



Spajanje društava kapitala – računovodstveni, porezni i pravni aspekti

mr. sc. Zdravko Baica

U ovom članku pisati ćemo o spajanju dioničkih društava i društava s ograničenom odgovornošću s pravnog, računovodstvenog i poreznog aspekta.

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

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

1. Ciljevi spajanja društava kapitala

Dva su osnovna cilja zbog kojega dolazi do spajanja društava kapitala:

- 1) restrukturiranje poslovanja zbog ekonomske koristi (smanjenje troškova, povećanje prihoda, postizanje određenih poreznih prednosti, povećanje profita) i/ili
- 2) promjena odnosa vlasništva udjela ili dionica društava kapitala.

2. Vrste spajanja društava kapitala

Postoje dvije vrste spajanja društava kapitala:

- 1) Spajanje dva ili više dioničkih društava koja prestaju postojati u novo dioničko društvo;
- 2) Spajanje dva ili više društava s ograničenom odgovornošću koja prestaju postojati u novo društvo s ograničenom odgovornošću.

3. Pravne odredbe o spajanju društava kapitala

3.1. Opće odredbe o spajanju društava kapitala

Opće odredbe o spajanju društava kapitala nalaze se u čl. 512. i 535. Zakona o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93 od 40/19 - u daljnjem tekstu: ZTD).

Dva ili više dioničkih društava mogu se spojiti bez da se provede postupak likvidacije osnivanjem novoga dioničkoga društva, na koje

prelazi cijela imovina svakoga od društava koja se spajaju u zamjenu za dionice novoga društva.

Spajanje je dopušteno i onda kada su donesene odluke o prestanku dioničkih društava koja se spajaju a moglo bi se odlučiti da se ona nastave.

Dva ili više društava s ograničenom odgovornošću mogu se spojiti bez da se provede postupak likvidacije osnivanjem novoga društva s ograničenom odgovornošću na koje prelazi cijela imovina svakoga od društava koja se spajaju u zamjenu za udjele u novome društvu.

Spajanje je dopušteno i onda kada je donesena odluka o prestanku nekih od društava s ograničenom odgovornošću koja se spajaju a moglo se odlučiti da se ona nastave.

3.2. Pravne odredbe o spajanju dioničkih društava

Pravne odredbe o spajanju dioničkih društava nalaze se u čl. 533. ZTD-a.

Svako od dioničkih društava koja se spajaju smatra se **društvom koje se pripaja**, a novo dioničko društvo se smatra **društvom preuzimateljem**.

3.2.1. Kada se odlučuje o spajanju dioničkih društava

Odredbe o tome kada se odlučuje o spajanju dioničkih društava nalaze se u čl. 533. st. 2. ZTD-a.

O spajanju dioničkih društava se može odlučivati, tek nakon što je svako od dioničkih društava koja se spajaju bilo barem dvije godine upisano u sudskom registru.



3.2.2. Priprema spajanja dioničkih društava

Odredbе o pripremi pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 513. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod pripreme spajanja dioničkih društava.

Uprave, odnosno izvršni direktori dioničkih društava koja sudjeluju u spajanju sklapaju ugovor o spajanju.

Ugovor o spajanju dioničkih društava mora sadržavati sljedeće podatke:

- 1) tvrtke i sjedišta dioničkih društava koja sudjeluju u spajanju,
- 2) sporazum o prijenosu imovine svakoga dioničkog društva koje se pripaja (spaja) u zamjenu za dionice novoga dioničkog društva (društva preuzimatelja),
- 3) omjer zamjene dionica, a ako je to potrebno i visinu doplate u novcu,
- 4) u slučaju iz članka 520. stavka 4. ovoga Zakona, visinu novčanih doplata te odredbu da će te novčane doplate platiti društvo preuzimatelj ili tvrtku, odnosno ime i prezime druge osobe koja će te iznose platiti,
- 5) pojedinosti o prijenosu dionica društva preuzimatelja,
- 6) vrijeme od kada te dionice daju pravo na sudjelovanje u dobiti društva i sve pojedinosti glede toga prava,
- 7) vrijeme od kada radnje pripojenoga društva vrijede kao da su poduzete za račun društva preuzimatelja,
- 8) prava koja društvo preuzimatelj daje svakome pojedinome dioničaru, kao i imateljima vrijednosnih papira pripojenoga društva,
- 9) svaku posebnu pogodnost koja se daje nekome članu uprave, odnosno izvršnom direktoru ili članu nadzornog, odbora društva koja sudjeluju u spajanju ili revizoru spajanja.

Izjava druge osobe koja se obvezuje platiti doplate u novcu umjesto društva preuzimatelja (novoga dioničkog društva) mora se dati u obliku javnobilježničke isprave.

3.2.3. Izvješće o spajanju dioničkih društava

Odredbе o izvješću o pripajanju dioničkih društava koje se nalaze u čl. 514. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod izvješća o spajanju dioničkih društava.

Uprava, odnosno izvršni direktori svakoga društva koje sudjeluje u spajanju moraju sastaviti opširno pisano izvješće u kojemu se pravno i gospodarski obrazlaže ugovor o spajanju a naročito omjer zamjene dionica i visine doplata u novcu.

U izvješću se moraju navesti mjerila za procjenu imovine društva koja je osnovica za omjer zamjene dionica te se mora upozoriti na posebne teškoće koje su se javile pri procjeni vrijednosti društva.

Uprave, odnosno izvršni direktori obaju društava mogu sastaviti i zajedničko izvješće.

Uprava, odnosno izvršni direktori svakog društva koje sudjeluje u spajanju moraju obavijestiti glavnu skupštinu svoga društva o svim bitnim promjenama vrijednosti imovine i obveza koje su se dogodile od dana sastavljanja ugovora o spajanju do dana održavanja glavne skupštine koja treba odlučiti o ugovoru o spajanju. Obavijest o tim okolnostima uprava, odnosno izvršni direktori trebaju bez odgađanja po saznanju za njihov nastup poslati i upravi, odnosno izvršnim direktorima drugih društava koja sudjeluju u spajanju, kako bi oni o tome mogli izvijestiti glavne skupštine svojih društava.

Izvješće o spajanju dioničkih društava i navedena obavijest **nisu potrebni** ako svi imatelji dionica svih društava koja sudjeluju u spajanju dadu izričitu izjavu u obliku javnobilježničke isprave da se odriču prava na to izvješće, odnosno obavijest.

3.2.4. Revizija spajanja dioničkih društava

Odredbе o reviziji pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 515. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod revizije spajanja dioničkih društava.

Jedan ili više revizora (revizori spajanja) moraju za svako društvo koje sudjeluje u spajanju pregledati ugovor o spajanju.

Revizore spajanja na prijedlog nadzornog odnosno upravnog odbora društva imenuje sud iz čl. 40. ZTD-a. Na zajednički zahtjev nadzornih odbora svih društava koja sudjeluju u spajanju, sud može za sva ta društva imenovati iste revizore.

Revizori spajanja moraju izraditi pisano izvješće o obavljenoj reviziji. Može se izraditi i zajedničko izvješće. Izvješće se mora zaključiti izjavom o tome je li primjeren omjer predložene zamjene dionica. Pri tome treba navesti:

- 1) kojim je metodama određen omjer zamjene dionica,
- 2) iz kojih je razloga primjena tih metoda primjerena,
- 3) do kojega bi se omjera zamjene došlo kada bi se primijenile različite metode, ako su one primijenjene, te koji je značaj dan pojedinim metodama za utvrđivanje predloženog omjera zamjene i vrijednosti na kojoj ona počiva, kao i posebne teškoće koje su se pojavile pri procjeni društava. U izvješću ne treba navoditi činjenice čije bi objavljivanje moglo prouzročiti značajnu štetu nekome od društava koja sudjeluju u spajanju ili društvima koja su s njima povezana.

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

Revizija spajanja **nije potrebna**, ako svi imatelji dionica koje daju pravo glasa svih društava koja sudjeluju u spajanju dadu izričitu izjavu o tome da se odriču revizije spajanja.

Prema odredbi čl. 533. st.4. ZTD-a, ako se dioničari odreknu revizije spajanja tada se primjenjuje odredba čl. 182. st.2. ZTD-a.

