima 20.a - 20.r Zakona, te se stoga, u tom slučaju, u poreznu osnovicu uključuju skrivene pričuve iz članka 20.b Zakona, što znači da niti dioničari ili članovi društva ne mogu ostvariti pogodnosti iz članka 20.h stavka 5. Zakona odnosno članka 20.i stavka 1. Zakona.

Slijedom navedenoga, nakon što Porezna uprava provede propisane postupke u skladu sa svojim ovlastima odnosno kada utvrdi zadovoljavanje svih propisanih uvjeta u skladu sa Zakonom i Pravilnikom, te nakon što se utvrde obveze sudionika **statusnih** promjena, a ovisno o tome koji se postupak provodi, moći će se primijeniti određene pogodnosti koje se odnose na neoporezivanje kapitalnih dobitaka i pričuva sadržanih u člancima 20.a - 20.r Zakona."

5.4. Oporezivanje s porezom na promet nekretnina kod statusne promjene podjele društva kapitala

Prema čl.14. st.2. Zakona o porezu na promet nekretnina (NN 115/16 i 106/18), porez na promet nekretnina ne plaća se kada se nekretnine stječu u postupku spajanja i pripajanja u smislu zakona kojim se uređuju trgovačka društva **te u postupku podjela** trgovačkog društva u više trgovačkih društava.

Iz navedene odredbe proizlazi da je podjela društva kapitala u oporezivanju porezom na promet nekretnina porezno neutralna.

6. Primjer računovodstvene podjele društva kapitala - razdvajanje s osnivanjem

Razdvajanje s osnivanjem je kada jedno trgovačko društvo prestaje postojati a svu neto imovinu tog trgovačkog društva (imovinu i obveze) preuzimaju dva ili više novoosnovanih trgovačkih društava.

Osnovna razlika od podjele društva kapitala s osnivanjem u odnosu na podjelu društva kapitala s preuzimanjem je što prema čl. 550.r st. 2. točka 1. ZTD-a kod podjele društva kapitala s preuzimanjem plan podjele (koji se radi kod podjele društva kapitala s osnivanjem) nadomješta se ugovorom o podjeli i preuzimanju u obliku javnobilježničke isprave kojeg sklapaju uprave, odnosno izvršni direktori društva koje se dijeli i društva preuzimatelja.

Prije utvrđivanja plana podjele društva kapitala - razdvajanje s osnivanjem obavlja se analiza i usklađivanje računovodstvenih politika s ciljem da se imovina i obveze društva koje se dijeli i prestaje postojati iskažu po fer vrijednosti kako članovi društva koje se dijeli ne bi bili oštećeni kod preuzimanja dionica ili udjela novoosnovanih trgovačkih društva.

Kod računovodstvene podjele društva kapitala - razdvajanje s osnivanjem treba voditi računa da je minimalni temeljni kapital za

osnivanje društva s ograničenom odgovornošću 20.000,00 kuna s najmanjim temeljnim ulogom od 200,00 kuna a ako je temeljni ulog veći od 200,00 kuna tada mora biti izražen cijelim brojem koji je višekratnik broja sto (čl.389. i 390. ZTD-a), dok je minimalni temeljni kapital za osnivanje dioničkog društva 200.000,00 kuna s najmanjom nominalnom svotom dionice od 10,00 kuna a ako je nominalna svota dionice veća od 10,00 kuna tada mora biti izražena cijelim brojem koji je višekratnik broja deset (čl.162. i 163. ZTD-a).

Primjer 1. Razdvajanje s osnivanjem

S danom 1. lipnja 2021. d.o.o. "X" razdvaja se odnosno prestaje postojati jer cjelokupnu neto imovinu prenosi na novoosnovano d.o.o. "y" i novoosnovano d.o.o. "Z".

U momentu razdvajanja d.o.o. "X" ima revalorizacijske rezerve u iznosu od 180.000,00 kuna, odgođenu poreznu obvezu 45.000,00 kun, zadržanu dobit u iznosu od 120.000,00 kuna i dobit tekuće godine 45.000,00.

U vezi s postupanjem s revalorizacijskim pričuvama pri podjeli društva dajemo mišljenje Ministarstva financija (Klasa: 410-01/07-01/234, Ur. broj: 513-07-21-01/07-2, od 16.04.2007.):

"Obratio nam se porezni obveznik "A", Zagreb, s pitanjem u svezi postupanja s revalorizacijskim pričuvama pri statusnim promjenama.

Društvo namjerava provesti **podjelu** s osnivanjem, a u kapitalu ima iskazane revalorizacijske pričuve koje potječu od revalorizacije nekretnina. Nakon **podjele** nekretnine prelaze u imovinu novoga društva, pa se postavlja pitanje smatraju li se revalorizacijske pričuve realiziranim a trenutku **podjele** i povećavaju li osnovicu poreza na dobit postojećeg društva.

Prema odredbi članka 5. stavak 1. Zakona o porezu na dobit (Narodne novine br. 177/04, 90/05 i 57/06), porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama toga Zakona.