“Pored toga jedan ili više revizora (revizori osnivanja) moraju obaviti reviziju:

- 1) *ako je neki član uprave ili nadzornog odbora, odnosno izvršni direktor ili član upravnog odbora ujedno i osnivač društva,*
- 2) *ako su u osnivanju preuzete dionice za račun nekoga člana upave ili nadzornog odbora, odnosno izvršnog direktora ili člana upravnog odbora,*
- 3) *ako je neki član upave ili nadzornog odbora, odnosno izvršni direktor ili član upravnog odbora u osnivanju dobio posebnu pogodnost ili je za osnivanje, odnosno za pripremu osnivanja dobio oštećenje ili naknadu,*
- 4) *ako je osnivanje društva bilo ulaganjem ili preuzimanjem stvari, odnosno prava, u kojem slučaju se za procjenu vrijednosti stvari odnosno prava koristi nalazom neovisnog stalnog sudskog procjenitelja odgovarajuće struke.” (čl. 182. st.2. ZTD-a).*

3.2.5. Provjera spajanja od strane nadzornog odnosno upravnog odbora

Odredbе o provjeri pripajanja dioničkih društava od strane nadzornog odnosno upravnog odbora koje se nalaze u čl. 515.a ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod provjere spajanja dioničkih društava od strane nadzornog odnosno upravnog odbora.

Nadzorni odnosno upravni odbor svakog društva koje sudjeluje u spajanju dužan je provjeriti namjeravano spajanje na temelju izvješća uprave, odnosno izvršnih direktora o spajanju i izvješća revizora o spajanju. Taj odbor mora o tome sastaviti pisano izvješće.



Navedeno izvješće **nije potrebno** ako svi imatelji dionica svih društava koja sudjeluju u spajanju dadu izričitu izjavu u obliku javnobilježničke isprave da se odriču prava na to izvješće.

3.2.6. Odluke glavnih skupština dioničkih društava koja se spajaju

Odredbi o odlukama glavnih skupština dioničkih društava kod pripajanja koje se nalaze u čl. **516. ZTD-a** na odgovarajući način primjenjuju se i kod odluka glavnih skupština dioničkih društava koja se spajaju.

Ugovor o spajanju je valjan kada ga odobre glavne skupštine svih društava koja sudjeluju u spajanju. Glavne skupštine mogu i prije nego što je ugovor o spajanju sklopljen odobriti njegov nacrt koji su usuglasile uprave, odnosno izvršni direktori društava.

Odluka kojom se daje odobrenje ugovoru o spajanju donosi se glavovima koji predstavljaju najmanje tri četvrtine temeljnoga kapitala zastupljenoga u glavnoj skupštini društva pri donošenju odluke. Statutom se može odrediti da je za to potrebna veća većina, a može se zahtijevati i ispunjenje dodatnih pretpostavki.

Ako postoje dionice više rodova, za odluku glavne skupštine potrebna je suglasnost dioničara svakoga roda dionica. Dioničari svakoga roda dionica donose o suglasnosti posebnu odluku. Za to vrijede prethodne odredbe.

3.2.7. Priprema i provođenje glavne skupštine kod spajanja dioničkih društava

Odredbi o pripremi i provođenju glavne skupštine kod pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. **517. ZTD-a** na odgovarajući način primjenjuju se i kod pripreme i provođenju glavne skupštine kod spajanja dioničkih društava.

Ugovor o spajanju treba dostaviti registarskom sudu prije nego što se sazove glavna skupština koja treba odlučiti o odobrenju ugovora. Društvo mora objaviti da je ugovor o spajanju predan u sudski registar, osim ako je od saziva glavne skupštine pa do njezina zaključenja ugovor o spajanju cijelo vrijeme dostupan na internetskoj stranici društva s koje ga je moguće preuzeti bez naknade. U pozivu na glavnu skupštinu dioničare se mora upozoriti na njihova prava, a ako je ugovor o spajanju objavljen na internetskoj stranici društva, dioničare se mora u pozivu upozoriti da je taj ugovor dostupan na internetskoj stranici društva s koje ga mogu preuzeti bez naknade.

Od sazivanja glavne skupštine moraju se u poslovnim prostorijama društva staviti na uvid dioničarima:

- 1) ugovor o spajanju,
- 2) godišnja financijska izvješća, a ako ih je društvo dužno izraditi i izvješća o stanju društava koja sudjeluju u spajanju za posljednje tri poslovne godine,
- 3) ako se zadnja godišnja financijska izvješća odnose na poslovnu godinu koja je istekla više od šest mjeseci prije sklapanja ugovora o spajanju, i nova takva izvješća na određeni dan od kojega nije proteklo više od tri mjeseca od dana sklapanja ugovora o spajanju, ili, polugodišnji izvještaj sastavljen sukladno odredbi čl. **407. Zakona o tržištu kapitala**, osim ako svi imatelji dionica svih društava koja sudjeluju u spajanju dadu izričitu izjavu u obliku javnobilježničke isprave da se odriču prava na uvid u ta izvješća,
- 4) izvješća uprava, odnosno izvršnih direktora društava koja sudjeluju u spajanju iz čl. **514. ZTD-a** i izvješća nadzornih, odnosno upravnih odbora iz članka **515.a** ovoga **Zakona**, osim ako su se dioničari odrekli tih izvješća,

- 5) izvješće o reviziji iz čl. **515. ZTD-a**, ako se revizija morala provoditi.

Nova financijska izvješća moraju se sastaviti po propisima koji su se primjenjivali pri izradi posljednjih godišnjih financijskih izvješća društva. Ta nova financijska izvješća moraju se sastaviti primjenom istih metoda i u istom obliku kao i 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.

Na zahtjev svakoga dioničara mora mu se bez odgađanja besplatno dati prijepis ili presliku navedenih isprava. Ako je dioničar pristao da mu društvo dostavlja informacije elektroničkim putem, navedene isprave društvo može dostaviti dioničaru i elektroničkom poštom.

Za vrijeme održavanja glavne skupštine svakoga društva treba omogućiti uvid u navedene isprave. Uprava, odnosno izvršni direktori moraju na početku rasprave usmeno obrazložiti ugovor o spajanju, koji se prilaže kao prilog zapisniku.

Društvo nema obvezu dostavljanja navedenih isprava ako su za isto to vrijeme dostupne na internetskoj stranici društva s koje ih dioničari mogu preuzeti bez naknade.

Svakome dioničaru treba na njegov zahtjev na glavnoj skupštini koja odlučuje o spajanju dati obavijest o svim činjenicama vezanim za druga društva koja sudjeluju u spajanju, a koje su bitne za to spajanje.

3.2.8. Ugovor o spajanju dioničkih društava

Odredbi o ugovoru o pripajanju dioničkih društava koje se nalaze u čl. **518. ZTD-a** na odgovarajući način primjenjuju se i kod ugovora o spajanju dioničkih društava.

Ugovor o spajanju mora se sklopiti u obliku **javnobilježničke isprave**.

3.2.9. Provođenje spajanja dioničkih društava

Odredbi o provođenju pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. **520. st. 4. ZTD-a** na odgovarajući način primjenjuju se i kod provođenja spajanja dioničkih društava.

Ako je omjer zamjene dionica pripojenog društva (društva koje se spaja) za dionice društva preuzimatelja (novoosnovanog društva) takav da ne omogućuje da se jedna ili više dionica pripojenog društva zamijene za cijeli broj dionica društva preuzimatelja, društvo preuzimatelj ili druga osoba moraju dioničarima pripojenog društva koji ne drže odgovarajući dovoljni broj dionica pripojenoga društva platiti doplatu u novcu. Ukupan iznos doplata u novcu ne smije prelaziti deseti dio ukupnoga nominalnog iznosa danih dionica društva preuzimatelja odnosno temeljnog kapitala koji otpada na dane dionice bez nominalnog iznosa.

Prema odredbi čl. **533. st. 4. ZTD-a**, u vezi preuzimanja dionica novoga dioničkog društva kod spajanja dioničkih društava na odgovarajući način primjenjuje se odredba čl. **178. st.1. ZTD-a**.

Osnivači preuzimaju dionice izjavom danom kod javnog bilježnika da osnivaju društvo i da preuzimaju obvezu uplate dionica.