U članku 39. stavak 1. Pravilnika o porezu na dobit (Narodne novine br. 95/05), propisano je da revalorizacijske pričuve koje su formirane pri procjeni imovine koja se amortizira u razdobljima prije primjene Zakona, 1. siječnja 2005., uključuju se u poreznu osnovicu u poreznom razdoblju i u iznosu u kojem se obračunava povećani trošak amortizacije na temelju revalorizacije, a ostatak revalorizacijske pričuve pri prodaji, uništenju ili drugom obliku otuđenja imovine od koje su oblikovane revalorizacijske pričuve. U stavku 2. istoga članka propisano je da se revalorizacijska pričuva koja je formirana pri procjeni imovine od dana početka primjene Zakona uključuje u poreznu osnovicu u poreznom razdoblju u kojemu je realizirana a utvrđuje se u svoti povećane amortizacije nastale zbog revalorizacije. Ostatak revalorizacijske pričuve uključuje se u poreznu osnovicu nakon uništenja, prodaje ili otuđenja na drugi način imovine od koje je revalorizacijska pričuva oblikovana.

Podjelom društva s osnivanjem u novo društvo unose se nekretnine od kojih je formirana revalorizacijska pričuva, što znači da se revalorizacijska pričuva realizira i uključuje u kapital s kojim se može raspolagati

Zbog navedenoga smatramo da iznos revalorizacijskih pričuva nastalih revalorizacijom nekretnina koje se pri **podjeli** unose u novo društvo, treba uključiti u poreznu osnovicu u poreznom razdoblju u kojemu je nastala statusna promjena **podjele** društva s osnivanjem."



Prema navedenom mišljenju Ministarstva financija kod statusnih promjena revalorizacijsku pričuvu treba ukinuti i uključiti je u kapital.

U našem primjeru poduzetnik d.o.o. "X" prenio je revalorizacijske rezerve u iznosu od 180.000,00 kuna u zadržanu dobit (mogao je prenjeti i u kapitalne rezerve), a odgođenu poreznu obvezu u iznosu od 45.000,00 kuna prenio je u dobitak tekuće godine. Istovremeno je za ukupan iznos od 225.000,00 kuna povećao poreznu osnovicu na red.br. 25. Obrasca PD i na taj način uvećao obvezu za porez na dobit za 45.000,00 kuna. Nakon navedenih proknjiženja u Bilanci na dan 31.5.2021. kod d.o.o. "X" revalorizacijske rezerve su nula, zadržana dobit 300.000,00 kuna, a dobitak poslovne godine 90.000,00 kuna.

Prema planu podjele podijeljena je neto vrijednost imovine (imovine i obveza) d.o.o. "X" na dio koji pripada novoosnovanom d.o.o. "Y" i na dio koji pripada novoosnovanom d.o.o. "Z" u razmjeru s udjelom d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z" u neto imovini d.o.o. "X" koji se dijeli.

Raspoređen je i ukupni kapital (temeljni kapital, kapitalne pričuve, pričuve iz dobitk, zadržana dobit i dobitak poslovne godine) d.o.o. "X" na novoosnovana društva d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z" u okviru raspoređene vrijednosti neto imovine. Kod navedenog rasporeda vodilo se računa da se zadovolji odredba čl. 550.c st.1. ZTD-a, koja glasi: "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. Zbroj zakonskih rezervi, statutarnih rezervi i drugih rezervi koje se suglasno zakonu odnosno statutu ili društvenom ugovoru mogu upotrijebiti samo za određenu svrhu svih novih društava, iskazanih u početnim izvještajima o financijskom položaju novih društava, mora biti najmanje jednak tim rezervama iskazanima u zaključnom izvještaju o financijskom položaju društva koje se dijeli."

U našem primjeru u d.o.o. "X" postoje dva člana. Član "A" vlasnik je 75% udjela temeljnog kapitala d.o.o. "X" u iznosu od 600.000,00 kuna, a član "B" vlasnik je 25% udjela temeljnog kapitala d.o.o. "X" u iznosu od 200.000,00 kuna. Prilikom raspodjele udjela novoosnovanih društava d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z", trebalo je voditi računa o odredbi čl. 550.a ZTD-a, koja glasi: "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, ako što drugo nije predviđeno odredbama glave VII.a ZTD-a "Podjela društava kapitala."

U našem primjeru članovi "A" i "B" d.o.o. "X" dogovorili su se da će 100% vlasnik udjela novoosnovanog d.o.o. "Y" biti član "A", a da će član "B" biti 100% vlasnik novoosnovanog d.o.o. "Z". Zbog navedenog raspodjele neto imovine i kapitala d.o.o. "X" obavlja se tako da novoosnovanom d.o.o. "Y" pripada 75% a novoosnovanom d.o.o. "Z" 25%.

U tablici 1. prikazujemo podjelu temeljnog kapitala d.o.o. "X" na novoosnovana društva u skladu s planom podjele.

TABLICA 1.: Udjeli u temeljnom kapitalu društva koje se razdvaja prije razdvajanja i udjeli u temeljnom kapitalu novoosnovanih društava poslije razdvajanja

Vlasnici udjela	Temeljni kapital d.o.o. "X" na dan 31.5.2021.	Temeljni kapital d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021.	Temeljni kapital d.o.o. "Z" na dan 1.6.2021.
1	2	3	4
Vrijednost udjela člana "A"	600.000	600.000	-
Vrijednost udjela člana "B"	200.000	-	200.000
Ukupna vrijednost udjela	800.000	600.000	200.000

U tablici 2. u stupcu 2. prikazana je bilanca d.o.o. "X" koji se razdvaja (i prestaje postojati) na dan koji prethodi danu razdvajanja a to je 31.5.2021., u stupcu 3. prikazana je početna bilanca novoosnovanog d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021. (dio neto imovine koje je pripalo d.o.o. "Y" kod podjele razdvajanja d.o.o. "X"), a u stupcu 4. prikazana je početna bilanca novoosnovanog d.o.o. "Z" na dan 1.6.2021. (dio neto imovine koje je pripalo d.o.o. "Z" kod podjele razdvajanja d.o.o. "X"). Kod navedene podjele kapitala d.o.o. "X" na novoosnovana društva d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z", treba voditi računa da dobitak poslovne godine d.o.o. "X" postaje zadržana dobit kod d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z".

TABLICA 2.: Zaključna bilanca društva koje se dijeli razdvajanjem i početne bilance novoosnovanih društava

Naziv pozicije	Bilanca d.o.o. "X" na dan 31.5.2021.	Bilanca d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021.	Bilanca d.o.o. "Z" na dan 1.6.2021.
1	2	3	4
Potraživanja za upisani, a neplaćeni kapital	-	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	163.500	122.400	41.100
Dugotrajna materijalna imovina	654.000	489.600	164.400
Dugotrajna financijska imovina	218.000	163.200	54.800
Dugotrajna potraživanja	54.500	40.800	13.700
Odgođena porezna imovina	-	-	-
Zalihe	180.000	150.000	30.000
Kratkotrajna potraživanja	98.000	70.000	28.000
Kratkotrajna financijska imovina	42.000	30.000	12.000
Novac u banci i blagajni	70.000	44.000	26.000
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-	-
UKUPNA AKTIVA	1.480.000	1.110.000	370.000
Temeljni (upisani) kapital	800.000	600.000	200.000
Kapitalne rezerve	30.000	22.500	7.500
Rezerve iz dobiti	60.000	45.000	15.000
Revalorizacijske rezerve	-	-	-
Rezerve fer vrijednosti	-	-	-
Zadržana dobit	300.000	292.500	97.500
Preneseni gubitak	-	-	-
Dobit poslovne godine	90.000	-	-
Gubitak poslovne godine	-	-	-
Rezerviranja	-	-	-
Dugoročne obveze	140.000	105.000	35.000
Kratkoročne obveze	60.000	45.000	15.000
Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-	-
UKUPNO PASIVA	1.480.000	1.110.000	370.000

Prema planu podjele u kojoj je iskazana i Tablica 2. novoosnovano d.o.o. "Y" nakon upisa u sudski registar u svom knjigovodstvu knjiži početnu bilancu kako je prikazano u tablici 3.

TABLICA 3: Temeljica br.1. za knjiženje početnih bilančnih stavki novoosnvanog d.o.o. "Y"

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Stanje aktive početne bilance na dan 1.6.2021.:	1.110.000		
	Dugotrajna nematerijalna imovina	122.400	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	489.600	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	163.200	06	-
	Dugotrajna potraživanja	40.800	07	-
	Zalihe	150.000	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	70.000	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	30.000	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	44.000	10	-
2.	Stanje pasive početne bilance na dan 1.6.2021.:	1.110.000		
	Temeljni (upisani) kapital	600.000	-	90
	Kapitalne rezerve	22.500	-	91
	Rezerve iz dobiti	45.000	-	92
	Zadržana dobit	292.500	-	940
	Dugoročne obveze	105.000	-	98
	Kratkoročne obveze	45.000	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28

Prema planu podjele u kojoj je iskazana u **Tablica 2. novoosnova- no d.o.o. "Z"** nakon upisa u sudski registar u svom knjigovodstvu knjiži početnu bilancu kako je prikazano u **tablici 4.**

TABLICA 4: Temeljica br.1. za knjiženje početnih bilančnih stavki novoosnvanog d.o.o. "Z"

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Stanje aktive početne bilance na dan 1.6.2021.:	370.000		
	Dugotrajna nematerijalna imovina	41.100	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	164.400	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	54.800	06	-
	Dugotrajna potraživanja	13.700	07	-
	Zalihe	30.000	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	28.000	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	12.000	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	26.000	10	-

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
2.	Stanje pasive početne bilance na dan 1.6.2021.:	370.000		
	Temeljni (upisani) kapital	200.000	-	90
	Kapitalne rezerve	7.500	-	91
	Rezerve iz dobiti	15.000	-	92
	Zadržana dobit	97.500	-	940
	Dugoročne obveze	35.000	-	98
	Kratkoročne obveze	15.000	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28

7. Primjer računovodstvene podjele društva kapitala - razdvajanje s preuzimanjem

Razdvajanje s preuzimanjem je kada jedno trgovačko društvo prestaje postojati a svu neto imovinu tog trgovačkog društva (imovinu i obveze) preuzimaju dva ili više trgovačkih društava koji već postoje.

Osnovna razlika od podjele društva kapitala s osnivanjem u odnosu na podjelu društva kapitala s preuzimanjem je što prema **čl. 550.r st. 2. točka 1. ZTD-a** kod podjele društva kapitala s preuzimanjem plan podjele (koji se radi kod podjele društva kapitala s osnivanjem) nadomješta se ugovorom o podjeli i preuzimanju u obliku javnobilježničke isprave kojeg sklapaju uprave, odnosno izvršni direktori društva koje se dijeli i društva preuzimatelja.

Prije sklapanja ugovora o podjeli i preuzimanju društva kapitala - razdvajanje s preuzimanjem obavlja se analiza i usklađivanje računovodstvenih politika s ciljem da se imovina i obveze društva koje se dijeli i prestaje postojati iskažu po fer vrijednosti kako članovi društva koje se dijeli ne bi bili oštećeni kod preuzimanja dionica ili udjela trgovačkih društava preuzimatelja.