3.2.10. Odluke glavnih skupština dioničkih društava koja se spajaju o ugovoru o spajanju

Odredbi o odlukama glavnih skupština dioničkih društava koja se pripajaju o ugovoru o pripajanju koje se nalaze u čl. **516. st. 2. i 3. ZTD-a** na odgovarajući način primjenjuju se i kod odluka glavnih skupština dioničkih društava koja se spajaju o ugovoru o spajanju.



Ugovor o spajanju je valjan kada ga odobre glavne skupštine svih društava koja sudjeluju u spajanju. Glavne skupštine mogu i prije nego što je ugovor o spajanju sklopljen odobriti njegov nacrt koji su usuglasile uprave, odnosno izvršni direktori društava.

Odluka kojom se daje odobrenje ugovora o spajanju ili njegovog nacrt donosi se glasovima koji predstavljaju najmanje tri četvrtine temeljnoga kapitala zastupljenoga u glavnoj skupštini društva pri donošenju odluke. Statutom se može odrediti da je za to potrebna veća većina, a može se zahtijevati i ispunjenje dodatnih pretpostavki.

Ako postoje dionice više rodova, za odluku glavne skupštine potrebna je suglasnost dioničara svakoga roda dionica. Dioničari svakoga roda dionica donose o suglasnosti posebnu odluku.

3.2.11. Donošenje statuta novog dioničkog društva i izbor članova nadzornog i upravnog odbora novog dioničkog društva kod spajanja dioničkih društava

Prema odredbi čl. 533. st. 3. ZTD-a, za donošenje statuta novoga društva i za izbor članova nadzornoga, odnosno upravnog odbora toga društva traže se odobrenja glavnih skupština društava koja se spajaju.

Odredbe o izmjeni statuta i izboru članova nadzornog odnosno upravnog odbora dioničkog društva koje se nalaze u čl. 280. st. 2. i 3. i u čl. 180. st. 1. i 4. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod izmjene statuta i izboru članova nadzornog odnosno upravnog odbora novog dioničkog društva koji je nastao spajanjem dvaju ili više dioničkih društava.

Ako glavna skupština treba odlučiti o izmjeni statuta ili o sklapanju ugovora koji je valjan samo ako glavna skupština na njega daje suglasnost, moraju se objaviti prijedlog izmjena statuta, odnosno bitni sadržaj ugovora.

Za svaku točku o kojoj treba da odlučuje glavna skupština uprava i nadzorni, odnosno upravni odbor moraju, a ako se radi o izboru članova nadzornog, odnosno upravnog odbora i revizora samo nadzorni, odnosno upravni odbor, navesti u objavi dnevnoga rada i prijedloge odluka što ih treba donijeti. To ne vrijedi ako je predmet odlučivanja uvršten u dnevni red na zahtjev manjinskih dioničara. Prijedlog za izbor članova nadzornog, odnosno upravnog odbora i imenovanje revizora mora sadržavati njihova imena i prezimena, zanimanje i prebivalište, a kada je riječ o revizoru pravnoj osobi njenu tvrtku i sjedište. Kada se u nadzornom, odnosno upravnom odboru nalazi i predstavnik radnika, za donošenje odluke tog odbora o stavljanju prijedloga za izbor članova nadzornog, odnosno upravnog odbora potrebna je većina glasova članova koje su u nadzorni, odnosno upravni odbor izabrali ili imenovali dioničari.

Osnivači moraju u ispravi ovjerenj od javnog bilježnika imenovati prvi nadzorni, odnosno upravni odbor društva i revizora za prvu ili za preostali dio prve poslovne godine.

Nadzorni, odnosno upravni odbor imenuje članove prve uprave odnosno izvršne direktore.

3.2.12. Sadržaj statuta novog dioničkog društva kod spajanja dioničkih društava

Prema odredbi čl. 533. st. 4. ZTD-a, u statut novoga društva moraju se preuzeti utvrđenja o posebnim pogodnostima, troškovima osnivanja, ulozima u stvarima i u pravima i o njihovom preuzimanju, sadržana u statutima društava koja se spajaju.

Odredbe o sadržaju statuta dioničkog društva koje se nalaze u čl. 173. st. 3. i 4. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod sadržaja statuta novog dioničkog društva koji je nastao spajanjem dvaju ili više dioničkih društava.

Statut društva mora sadržavati odredbe o:

- 1) tvrtki i sjedištu društva,
- 2) predmetu poslovanja,
- 3) iznosu temeljnoga kapitala,
- 4) podjeli temeljnoga kapitala na dionice s nominalnim iznosima ili na one bez tog iznosa, kod dionica s nominalnim iznosima o tim iznosima i ukupnom broju dionica svakog nominalnog iznosa a kod dionica bez tog iznosa samo o njihovom broju, ako se izdaju dionice više rodova, rodu dionica i broju dionica svakoga roda,
- 5) tome da se izdaju dionice koje glase na ime,
- 6) tome ima li društvo upravu i nadzorni, odnosno upravni odbor ili upravni odbor te ovisno o tome broju članova uprave i nadzornog, odnosno upravnog odbora, odnosno upravnog odbora i izvršnih direktora,
- 7) načinu i obliku objave priopćenja društva,
- 8) vremenu trajanja i prestanku društva.

Statut može sadržavati odredbe koje odstupaju od odredbi ZTD-a samo kada je to u zakonu izričito određeno. Ako to nije izričito isključeno ZTD-om, statutom se mogu urediti i druga pitanja pored onih gore navedenih. Odredbe statuta donesene protivno spomenutim ograničenjima su ništete.

3.2.13. Odredbe o preddruštvu kod spajanja dioničkih društava

Prema odredbi čl. 533. st. 4. ZTD-a, na osnivanje novoga društva kod spajanja dioničkih društava na odgovarajući se način primjenjuju odredbe čl. 6. ZTD-a o preddruštvu.

Preddruštvo nastaje usvajanjem statuta i preuzimanjem svih dionica od strane osnivača trgovačkog društva. Na odnos između osnivača prije upisa društva u sudski registar primjenjuju se statut.

Prava stečena u ime trgovačkog društva prije njegova upisa u sudski registar su zajednička nepodijeljena imovina osnivača. Za obveze koje se preuzmu u ime trgovačkog društva prije njegova upisa u sudski registar, odgovaraju onaj tko ih je preuzeo u ime društva i osnivači. Preuzme li ih više osoba, one odgovaraju solidarno i neograničeno cijelom svojom imovinom.

Upisom trgovačkoga društva u sudski registar gore navedene osobe oslobađaju se odgovornosti koja je tamo propisana.

Preuzmu li se ugovorom sklopljenim s vjerovnikom za trgovačko društvo obveze tako da ono nakon upisa u sudski registar stupi na mjesto dužnika, za takvo preuzimanje obveze nije potrebna suglasnost vjerovnika, ako se obveza preuzima u roku od tri mjeseca od upisa u sudski registar i ako društvo ili dužnik u tome roku to priopće vjerovniku.

Ako se u ime trgovačkoga društva poduzmu poslovi prije nego što se ono upiše u sudski registar pa u vrijeme upisa društva u taj registar njegova imovina bude manja od onoga kako je to određeno u statutu, osnivači su dužni u korist društva uplatiti iznos koji nedostaje.

Upisom trgovačkoga društva u sudski registar preddruštvo prestaje. Prava stečena i obveze preuzete djelovanjem preddruštva u ime trgovačkoga društva prava su i obveze trgovačkoga društva.

3.2.14. Prijava za upis i upis u sudski registar novog dioničkog društva kod spajanja dioničkih društava

Prema odredbi čl. 533. st. 5. ZTD-a, društva koja se spajaju moraju podnijeti prijavu za upis u sudski registar novoga društva sudu na čijem području to društvo treba da ima sjedište.

Prema odredbi čl. 533. st. 8. ZTD-a, novo društvo mora podnijeti prijave za upis spajanja u sudske registre svih društava koja se spajaju. Spajanje društava može se upisati tek nakon što se upiše novo društvo.

Odredbe o prijavi za upis pripajanja u sudski registar koje se nalaze u čl. 521. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod prijave za upis spajanja u sudski registar.