Primjer 2. Razdvajanje s preuzimanjem

S danom 1. lipnja 2021. **d.o.o. "X"** razdvaja se odnosno prestaje postojati jer cjelokupnu neto imovinu prenosi na postojeći **d.o.o. "Y"** i postojeći **d.o.o. "Z"**.

U momentu razdvajanja **d.o.o. "X"** ima revalorizacijske rezerve u iznosu od 180.000,00 kuna, odgođenu poreznu obvezu 45.000,00 kun, zadržanu dobit u iznosu od 120.000,00 kuna i dobit tekuće godine 45.000,00.

Prema mišljenju **Ministarstva financija** (koje smo dali u točki 6. ovoga članka) kod statusnih promjena revalorizacijsku pričuvu treba ukinuti i uključiti je u kapital.

U našem primjeru poduzetnik **d.o.o. "X"** prenio je revalorizacijske rezerve u iznosu od 180.000,00 kuna u zadržanu dobit (mogao je prenjeti i u kapitalne rezerve), a odgođenu poreznu obvezu u iznosu od 45.000,00 kuna prenio je u dobitak tekuće godine. Istovremeno je za ukupan iznos od 225.000,00 kuna povećao poreznu osnovicu na **red.br. 25. Obrasca PD** i na taj način uvećao obvezu za porez na dobit za 45.000,00 kuna. Nakon navedenih proknjiženja u **Bilanci** na dan 31.5.2021. kod **d.o.o. "X"** revalorizacijske rezerve su nula, zadržana dobit 300.000,00 kuna, a dobitak poslovne godine 90.000,00 kuna.

Prema ugovoru o podjeli i preuzimanju u obliku javnobilježničke isprave sklopljenog između uprave **d.o.o. "X"** koji se razdvaja odnosno prestaje postojati i uprave postojećih **d.o.o. "Y"** i **d.o.o. "Z"** koji



preuzimaju neto imovinu d.o.o. "X", podijeljena je neto vrijednost imovine (imovine i obveza) d.o.o. "X" na dio koji pripada postojećem d.o.o. "Y" i na dio koji pripada postojećem d.o.o. "Z" u razmjeru s udjelom d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z" u neto imovini d.o.o. "X" koji se dijeli.

Raspoređen je i ukupni kapital (temeljni kapital, kapitalne pričuve, pričuve iz dobitk, zadržana dobit i dobitak poslovne godine) d.o.o. "X" na postojeća društva d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z" u okviru raspoređene vrijednosti neto imovine.

U našem primjeru u d.o.o. "X" postoje dva člana. Član "A" vlasnik je 75% udjela temeljnog kapitala d.o.o. "X" u iznosu od 600.000,00 kuna, a član "B" vlasnik je 25% udjela temeljnog kapitala d.o.o. "X" u iznosu od 200.000,00 kuna. Prilikom raspodjele udjela postojećih društava d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z", trebalo je voditi računa o odredbi čl. 550.a ZTD-a, koja glasi: "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, ako što drugo nije predviđeno odredbama glave VII.a ZTD-a "Podjela društava kapitala."

U našem primjeru članovi "A" i "B" d.o.o. "X" dogovorili su se da će član "A" dobiti adekvatni broj udjela u postojećem d.o.o. "Y", a da će član "B" dobiti adekvatan broj udjela u postojećem d.o.o. "Z" Zbog navedenog raspodjela neto imovine i kapitala d.o.o. "X" obavlja se tako da postojećem d.o.o. "Y" pripada 75% a postojećem d.o.o. "Z" 25%.

U tablici 5. prikazujemo podjelu temeljnog kapitala d.o.o. "X" na postojeća društva u skladu s ugovorom o podjeli i preuzimanju.

TABLICA 5.: Udjeli u temeljnom kapitalu društva koje se razdvaja prije razdvajanja i udjeli u povećanom temeljnom kapitalu postojećih društava poslije razdvajanja

Vlasnici udjela	Temeljni kapital d.o.o. "X" na dan 31.5.2021.	Povećanje temeljnog kapitala d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021.	Povećanje temeljnog kapitala d.o.o. "Z" na dan 1.6.2021.
1	2	3	4
Vrijednost udjela člana "A"	600.000	600.000	-
Vrijednost udjela člana "B"	200.000	-	200.000
Ukupna vrijednost udjela	800.000	600.000	200.000

U tablici 6. u stupcu 2. prikazana je bilanca d.o.o. "X" koji se razdvaja (i prestaje postojati) na dan koji prethodi danu razdvajanja a to je 31.5.2021., u stupcu 3. prikazano je povećanje imovine, obveza i kapitala d.o.o. "Y" na dan 1.6.2017.(dio neto imovine koje je pripalo d.o.o. "Y" kod podjele razdvajanja d.o.o. "X"), a u stupcu 4. prikazano je povećanje imovine, obveza i kapitala d.o.o. "Z" na dan 1.6.2021.(dio neto imovine koje je pripalo d.o.o. "Z" kod podjele razdvajanja d.o.o. "X"). Kod navedene podjele kapitala d.o.o. "X" na postojeća društva d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z", treba voditi računa da dobitak poslovne godine d.o.o. "X" postaje zadržana dobit kod d.o.o. "Y" i d.o.o. "Z".

TABLICA 6.: Zaključna bilanca društva koje se dijeli razdvajanjem i povećanje imovine, obveza i kapitala društava preuzimatelja

Naziv pozicije	Bilanca d.o.o. "X" na dan 31.5.2021.	Povećanje bilance d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021. zbog preuzimanja neto imovine d.o.o. "X"	Povećanje bilance d.o.o. "Z" na dan 1.6.2021. zbog preuzimanja neto imovine d.o.o. "X"
1	2	3	4
Potraživanja za upisani, a neplaćeni kapital	-	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	163.500	122.400	41.100
Dugotrajna materijalna imovina	654.000	489.600	164.400
Dugotrajna financijska imovina	218.000	163.200	54.800
Dugotrajna potraživanja	54.500	40.800	13.700
Odgodena porezna imovina	-	-	-
Zalihe	180.000	150.000	30.000
Kratkotrajna potraživanja	98.000	70.000	28.000
Kratkotrajna financijska imovina	42.000	30.000	12.000
Novac u banci i blagajni	70.000	44.000	26.000
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-	-
UKUPNA AKTIVA	1.480.000	1.110.000	370.000
Temeljni (upisani) kapital	800.000	600.000	200.000
Kapitalne rezerve	30.000	22.500	7.500
Rezerve iz dobiti	60.000	45.000	15.000
Revalorizacijske rezerve	-	-	-
Rezerve fer vrijednosti	-	-	-
Zadržana dobit	300.000	292.500	97.500
Preneseni gubitak	-	-	-
Dobit poslovne godine	90.000	-	-
Gubitak poslovne godine	-	-	-
Rezerviranja	-	-	-
Dugoročne obveze	140.000	105.000	35.000
Kratkoročne obveze	60.000	45.000	15.000
Odgodeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-	-
UKUPNO PASIVA	1.480.000	1.110.000	370.000

Prema ugovoru o podjeli i preuzimanju postojeći d.o.o. "Y" (preuzimatelj) nakon upisa povećanja temeljnog kapitala u sudski registar u svom knjigovodstvu knjiži povećanje imovine, obveza i kapitala kako je prikazano u red. br. 3. Tablice 6.

Prema ugovorom o podjeli i preuzimanju postojeći d.o.o. "Z" (preuzimatelj) nakon upisa povećanja temeljnog kapitala u sudski registar u svom knjigovodstvu knjiži povećanje imovine, obveza i kapitala kako je prikazano u red. br. 4. Tablice 6.

8. Primjer računovodstvene podjele društva kapitala - odvajanje s osnivanjem

Odvajanje s osnivanjem je kada jedno trgovačko društvo dio svoje neto imovine (imovinu i obveze) prenosi na jedno ili više novoo-



TELEFON ZA KONZULTACIJE
Ponedjeljkom i četvrtkom
 od 11.00 do 15.30 sati,
utorkom, srijedom i petkom
 od 8.30 do 13.00 sati.

01/48 36 046 i 01/49 21 739

snovanih trgovačkih društava, a trgovačko društvo koje prenosi dio svoje neto imovine i dalje postoji.

Osnovna razlika od podjele društva kapitala s osnivanjem u odnosu na podjelu društva kapitala s preuzimanjem je što prema čl. 550.r st. 2. točka 1. ZTD-a kod podjele društva kapitala s preuzimanjem plan podjele (koji se radi kod podjele društva kapitala s osnivanjem) nadomješta se ugovorom o podjeli i preuzimanju u obliku javnobilježničke isprave kojeg sklapaju uprave, odnosno izvršni direktori društva koje se dijeli i društva preuzimatelja.

Prije utvrđivanja plana podjele društva kapitala - odvajanje s osnivanjem obavlja se analiza i usklađivanje računovodstvenih politika s ciljem da se imovina i obveze društva koje se dijeli (čiji dio neto imovine se prenosi na novoosnovano društvo) iskažu po fer vrijednosti kako članovi društva koje se dijeli ne bi bili oštećeni kod preuzimanja dionica ili udjela novoosnovanih trgovačkih društava.

Kod računovodstvene podjele društva kapitala - odvajanje s osnivanjem treba voditi računa da je minimalni temeljni kapital za osnivanje društva s ograničenom odgovornošću 20.000,00 kuna s najmanjim temeljnim ulogom od 200,00 kuna a ako je temeljni ulog veći od 200,00 kuna tada mora biti izražen cijelim brojem koji je višekratnik broja sto (čl.389. i 390. ZTD-a), dok je minimalni temeljni kapital za osnivanje dioničkog društva 200.000,00 kuna s najmanjom nominalnom svotom dionice od 10,00 kuna a ako je nominalna svota dionice veća od 10,00 kuna tada mora biti izražena cijelim brojem koji je višekratnik broja deset (čl.162. i 163. ZTD-a).

Primjer 3. Odvajanje s osnivanjem

S danom 1. lipnja 2021. **d.o.o. "X"** odvaja se odnosno dio neto imovine prenosi na novoosnovano **d.o.o. "Y"**.

U trenutku odvajanja **d.o.o. "X"** ima temeljni kapital u iznosu od 1.000.000 kuna, kapitalne rezerve u iznosu od 40.000 kuna, rezerve iz dobiti u iznosu od 80.000,00 kuna, revalorizacijske rezerve u iznosu od 100.000,00 kuna, odgođenu poreznu obvezu u iznosu od 20.000,00 kuna, zadržanu dobit u iznosu od 220.000,00 kuna i dobit poslovne godine u iznosu od 160.000,00.