Svako društvo mora podnijeti registarskome sudu prijavu za upis spajanja u sudski registar. Društvo preuzimatelj ovlašteno je podnijeti prijavu za upis spajanja i u sudski registar u koji je upisano pripojeno društvo.

Pri podnošenju prijave uprava, odnosno izvršni direktori moraju izjaviti da odluke o spajanju nisu pobijane u za to propisanome roku ili da je pobijanje pravomoćno odbijeno. Prijavi se prilažu u originalu ili u javno ovjerenom prijepisu ili fotokopiji ugovor o spajanju, zapisnici s glavnih skupština na kojima su donesene odluke o spajanju, izvješća uprava, o spajanju, izvješća revizora, izvješća nadzornih, odnosno upravnih odbora, izjave osoba, ako se nije održala glavna skupština društva preuzimatelja, izjavu uprave društva preuzimatelja da dioničari koji na to imaju pravo nisu tražili njezino održavanje, a ako je za spajanje potrebno odobrenje državnog organa, i to odobrenje.

Prijavi za upis u sudski registar sjedišta svakoga spojenoga društva moraju se priložiti i zaključna financijska izvješća toga društva. Na ta izvješća na odgovarajući se način primjenjuju propisi o izradi financijskih izvješća i o reviziji tih izvješća. Ona se ne moraju objaviti.

Odredbe o upisu pripajanja u sudski registar koje se nalaze u čl. 522. st. 2. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod upisa spajanja u sudski registar.

Svako spojeno društvo mora imenovati povjerenika za primanje dionica koje se moraju dati i za primanje doplata u novcu. Spajanje se može upisati u sudski registar nakon što povjerenik u obliku javnobilježničke isprave izjavi da je u posjedu dionica te da je primio doplate u novcu.

Odredbe o sadržaju upisa dioničkog društva koje se nalaze u čl. 189. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod sadržaja upisa novog dioničkog društva koji je nastao spajanjem dvaju ili više dioničkih društava.

U sudski registar upisuju se:

- 1) tvrtka društva,
- 2) sjedište društva,
- 3) predmet poslovanja društva.
- 4) visina temeljnog, odnosno odobrenog kapitala,
- 5) dan kada je usvojen statut,
- 6) imena i prezimena članova uprave, predsjednika i članova nadzornog odbora, odnosno izvršnih direktora i članova upravnog odbora i njihovi jedinstveni matični brojevi gradana te prebivalište,
- 7) trajanje društva,
- 8) ovlaštenja članova uprave za zastupanje.
- 9) drugi podaci propisani posebnim zakonom.

3.2.15. Posljedice upisa u sudski registar novog dioničkog društva kod spajanja dioničkih društava

Prema odredbi čl. 533. st. 5. ZTD-a, upisom novoga društva u sudski registar imovina društava koja se spajaju i njihove obveze prelaze na novo društvo. Ako se pri tome na strani novoosnovanoga društva nađu obveze iz dvostranoobveznih ugovora koje do trenutka spajanja nijedno od društava koja se spajaju nije potpuno ispunilo, a koje su međusobno nespojive ili čije bi ispunjenje bilo za društvo preuzimatelja posebno nepravično, njihov se opseg pravično određuje, uzimajući u obzir ugovorna prava svih strana.

Prema odredbi čl. 533. st. 6. ZTD-a, upisom novoga društva u sudski registar prestaju društva koja se spajaju. Nije potrebno posebno brisanje društava koja se spajaju u sudskom registru. Dioničari društava koja se spajaju upisom u registar postaju dioničari novoga društva. To ne vrijedi, ako jedno od društava koje se spajaju drži vlastite dionice ili ih drži netko treći, u svoje ime, ali za račun toga društva.

Odredbe o posljedicama upisa pripajanja u sudski registar koje se nalaze u čl. 522. st. 5. do 7. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod upisa spajanja u sudski registar.

Upisom spajanja u sudski registar uklanja se nedostatak ako ugovor o spajanju nije sklopljen u obliku javnobilježničke isprave.

Sud koji vodi sudski registar u kome je upisano društvo preuzimatelj (novo dioničko društvo nastalo spajanjem) mora po službenoj dužnosti izvijestiti sud koji vodi registar u kome je upisano svako spojeno društvo o danu kada je spajanje bilo upisano. Po primitku toga priopćenja sud sjedišta svakoga spojenoga društva mora po službenoj dužnosti upisati u sudski registar zabilježbu kada je spajanje upisano u taj registar suda sjedišta društva preuzimatelja i poslati tome sudu na čuvanje sve isprave društva koje se kod njega nalaze. Ako se društvu preuzimatelju spaja društvo upisano u registru istoga suda, taj će sud po službenoj dužnosti upisati spomenutu zabilježbu kod društva koje se spaja.

Na zamjenu dionica spojenih društava na odgovarajući se način primjenjuju odredbe o proglašenju isprava o dionicama nevažećima sadržane u čl. 230. ZTD-a i o njihovom proglašenju nevažećima u vezi sa spajanjem dionica sadržane u čl. 346. ZTD-a. Za tu zamjenu nije potrebno odobrenje suda.

Prema odredbi čl. 533. st. 9. ZTD-a, ako je novo društvo upisano u sudski registar, nedostaci u postupku spajanja ne utječu na valjanost spajanja.

3.2.16. Objava upisa u sudski registar novog dioničkog društva kod spajanja dioničkih društava

Prema odredbi čl. 533. st. 7. ZTD-a, u objavi upisa novoga društva treba osim njegovga sadržaja navesti:

- 1) utvrđenja da dioničar može tražiti da mu se dionice koje glase na donositelja zamijene za dionice koje glase na ime, ako je u statutu društva predviđeno to njegovo pravo te utvrđenja iz odredaba čl. 173. st. 3. točke 5., 6. i 7., čl. 174. st. 2. i čl. 175 ZTD-a,
- 2) ime i prezime, osobni identifikacijski broj i prebivalište članova prvog nadzornog, odnosno upravnog odbora,
- 3) odredbe ugovora o spajanju koje se odnose na broj dionica, a ako postoji više rodova dionica, i o rodu dionica koje novo društvo daje dioničarima društava koja se spajaju, te o načinu i vremenu dodjele tih dionica. Istovremeno mora se objaviti

da je kod suda moguć uvid u sve isprave koje su mu uručene zajedno s prijavom za upis.

3.2.17. Zaštita vjerovnika kod spajanja dioničkih društava

Odredbe o zaštiti vjerovnika kod pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 523. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod zaštite vjerovnika kod spajanja dioničkih društava.

Vjerovnicima društava koja sudjeluju u spajanju mora se dati osiguranje, ako se u tu svrhu jave u roku od šest mjeseci od objavljivanja upisa spajanja u sudski registar u koji je upisano ono društvo čiji su vjerovnici, a ne mogu tražiti da im se podmire tražbine. To pravo imaju vjerovnici društva preuzimatelja samo onda ako mogu dokazati da je spajanjem društava ugroženo ispunjenje njihovih tražbina. Vjerovnike se mora u objavi o upisu upozoriti na to njihovo pravo.

Pravo da zahtijevaju davanje osiguranja nemaju vjerovnici koji u slučaju stečaja imaju prvenstveno pravo namirenja iz stečajne mase.

O zahtjevu vjerovnika kojem društvo preuzimatelj nije dalo odgovarajuće osiguranje u izvanparničnom postupku odlučuje sud iz čl. 40. ZTD-a, nadležan prema sjedištu društva preuzimatelja.

3.2.18. Zaštita imatelja posebnih prava kod spajanja dioničkih društava

Odredbe o zaštiti imatelja posebnih prava kod pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 524. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod zaštite imatelja posebnih prava kod spajanja dioničkih društava.

Društvo preuzimatelj mora imateljima zamjenjivih obveznica, obveznica s promjenjivom kamatom i potvrda o posebnim pravima na dividendu koje su izdala spojena društva dati ona prava koja su im ta društva osiguravala.

3.2.19. Polazna vrijednost društva preuzimatelja kod spajanja dioničkih društava

Odredbe o polaznoj vrijednosti društva preuzimatelja kod pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 525. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod polazne vrijednosti društva preuzimatelja kod spajanja dioničkih društava.

Vrijednosti iskazane u izvještaju o financijskom položaju spojena društva iskazuju se u izvještaju o financijskom položaju društva preuzimatelja u skladu s odgovarajućim propisima o računovodstvu.

Ako društvo preuzimatelj poveća temeljni kapital društva radi toga da provede spajanje ili prijeđe li ukupni nominalni iznos dionica, odnosno iznos temeljnog kapitala koji otpada na dionice bez nominalnog iznosa, koje se daju za prenesenu imovinu spojenoga društva ili veći iznos za koji su one izdane uključujući i plaćanja u novcu vrijednost predmeta imovine pojedinačno navedenih u izvještaju o financijskom položaju, razliku se mora prikazati kao nematerijalnu imovinu.

3.2.20. Odgovornost za štetu članova organa spojenoga društva kod spajanja dioničkih društava

Odredbe o odgovornosti za štetu članova organa spojenoga društva kod pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 526. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod odgovornosti za štetu članova organa spojenoga društva kod spajanja dioničkih društava.

Članovi uprave, odnosno izvršni direktori i članovi nadzornoga, odnosno upravnog odbora spojenoga društva obvezni su kao solidarni

dužnici nadoknaditi štetu, koju spajanjem pretrpe to društvo, njegovi dioničari i vjerovnici društva. Za štetu ne odgovaraju oni članovi tih organa koji su pri reviziji imovinskog stanja društava i pri sklapanju ugovora o spajanju postupali s dužnom pozornošću.

Navedene zahtjeve, kao i za sve druge zahtjeve koji se podignu za i protiv spojenoga društva smatra se kao da to društvo i dalje postoji. Utoliko se tražbine i obveze spajanjem ne sjedinjuju.

Navedeni zahtjevi zastaraju za pet godina od dana objave upisa spajanja u sudski registar suda sjedišta društva preuzimatelja.

3.2.21. Ostvarenje prava na naknadu štete kod spajanja dioničkih društava

Odredbe o ostvarenju prava na naknadu štete kod pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 527. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod ostvarenja prava na naknadu štete kod spajanja dioničkih društava.

Zahtjevi iz čl. 526. st. 1. i 2. ZTD-a mogu se ostvariti samo preko posebnoga zastupnika kojega na prijedlog dioničara ili vjerovnika spojenoga društva postavlja sud na čijem je području sjedište toga društva. Prijedlog mogu postaviti samo oni dioničari, koji su već zamijenili svoje dionice za dionice društva preuzimatelja i vjerovnici koji se ne mogu namiriti od toga društva.

Zastupnik mora, navodeći svrhu svoga postavljenja, pozvati dioničare i vjerovnike odgovarajućega spojenoga društva da u primjerenome roku, koji mora iznositi najmanje mjesec dana, prijave svoje zahtjeve iz čl. 526. st. 1. i 2. ZTD-a. Poziv treba objaviti u glasilu društva.

Iznos, koji se dobije ostvarenjem zahtjeva spojenoga društva, zastupnik mora upotrijebiti za podmirenje vjerovnika toga društva, ako ih već nije podmirilo društvo preuzimatelj ili im ono nije dalo neko osiguranje. Ostatak se dijeli dioničarima. Za podjelu vrijede odredbe čl. 380. ZTD-a. Vjerovnici i dioničari koji se na vrijeme ne prijave, ne uzimaju se u obzir pri podjeli.

Posebni zastupnik ima pravo na naknadu primjerenih izdataka kao i na nagradu za svoj rad. Izdatke i nagradu utvrđuje sud po slobodnoj ocjeni prema okolnostima svakog pojedinog slučaja i određuje u kojem opsegu treba da ih snose vjerovnici i dioničari kojih se to tiče. Na temelju pravomoćne odluke suda može se tražiti prisilno izvršenje.

3.2.22. Ništetnost odluke o spajanju kod spajanja dioničkih društava

Odredbe o ništetnosti odluke o pripajanju kod pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 529. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod ništetnosti odluke o spajanju kod spajanja dioničkih društava.

Tužba za pobijanje odluke glavne skupštine o spajanju ili tužba za utvrđenje njene ništetnosti može se podići samo u roku od 30 dana od donošenja odluke.

3.2.23. Učinak spajanja kod spajanja dioničkih društava

Odredbe o učinku pripajanja kod pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 530. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod učinka spajanja kod spajanja dioničkih društava.

Ako je spajanje upisano u sudski registar sjedišta društva preuzimatelja, nedostaci u postupku spajanja ne utječu na valjanost spajanja.

Nakon nastanka pravnih posljedica spajanja osoba koja zbog odredbe čl. 529. ZTD-a više ne može pobijati odluku glavne skupštine o spajanju ili tražiti da se utvrdi njezina ništetnost, može ustati





sa zahtjevom za naknadu štete. Taj zahtjev se uvijek podnosi protiv društva preuzimatelja.

3.2.24. Sudsko ispitivanje omjera zamjene dionica kod spajanja dioničkih društava

Odredbе o sudskom ispitivanju omjera zamjene dionica kod pripajanja dioničkih društava koje se nalaze u čl. 532. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod sudskog ispitivanja omjera zamjene dionica kod spajanja dioničkih društava.

Odluka kojom je glavna skupština spojenoga društva odobrila ugovor o spajanju ne može se pobijati zbog toga što je omjer zamjene dionica prenisko odmjeren. Ako je on prenisko odmjeren, sud može na temelju zahtjeva odrediti da se doplate iznosi koji ne mogu prelaziti deseti dio ukupnoga nominalnoga iznosa danih dionica, odnosno temeljnog kapitala koji otpada na dane dionice bez nominalnog iznosa.

Zahtjev može postaviti svaki dioničar spojenoga društva, koji bi po odredbama čl. 362. točke 1. i 2. ZTD-a imao pravo pobijati odluku o spajanju, ali mu je pravo pobijanja isključeno prethodnom rečenicom. Zahtjev se može postaviti u roku od mjesec dana od dana kada se smatra da je objavljen upis spajanja u sudski registar suda sjedišta društva preuzimatelja. Dioničari koji nisu postavili zahtjev ne mogu iz odluke suda izvoditi nikakva prava. Sud mora objaviti da je podnesen zahtjev za doplatu zbog prenisko odmjerenog omjera zamjene dionica. U roku od mjesec dana od objave da je zahtjev podnesen, dioničari koji na to imaju pravo mogu podnijeti svoje zahtjeve za doplatom. Na to njihovo pravo mora ih se upozoriti u objavi.

Dioničari se mogu odreći prava na podnošenje zahtjeva za dodatnim uplatama izjavom u zapisnik na skupštini koja odlučuje o spajanju ili izjavom koja mora biti dana u obliku javnobilježničke isprave.

Dioničari spojenog društva koji uspiju sa svojim zahtjevom za doplatom u novcu imaju pravo i na zakonsku zateznu kamatu, koja je važila na dan nastanka pravnih posljedica spajanja upisom spajanja u sudski registar društva preuzimatelja, uvećanu za pet postotnih poena, od dana nastanka pravnih posljedica spajanja upisom spajanja u sudski registar društva preuzimatelja.

Na zahtjev društva preuzimatelja, sud može dopustiti da se dioničarima spojenog društva koji su postavili zahtjev, umjesto doplata u novcu dadu dodatne dionice društva preuzimatelja. Za tu svrhu društvo preuzimatelj mora prije svega koristiti vlastite dionice, ako ih ima. Ako društvo preuzimatelj nema vlastite dionice ili ih nema dovoljno, može izdati nove dionice povećanjem temeljnog kapitala, pri čemu se ne uplaćuju uložci. Povećanje temeljnog kapitala dopušteno je samo ako je prema zadnjim financijskim izvješćima, koji ne smiju biti sastavljeni više od osam mjeseci od dana kada se odlučuje o povećanju temeljnog kapitala, iznos raspoloživih rezervi koje se mogu koristiti za tu svrhu najmanje jednak ukupnom iznosu za koji se nove dionice izdaju ili ako je ukupni iznos temeljnog kapitala nakon povećanja i rezervi, koje društvo mora imati, a ne smije ih upotrijebiti za povećanje temeljnog kapitala, jednak ili manji od ukupne vrijednosti imovine društva, umanjenoj za njegove obveze.