Prema planu podjele podijeljena je neto vrijednost imovine (imovine i obveza) **d.o.o. "X"** na dio koji pripada novoosnovanom **d.o.o. "Y"** i na dio koji ostaje **d.o.o. "X"** u razmjeru s udjelom **d.o.o. "Y"** u neto imovini **d.o.o. "X"** koji se dijeli.

Raspoređen je i dio ukupnog kapitala **d.o.o. "X"** (nije raspoređena revalorizacijska rezerva obzirom da nije raspoređena ni dugotrajna imovina na koju se odnosi revalorizacijska rezerva, a nije raspoređen ni dobitak poslovne godine) na novoosnovano društvo **d.o.o. "Y"** u okviru raspoređene vrijednosti neto imovine. Kod navedenog rasporeda vodilo se računa da se zadovolji odredba čl. 550.c st.1. ZTD-a, koja glasi: "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. Zbroj zakonskih rezervi, statutarne rezervi i drugih rezervi koje se suglasno zakonu odnosno statutu ili društvenom ugovoru mogu upotrijebiti samo za određenu svrhu svih novih društava, iskazanih u početnim izvještajima o financijskom položaju novih društava, mora biti najmanje jednak tim rezervama iskazanim u zaključnom izvještaju o financijskom položaju društva koje se dijeli."

U našem primjeru u **d.o.o. "X"** postoje dva člana. Član "A" vlasnik je 80% udjela temeljnog kapitala **d.o.o. "X"** u iznosu od 800.000,00 kuna, a član "B" vlasnik je 20% udjela temeljnog kapitala **d.o.o. "X"** u iznosu od 200.000,00 kuna. Prilikom raspodjele udjela novoosnovanog društva **d.o.o. "Y"**, trebalo je voditi računa o odredbi čl. 550.a ZTD-a, koja glasi: "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, ako što drugo nije predviđeno odredbama glave VII.a ZTD-a "Podjela društava kapitala."

U našem primjeru članovi "A" i "B" **d.o.o. "X"** dogovorili su se da će na novoosnovano društvo **d.o.o. "Y"** prenijeti 30% neto imovine i kapitala društva **d.o.o. "X"** i da će učešće u udjelima kod društva **d.o.o. "Y"** biti razmjerno učešću u udjelima kod društva **d.o.o. "X"**.

U tablici 7. prikazujemo podjelu temeljnog kapitala **d.o.o. "X"** na novoosnovano društvo u skladu s planom podjele.

TABLICA 7.: Udjeli u temeljnom kapitalu društva koje se odvaja prije odvajanja, udjeli u temeljnom kapitalu društva koje se odvaja poslije odvajanja i udjeli u temeljnom kapitalu novoosnovanog društva poslije odvajanja

Vlasnici udjela	Temeljni kapital d.o.o. "X" na dan 31.5.2021.	Temeljni kapital d.o.o. "X" na dan 1.6.2021.	Temeljni kapital d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021.
1	2	3	4
Vrijednost udjela člana "A"	800.000	560.000	240.000
Vrijednost udjela člana "B"	200.000	140.000	60.000
Ukupna vrijednost udjela	1.000.000	700.000	300.000

U tablici 8. u stupcu 2. prikazana je bilanca **d.o.o. "X"** koji se odvaja (dio svoje imovine prenosi na novoosnovano društvo a i dalje posluje) na dan koji prethodi danu odvajanja a to je 31.5.2021., u stupcu 3. prikazana je bilanca **d.o.o. "X"** koji se odvaja nakon odvajanja na dan 1.6.2021., a u stupcu 4. prikazana je početna bilanca **novoosnovanog d.o.o. "Y"** na dan 1.6.2021. (dio neto imovine koje je pripalo **d.o.o. "Y"** kod podjele odvajanja **d.o.o. "X"**).

TABLICA 8.: Bilanca društva koje se dijeli odvajanjem prije i poslije odvajanja i početna bilanca novoosnovanog društva

Naziv pozicije	Bilanca d.o.o. "X" prije odvajanja na dan 31.5.2021.	Bilanca d.o.o. "X" nakon odvajanja na dan 1.6.2021.	Bilanca novoosnovanog d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021.
1	2	3	4
Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	-	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	365.000	295.000	70.000
Dugotrajna materijalna imovina	657.000	431.000	226.000
Dugotrajna financijska imovina	292.000	186.000	106.000
Dugotrajna potraživanja	146.000	118.000	28.000
Odgođena porezna imovina	-	-	-
Zalihe	200.000	150.000	50.000
Kratkotrajna potraživanja	324.000	201.000	123.000
Kratkotrajna financijska imovina	36.000	29.000	7.000
Novac u banci i blagajni	80.000	60.000	20.000
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-	-
UKUPNA AKTIVA	2.100.000	1.470.000	630.000



Naziv pozicije	Bilanca d.o.o. "X" prije odvajanja na dan 31.5.2021.	Bilanca d.o.o. "X" nakon odvajanja na dan 1.6.2021.	Bilanca novoosnovanog d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021.
1	2	3	4
Temeljni (upisani) kapital	1.000.000	700.000	300.000
Kapitalne rezerve	40.000	28.000	12.000
Rezerve iz dobiti	80.000	26.000	54.000
Revalorizacijske rezerve	100.000	100.000	-
Rezerve fer vrijednosti	-	-	-
Zadržana dobit	220.000	106.000	114.000
Preneseni gubitak	-	-	-
Dobit poslovne godine	160.000	160.000	-
Gubitak poslovne godine	-	-	-
Rezerviranja	-	-	-
Dugoročne obveze	150.000	105.000	45.000
Kratkoročne obveze	350.000	245.000	105.000
Odgodeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-	-
UKUPNO PASIVA	2.100.000	1.470.000	630.000

Prema planu podjele koja je iskazana u **Tablici 8., d.o.o. "Y"** nakon upisa smanjenja temeljnog kapitala zbog odvajanja u sudski registar u svom knjigovodstvu knjiži smanjenje imovine, obveza i kapitala kako je prikazano u **tablici 9.**

TABLICA 9: Temeljnica za knjiženje smanjenja bilančnih stavki d.o.o. "X" nakon odvajanja

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Stanje aktive početne bilance na dan 1.6.2021.:			
	Dugotrajna nematerijalna imovina	70.000	-	01
	Dugotrajna materijalna imovina	226.000	-	02, 03, 04 i 05
	Dugotrajna financijska imovina	106.000	-	06
	Dugotrajna potraživanja	28.000	-	07
	Zalihe	50.000	-	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68
	Kratkotrajna potraživanja	123.000	-	12, 13, 14, 16, 17 i 18
	Kratkotrajna financijska imovina	7.000	-	11 i 15
	Novac u banci i blagajni	20.000	-	10
2.	Stanje pasive početne bilance na dan 1.6.2021.:			
	Temeljni (upisani) kapital	300.000	90	-
	Kapitalne rezerve	12.000	91	-
	Rezerve iz dobiti	54.000	92	-
	Zadržana dobit	114.000	940	-
	Dugoročne obveze	45.000	98	-
	Kratkoročne obveze	105.000	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28	-

Prema planu podjele koja je iskazana u **Tablici 8., novoosnovano d.o.o. "Y"** nakon upisa u sudski registar u svom knjigovodstvu knjiži početnu bilancu kako je prikazano u **tablici 10.**

TABLICA 10: Temeljnica br.1. za knjiženje početnih bilančnih stavki novoosnovanog d.o.o. "Y"

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Stanje aktive početne bilance na dan 1.6.2021.:			
	Dugotrajna nematerijalna imovina	70.000	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	226.000	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	106.000	06	-
	Dugotrajna potraživanja	28.000	07	-
	Zalihe	50.000	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	123.000	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	7.000	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	20.000	10	-
	2.	Stanje pasive početne bilance na dan 1.6.2017.:		
Temeljni (upisani) kapital		300.000	-	90
Kapitalne rezerve		12.000	-	91
Rezerve iz dobiti		54.000	-	92
Zadržana dobit		114.000	-	940
Dugoročne obveze		45.000	-	98
Kratkoročne obveze		105.000	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28

9. Primjer računovodstvene podjele društva kapitala - odvajanje s preuzimanjem

Odvajanje s preuzimanjem je kada jedno trgovačko društvo dio svoje neto imovine (imovinu i obveze) prenosi na jedno ili više trgovačkih društava koji već postoje, a trgovačko društvo koje prenosi dio svoje neto imovine i dalje postoji.

Osnovna razlika od podjele društva kapitala s osnivanjem u odnosu na podjelu društva kapitala s preuzimanjem je što prema **čl. 550.r st. 2. točka 1. ZTD-a** kod podjele društva kapitala s preuzimanjem plan podjele (koji se radi kod podjele društva kapitala s osnivanjem) nadomješta se ugovorom o podjeli i preuzimanju u obliku javnobilježničke isprave kojeg sklapaju uprave, odnosno izvršni direktori društva koje se dijeli i društva preuzimatelja.

Prije sklapanja ugovora o podjeli i preuzimanju društva kapitala - odvajanje s preuzimanjem obavlja se analiza i usklađivanje računovodstvenih politika s ciljem da se imovina i obveze društva koje se dijeli (čiji dio neto imovine se prenosi na novoosnovana društva) iskažu po fer vrijednosti kako članovi društva koje se dijeli ne bi bili oštećeni kod preuzimanja dionica ili udjela trgovačkih društva preuzimatelja.

Primjer 4. Odvajanje s preuzimanjem

S danom 1. lipnja 2021. **d.o.o. "X"** odvaja se odnosno dio neto imovine prenosi na postojeći **d.o.o. "Y"**.

U trenutku odvajanja **d.o.o. "X"** ima temeljni kapital u iznosu od 1.000.000 kuna, kapitalne rezerve u iznosu od 40.000 kuna, rezerve iz dobiti u iznosu od 80.000,00 kuna, revalorizacijske rezerve u iznosu od 100.000,00 kuna, odgođenu poreznu obvezu u iznosu od 20.000,00 kuna, zadržanu dobit u iznosu od 220.000,00 kuna i dobit poslovne godine u iznosu od 160.000,00.

Prema ugovoru o podjeli i preuzimanju u obliku javnobilježničke isprave sklopljenog između uprave **d.o.o. "X"** koji odvaja 30% svoje neto imovine i uprave postojećeg **d.o.o. "Y"** koji preuzima neto imovinu **d.o.o. "X"**, podijeljena je neto vrijednost imovine (imovine i obveza) **d.o.o. "X"** na dio koji ostaje tom društvu i na dio koji preuzima postojeći **d.o.o. "Y"**.