Prilikom donošenja odluke o zahtjevu, sud može tražiti mišljenje vještaka. Na temelju mišljenja vještaka, sudionici postupka mogu sklopiti nagodbu o visini doplata u novcu odnosno broju novoizdanih dionica društva preuzimatelja koje će pripasti dioničarima spojenog društva.

Protiv odluke suda koji je odlučivao o zahtjevu, dopuštena je žalba u roku od mjesec dana, koju mogu podnijeti društvo preuzimatelj i svaki dioničar koji je postavio zahtjev, a ako je sud dopustio da umje-

sto doplata u novcu društvo preuzimatelj izda nove dionice, tada i dioničari društva preuzimatelja kojima su zbog toga umanjena prava.

Predujam troškova postupka dužno je platiti društvo preuzimatelj, ali svaka stranka predujmljuje troškove svojih zastupnika u postupku. Utvrdi li sud da je omjer zamjene dionica prenisko odmjeren i odredi novi, naredit će društvu preuzimatelju da drugim sudionicima u postupku nadoknadi troškove potrebne za vođenje postupka.

3.3. Pravne odredbe o spajanju društava s ograničenom odgovornošću

Pravne odredbe o spajanju društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 548. ZTD-a.

Svako od društava s ograničenom odgovornošću koja se spajaju smatra se **društvom kojega se pripaja**, a novo društvo s ograničenom odgovornošću se smatra **društvom preuzimateljem**.

3.3.1. Kada je valjan ugovor o spajanju društava s ograničenom odgovornošću i odredbe o imenovanju članova nadzornog odbora novoga društva

Prema odredbi čl. 548. st.2. ZTD-a, društveni ugovor novog društva valjan je tek nakon što se s njime odlukom suglase članovi u svakome od društava koja se spajaju.

Odredbе o odlukama članova svakoga društva u vezi ugovora o pripajanju kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl.536. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod odredbi o odlukama članova svakoga društva u vezi ugovora o spajanju kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću. Navedene odredbe na odgovarajući se način primjenjuju i glede imenovanja članova nadzornog odbora novoga društva koje trebaju da imenuju članovi društava koja se spajaju.

Ugovor o spajanju valjan je ako se s njime svojom odlukom suglase članovi svih društava koja sudjeluju u spajanju. Skupštine mogu i prije nego što je ugovor o spajanju sklopljen odobriti njegov nacrt koji su usuglasile uprave društava.

Za donošenje odluke potrebna je većina od tri četvrtine danih glasova. Društveni ugovor ne može predvidjeti da je za to potrebna manja većina. Ako za udjele u društvu preuzimatelja nisu u cjelini uplaćeni uložci, za odluku članova pripojenoga društva moraju glasovati svi prisutni članovi toga društva. S odlukom se moraju suglasiti i članovi koji nisu bili prisutni pri donošenju odluke.

Odluka se donosi u obliku javnobilježničke isprave. Njoj se mora priložiti ugovor o spajanju društva.

Svakome se članu društva mora na njegov zahtjev bez odgađanja dati prijepis ili presliku odluke i ugovora o spajanju.

Uprava mora svakome članu društva na njegov zahtjev dati obavještenja o okolnostima koje su bitne za spajanje.

3.3.2. Odredbe o ugovoru o spajanju kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbе o ugovoru o pripajanju kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl. 537. st. 1. i 2. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod ugovora o spajanju kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Ugovor o spajanju sklapaju uprave društava koja sudjeluju u spajanju, a mora se sklopiti u obliku javnobilježničke isprave.

U ugovoru o spajanju mora se odrediti nominalni iznos svakoga udjela koji se članu spojenoga društva mora dati u društvu preuzimatelju.



Prema odredbi čl. 548. st. 3. ZTD-a, utvrđena sadržana u društvenim ugovorima svakoga od spojenih društava s posebnim pogodnostima, troškovima osnivanja, ulozima u stvarima i u pravima moraju se preuzeti u društveni ugovor novoga društva. Ako se pri tome na strani novoosnovanoga društva nađu obveze iz dvostranoobveznih ugovora, koje do trenutka spajanja nijedna strana nije potpuno ispunila, koje su međusobno nespojive čije bi ispunjenje bilo za novoosnovano društvo posebno nepravično, njihov se opseg pravično određuje, uzimajući u obzir ugovorna prava svih strana.

Odredbe o načinu osnivanja društva s ograničenom odgovornošću iz čl. 387. st. 1. ZTD-a, na odgovarajući način primjenjuju se i na osnivanje novog društva s ograničenom odgovornošću kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Društvo se osniva na temelju ugovora kojega sklapaju osnivači (društveni ugovor). Svi osnivači moraju potpisati društveni ugovor koji se sklapa u obliku javnobilježničkog akta ili privatne isprave koju potvrdi javni bilježnik.

3.3.3. Odredbe o predduštvu kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Prema odredbi čl. 548. st. 3. ZTD-a, na osnivanje novoga društva kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću na odgovarajući se način primjenjuju odredbe čl. 6. ZTD-a o predduštvu.

Predduštvo nastaje sklapanjem društvenog ugovora i preuzimanjem svih udjela od strane osnivača trgovačkog društva. Na odnos između osnivača prije upisa društva u sudski registar primjenjuju se društveni ugovor.

Prava stečena u ime trgovačkog društva prije njegova upisa u sudski registar su zajednička nepodijeljena imovina osnivača. Za obveze koje se preuzmu u ime trgovačkog društva prije njegova upisa u sudski registar, odgovaraju onaj tko ih je preuzeo u ime društva i osnivači. Preuzme li ih više osoba, one odgovaraju solidarno i neograničeno cijelom svojom imovinom.

Upisom trgovačkoga društva u sudski registar gore navedene osobe oslobađaju se odgovornosti koja je tamo propisana.

Preuzmu li se ugovorom sklopljenim s vjerovnikom za trgovačko društvo obveze tako da ono nakon upisa u sudski registar stupi na mjesto dužnika, za takvo preuzimanje obveze nije potrebna suglasnost vjerovnika, ako se obveza preuzima u roku od tri mjeseca od upisa u sudski registar i ako društvo ili dužnik u tome roku to priopće vjerovniku.

Ako se u ime trgovačkoga društva poduzmu poslovi prije nego što se ono upiše u sudski registar pa u vrijeme upisa društva u taj registar njegova imovina bude manja od onoga kako je to određeno u društvenom ugovoru, osnivači su dužni u korist društva uplatiti iznos koji nedostaje.

Upisom trgovačkoga društva u sudski registar predduštvo prestaje. Prava stečena i obveze preuzete djelovanjem predduštva u ime trgovačkoga društva prava su i obveze trgovačkoga društva.

3.3.4. Prijava za upis novoga društva kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Prema odredbi čl. 548. st. 4. ZTD-a, društva koja se spajaju moraju podnijeti prijavu za upis u sudski registar novoga društva sudu na čijem području to društvo treba da ima sjedište. Upisom novoga društva u sudski registar imovine društava koja se spajaju i njihove obveze prelaze na novo društvo.

Odredbe o prijavi za upis pripajanja u sudski registar kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl. 540.

ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod prijave za upis spajanja kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Svako društvo mora registarskome sudu podnijeti prijavu za upis spajanja društva u sudski registar u kojemu je ono upisano.

Pri podnošenju prijave članovi uprave moraju izjaviti da odluke o spajanju nisu pobijane u za to propisanome roku ili da je pobijanje pravomoćno odbijeno. U slučaju iz treće rečenice st. 2. čl. 536. ZTD-a članovi uprave spojenoga društva moraju izjaviti da su se s odlukom o spajanju društava suglasili svi članovi društva. Prijavi se prilaže u originalu ili u javno ovjerenome prijepisu ili preslici ugovor o spajanju, zapisnici s odlukama o spajanju, a ako je za spajanje potrebno odobrenje državnog organa, i to odobrenje.

Prijavi za upis u sudski registar u kojemu je upisano spojeno društvo moraju se priložiti i zaključna financijska izvješća toga društva. Za ta izvješća na odgovarajući se način primjenjuju propisi o godišnjim financijskim izvješćima i o reviziji tih izvješća. Registarski sud može upisati spajanje u sudski registar samo onda ako su izvješća izrađena s danom najviše osam mjeseci prije dana podnošenja prijave za upis. Ona se ne moraju objaviti.