U našem primjeru u **d.o.o. "X"** postoje dva člana. Član "A" vlasnik je 80% udjela temeljnog kapitala **d.o.o. "X"** u iznosu od 800.000,00 kuna, a član "B" vlasnik je 20% udjela temeljnog kapitala **d.o.o. "X"** u iznosu od 200.000,00 kuna. Prilikom raspodjele udjela povećanog temeljnog kapitala društva **d.o.o. "Y"** koje je nastalo preuzimanjem dijela neto imovine društva **d.o.o. "X"**, trebalo je voditi računa o odredbi čl. 550.a ZTD-a, koja glasi: "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, ako što drugo nije predviđeno odredbama glave VII.a ZTD-a "Podjela društava kapitala."

U našem primjeru članovi "A" i "B" **d.o.o. "X"** dogovorili su se da će na novoosnovano društvo **d.o.o. "Y"** prenijeti 30% neto imovine i kapitala društva **d.o.o. "X"** i da će učešće u udjelima kod društva **d.o.o. "Y"** biti razmjerno učešću u udjelima kod društva **d.o.o. "X"**.

U tablici 11. prikazujemo učešće člana "A" i člana "B" u temeljnom kapitalu **d.o.o. "X"** prije i poslije odvajanja i u povećanom temeljnom kapitalu **d.o.o. "Y"** koji preuzima dio kapitala **d.o.o. "X"**.

TABLICA 11.: Udjeli članova u temeljnom kapitalu društva koje se odvaja prije odvajanja i poslije odvajanja i udjeli članova u temeljnom kapitalu društava preuzimatelja poslije odvajanja

Vlasnici udjela	Temeljni kapital d.o.o. "X" na dan 31.5.2021.	Temeljni kapital d.o.o. "X" na dan 1.6.2021.	Povećanje temeljnog kapitala d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021.
1	2	3	4
Vrijednost udjela člana "A"	800.000	560.000	240.000
Vrijednost udjela člana "B"	200.000	140.000	60.000
Ukupna vrijednost udjela	1.000.000	700.000	300.000

U tablici 12. u stupcu 2. prikazana je bilanca **d.o.o. "X"** koji se odvaja (dio svoje imovine prenosi na novoosnovano društvo a i dalje posluje) na dan koji prethodi danu odvajanja a to je 31.5.2021., u stupcu 3. prikazana je bilanca **d.o.o. "X"** koji se odvaja nakon odvajanja na dan 1.6.2021., a u stupcu 4. prikazano je povećanje bilance postojećeg **d.o.o. "Y"** na dan 1.6.2021. (dio neto imovine koje je pripalo **d.o.o. "Y"** kod podjele odvajanja **d.o.o. "X"**).

TABLICA 12.: Bilanca društva koje se dijeli odvajanjem prije i poslije odvajanja i povećanje bilance postojećeg društva preuzimatelja

Naziv pozicije	Bilanca d.o.o. "X" prije odvajanja na dan 31.5.2021.	Bilanca d.o.o. "X" nakon odvajanja na dan 1.6.2021.	Povećanje bilance d.o.o. "Y" na dan 1.6.2021. zbog preuzimanja neto imovine d.o.o. "X"
1	2	3	4
Potraživanja za upisani a neplaćeni kapital	-	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	365.000	295.000	70.000
Dugotrajna materijalna imovina	657.000	431.000	226.000
Dugotrajna financijska imovina	292.000	186.000	106.000
Dugotrajna potraživanja	146.000	118.000	28.000
Odgođena porezna imovina	-	-	-
Zalihe	200.000	150.000	50.000
Kratkotrajna potraživanja	324.000	201.000	123.000
Kratkotrajna financijska imovina	36.000	29.000	7.000
Novac u banci i blagajni	80.000	60.000	20.000
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-	-
UKUPNA AKTIVA	2.100.000	1.470.000	630.000
Temeljni (upisani) kapital	1.000.000	700.000	300.000
Kapitalne rezerve	40.000	28.000	12.000
Rezerve iz dobiti	80.000	26.000	54.000
Revalorizacijske rezerve	100.000	100.000	-
Rezerve fer vrijednosti	-	-	-
Zadržana dobit	220.000	106.000	114.000
Preneseni gubitak	-	-	-
Dobit poslovne godine	160.000	160.000	-
Gubitak poslovne godine	-	-	-
Rezerviranja	-	-	-
Dugoročne obveze	150.000	105.000	45.000
Kratkoročne obveze	350.000	245.000	105.000
Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-	-
UKUPNO PASIVA	2.100.000	1.470.000	630.000

Prema ugovoru o podjeli i preuzimanju i Tablici 12. u kojoj je iskazana bilanca društva koje se dijeli odvajanjem prije i poslije odvajanja i povećanje bilance postojećeg društva preuzimatelja, **d.o.o. "X"** (koji se odvaja) nakon upisa smanjenja temeljnog kapitala u sudski registar u svom knjigovodstvu knjiži smanjenje imovine, obveza i kapitala kako je prikazano u tablici 9. u točki 8. ovoga članka.

Prema ugovoru o podjeli i preuzimanju i Tablici 12. u kojoj je iskazana bilanca društva koje se dijeli odvajanjem prije i poslije odvajanja i povećanje bilance postojećeg društva preuzimatelja, **d.o.o. "Y"** (preuzimatelj) nakon upisa povećanja temeljnog kapitala u sudski registar u svom knjigovodstvu knjiži povećanje imovine, obveza i kapitala kako je prikazano u Tablici 10. u točki 8. ovoga članka.

Objavite ,financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: **980⁰⁰ kn** + PDV

T: **01 / 49 21 737**