Prijavi za upis u sudski registar u kojemu je upisano društvo preuzimatelj (novoosnovano društvo s ograničenom odgovornošću) prilaže i popis članova društva potpisan od strane članova uprave.

Prema odredbi čl. 548. st. 3. ZTD-a, odredbe o ispitivanju prijave za upis u sudski registar društva s ograničenom odgovornošću navedene u čl. 395. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuje se i kod ispitivanje prijave za upis novoosnovano društva s ograničenom odgovornošću kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Sud je dužan ispitati je li društvo uredno osnovano, sadržava li prijava zakonom propisani sadržaj te jesu li joj priložene propisane isprave.

Sud će odbiti upis društva u sudski registar ako revizori osnivanja izjave ili ako je očigledno da izvješće o osnivanju ili izvješće o reviziji osnivanja što ga je podnijela uprava, odnosno podaci, isprave i elaborat iz čl. 187.a ZTD-a nisu točni, nisu potpuni ili nisu u skladu s propisima. Isto vrijedi i kada revizori osnivanja izjave ili je sud mišljenja da je vrijednost predmeta ulaganja stvari ili prava znatno manja od visine uloga koji se time uplaćuje.

Ovdje se na odgovarajući način primjenjuju odredbe čl. 188. st. 3. i 4. ZTD-a.

3.3.5. Upis u sudski registar novoga društva kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Prema odredbi čl. 548. st. 5. ZTD-a, upisom novoga društva u sudski registar prestaju društva koja su se spojila. Nije potrebno posebno brisanje društava koja su se spojila u sudskom registru. Članovi društava koja su se spojila upisom spajanja postaju članovi novoga društva.

Odredbe o upisu pripajanja u sudski registar kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl. 541. st. 4. i 5. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod upisa spajanja kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Upisom spajanja u sudski registar uklanja se nedostatak, ako ugovor o spajanju nije sklopljen u obliku javnobilježničke isprave.

Sud koji vodi sudski registar u kojemu je upisano društvo preuzimatelj mora po službenoj dužnosti izvijestiti sud koji vodi registar u kome je upisano spojeno društvo o danu kada je spajanje bilo upisano. Po primitku toga priopćenja sud sjedišta spojenog društva mora po službenoj dužnosti upisati u registar zabilježbu kada je spajanje

upisano u registar suda sjedišta društva preuzimatelja i poslati tome sudu na čuvanje sve isprave društva koje se kod njega nalaze.

3.3.6. Objava upisa u sudski registar novoga društva kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Prema odredbi čl. 548. st. 6. ZTD-a, u objavi upisa novoga društva moraju se osim sadržaja upisa navesti:

- 1) imena i prezimena, njihovi osobni identifikacijski brojevi i prebivališta članova prvoga nadzornoga odbora ako društveni ugovor predviđa da takav odbor postoji ili je propisano zakonom da društvo mora imati nadzorni odbor;
- 2) odredbe društvenog ugovora o načinu kako će društvo objavljivati priopćenja.

3.3.7. Prijava novoga društva o spajanju društava kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Prema odredbi čl. 548. st. 7. ZTD-a, novo društvo mora prijaviti spajanje društava radi upisa u odgovarajuće sudske registre. Spajanje se može upisati u registrima tih društava tek nakon što se u sudski registar upiše novo društvo.

3.3.8. Zaštita vjerovnika kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o zaštiti vjerovnika kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl. 542. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod zaštite vjerovnika kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Vjerovnicima društava koja sudjeluju u spajanju mora se dati osiguranje, ako se u tu svrhu jave u roku od šest mjeseci od objavljivanja upisa spajanja u sudski registar u koji je upisano ono društvo čiji su vjerovnici, a ne mogu tražiti da im se podmire tražbine. To pravo imaju vjerovnici društva preuzimatelja samo onda ako mogu dokazati da je spajanjem društava ugroženo ispunjenje njihovih tražbina. Vjerovnike se mora u objavi upisa spajanja upozoriti na to njihovo pravo.

Pravo da zahtijevaju davanje osiguranja nemaju vjerovnici koji u slučaju stečaja imaju prvenstveno pravo namirenja iz stečajne mase.

3.3.9. Polazna vrijednost društva preuzimatelja kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o polaznoj vrijednosti društva preuzimatelja kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl. 543. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod polazne vrijednosti društva preuzimatelja kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Vrijednosti iskazane u izvještaju o financijskom položaju spojeno društva iskazuju se u izvještaju o financijskom položaju društva preuzimatelja u skladu s odgovarajućim propisima o računovodstvu.

Ako društvo preuzimatelj poveća temeljni kapital društva radi toga da provede spajanje i pređe li ukupni nominalni iznos udjela koji se daju članovima spojenoga društva za prenesenu imovinu toga društva ili veći iznos za koji su oni izdani uključujući i plaćanja u novcu vrijednost predmeta imovine pojedinačno navedenih u izvještaju o financijskom položaju, razliku se mora prikazati kao nematerijalnu imovinu.

3.3.10. Odgovornost za štetu članova organa spojenoga društva kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o odgovornosti za štetu članova organa pripojenoga društva kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl. 544. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod odgovornosti za štetu članova organa spojenoga društva kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Članovi uprave, a ako postoji nadzorni odbor, i članovi toga odbora spojenoga društva obvezni su kao solidarni dužnici da nadoknade štetu, koju spajanjem pretrpe to društvo, njegovi članovi i vjerovnici. Za štetu ne odgovaraju ni članovi uprave ni nadzornog odbora koji su pri reviziji imovinskog stanja društva i pri sklapanju ugovora o spajanju postupali s dužnom pozornošću.

Za navedene zahtjeve, kao i za sve druge zahtjeve koji se podignu za i protiv spojenoga društva smatra se kao da to društvo i dalje postoji. Utoliko se tražbine i obveze spajanjem ne sjedinjuju.

Zahtjevi koji se temelje gore navedenom zastaraju za pet godina od dana objave upisa pripajanja u sudski registar u kojemu je upisano spojeno društvo.

3.3.11. Ostvarenje prava na naknadu štete kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o ostvarenju prava na naknadu štete kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl. 545. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod ostvarenja prava na naknadu štete kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Zahtjevi iz čl. 544. st. 1. i 2. ZTD-a mogu se ostvariti samo preko posebnoga zastupnika kojega na prijedlog nekoga člana ili vjerovnika spojenoga društva postavlja sud. Prijedlog mogu postaviti samo oni vjerovnici koji ne mogu tražiti namirenje od društva preuzimatelja.

Zastupnik mora, navodeći svrhu svoga postavljenja, pozvati članove i vjerovnike spojenoga društva da u primjerenome roku, koji mora iznositi najmanje mjesec dana, prijave svoje zahtjeve iz čl. 542. st. 1. i 2. ZTD-a. Poziv treba dostaviti sudskom registru radi objave na internetskoj stranici na kojoj se nalazi sudski registar, a ako društvo ima svoje glasilo, i u tome glasilu.

Iznos, koji se ostvarenjem zahtjeva dobije od spojenoga društva, zastupnik mora upotrijebiti za podmirenje vjerovnika toga društva, ako ih već nije podmirilo društvo preuzimatelj ili im ono nije dalo neko osiguranje. Ostatak se dijeli članovima društva. Za podjelu na odgovarajući se način primjenjuju odredbe čl. 380. ZTD-a. Vjerovnici i članovi koji se na vrijeme ne prijave, ne uzimaju se u obzir pri podjeli.

Posebni zastupnik ima pravo na naknadu primjerenih izdataka kao i na nagradu za svoj rad. Izdatke i nagradu utvrđuje sud po slobodnoj ocjeni prema okolnostima svakog pojedinog slučaja i određuje u kojem opsegu treba da ih snose članovi društva i vjerovnici kojih se to tiče. Na temelju pravomoćne odluke suda može se tražiti prisilno izvršenje.

3.3.12. Ništetnost odluke spojenoga društva o spajanju kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o ništetnosti odluke pripojenoga društva o pripajanju kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl. 546. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod ništetnosti



odluke spojenoga društva o spajanju kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Nakon upisa spajanja u sudski registar u koji je upisano spojeno društvo, tužba na utvrđenje da je nišetna odluka o spajanju što ju je donijelo spojeno društvo podiže se protiv društva preuzimatelja.

3.3.13. Sudsko ispitivanje omjera zamjene udjela kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbе o sudskom ispitivanju omjera zamjene udjela kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću koje se nalaze u čl. 547. ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod sudskog ispitivanja omjera zamjene udjela kod spajanja društava s ograničenom odgovornošću.

Odluka kojom je skupština spojenoga društva odobrila ugovor o spajanju ne može se pobijati zbog toga što je omjer zamjene udjela prenisko odmjeren. Ako je on prenisko odmjeren, sud može na temelju zahtjeva odrediti da se doplate iznosi koji ne mogu prelaziti deseti dio nominalnih iznosa danih udjela.

Zahtjev može postaviti svaki član spojenoga društva, koji bi imao pravo pobijati odluku ali je to njegovo pravo isključeno sljedećom rečenicom. Zahtjev se može postaviti u roku od mjesec dana od dana kada se smatra da je objavljen upis spajanja u sudski registar u koji je upisano spojeno društvo. Članovi društva koji nisu postavili zahtjev ne mogu iz odluke suda izvoditi nikakva prava. Sud mora objaviti da je podnesen zahtjev za doplatu zbog prenisko odmjerenog omjera zamjene udjela. U roku od mjesec dana od objave da je zahtjev podnesen, članovi koji na to imaju pravo mogu podnijeti svoje zahtjeve za doplatom. Na to njihovo pravo mora ih se upozoriti u objavi. Na odgovarajući se način primjenjuju odredbe čl. 532. st. 3. do 8. ZTD-a.

3.4. Pravne odredbe o prekograničnom spajanju društava kapitala

Pravne odredbe o prekograničnom spajanju društava kapitala nalaze se u **Odjeljku 4.a ZTD-a "Prekogranična pripajanja i spajanja"** odnosno u čl. 549.a do 549.k ZTD-a.

Prema odredbi čl. 549.a st. 2. ZTD-a, prekogranično je spajanje u smislu odredaba ZTD-a ono spajanje u kojem je barem jedno od društava koja sudjeluju u spajanju dioničko društvo ili društvo s ograničenom odgovornošću valjano osnovano po pravu **Republike Hrvatske**, a barem je jedno od društava koja sudjeluju u spajanju društvo kapitala u smislu čl. 2. točke 1. **Direktive 2005/56/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 26. 10. 2005.** o prekograničnim pripajanjima društava kapitala, koje je valjano osnovano po pravu druge države **Europske unije** ili države koja je stranka ugovornica Ugovora o europskom ekonomskom prostoru. Odredbe **Odjeljka 4.a ZTD-a** o prekograničnim pripajanjima na odgovarajući se način primjenjuju na prekogranična spajanja.

Prema odredbi čl. 549.a st. 3. ZTD-a, u prekograničnom spajanju prema odredbama ZTD-a ne mogu sudjelovati zadrugе, pa i kada prema pravu druge države članice Europske unije ili države koja je stranka ugovornica Ugovora o europskom ekonomskom prostoru ispunjavaju uvjete iz čl. 2. točke 1. **Direktive 2005/56/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 26. 10. 2005.** o prekograničnim spajanjima društava kapitala niti društva koja su određena u **Direktivi Vijeća br. 85/611/EEZ od 20. 12. 1985.** o usklađivanju zakona i drugih propisa o društvima za kolektivno ulaganje u prenosive vrijednosne papire.

Prema odredbi čl. 549.a st. 4. ZTD-a, odredbe ZTD-a o prekograničnim spajanjima primjenjuju se na odgovarajući način i ako je jed-

no od spojenih društava valjano osnovano i ima registrirano sjedište u državi koja nije članica **Europske unije** niti je stranka ugovornica **Ugovora o europskom ekonomskom prostoru**, pod uvjetom da je u takvom spajanju, društvo preuzimatelj valjano osnovano po pravu **Republike Hrvatske** i ima registrirano sjedište, središnje mjesto upravljanja ili središnje mjesto poslovanja u **Republici Hrvatskoj**.

Prema odredbi čl. 549.a st. 5. ZTD-a, ako odredbama **Odjeljka 4.a ZTD-a** nije određeno drugačije, na prekogranična se spajanja na odgovarajući način primjenjuju odredbe **Odjeljaka 1. do 4. Glave VII. ZTD-a**.

3.4.1. Zajednički plan spajanja kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbе o zajedničkom planu pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl. 549.b ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod zajedničkog plana spajanja kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Organi ovlašteni za zastupanje društava koja sudjeluju u spajanju sastavljaju zajednički plan spajanja, koji mora sadržavati sljedeće podatke:

- 1) pravni oblik, tvrtku i registrirano sjedište svih društava koja sudjeluju u spajanju,
- 2) omjer zamjene dionica odnosno udjela te iznose doplata u novcu,
- 3) pojediniosti o prijenosu dionica, odnosno udjela na društvo preuzimatelja,
- 4) očekivane učinke spajanja na zaposlenost,
- 5) vrijeme od kada stjecatelji dionica u društvu preuzimatelju imaju pravo na dio dobiti društva i sve pojediniosti glede toga prava,
- 6) od kada radnje spojenog društva vrijede kao da su poduzete za račun društva preuzimatelja,
- 7) prava koja društvo preuzimatelj daje članovima društva koji imaju posebna prava, kao i imateljima drugih vrijednosnih papira, odnosno mjere koje se u odnosu na te osobe predlažu,
- 8) posebne pogodnosti koje se daju stručnjacima koji sudjeluju u provjeri spajanja, kao i članovima organa upravljanja i nadzora društava koja sudjeluju u spajanju,
- 9) statut odnosno društveni ugovor društva preuzimatelja,
- 10) ako je to potrebno, obavijesti o postupcima prema kojima se određuje suodlučivanje zaposlenih u društvu preuzimatelju,
- 11) obavijesti o procjeni vrijednosti imovine i obveza koji se prenose na društvo preuzimatelja,
- 12) danu na koji se odnose računi dobiti i gubitka koji se uzimaju u obzir za određivanje uvjeta spajanja.

Ako sve dionice, odnosno udjele u spojenome društvu drži društvo preuzimatelj, zajednički plan spajanja ne mora sadržavati podatke iz točki 2, 3. i 5.

Zajednički plan spajanja mora biti sastavljen u obliku javnobilježničke isprave.

3.4.2. Objava zajedničkog plana spajanja kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbе o objavi zajedničkog plana pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl. 549.c ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod objave zajedničkog plana spajanja kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Zajednički plan spajanja treba dostaviti u sudski registar prije nego što se sazove skupština koja treba odlučiti o spajanju, a najmanje mjesec dana prije njezina održavanja. Društvo mora objaviti da je ugovor o spajanju dostavljen sudskom registru.

U objavi plana spajanja moraju se posebno navesti sljedeći podaci:

- 1) obavijest o tome da je zajednički plan spajanja dostavljen sudskom registru,
- 2) pravni oblik, tvrtka i registrirano sjedište svih društava koja sudjeluju u spajanju,
- 3) podaci o registrima u kojima su upisana društva koja sudjeluju u spajanju,
- 4) naznaka o tome na koji je način predviđeno da vjerovnici i manjinski članovi društava koja sudjeluju u spajanju mogu ostvariti svoja prava te adresa na kojoj oni o tome mogu dobiti potpune obavijesti bez plaćanja naknade.

Objava plana spajanja nije potrebna ako je od saziva glavne skupštine pa do njezina zaključenja zajednički plan spajanja cijelo vrijeme dostupan na internetskoj stranici društva s koje ga je moguće preuzeti bez naknade. U tom slučaju u pozivu na glavnu skupštinu dioničare se mora upozoriti da je taj plan dostupan na internetskoj stranici društva s koje ga mogu preuzeti bez naknade, a poziv mora sadržavati i gore navedene podatke.

3.4.3. Izvješće o spajanju kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbe o izvješću o pripajanju kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl. 549.d ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod izvješća o spajanju kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Organi upravljanja svakog društva koje sudjeluje u spajanju mora ju sastaviti izvješće o spajanju u kojem se spajanje obrazlaže pravno i gospodarski te se navode posljedice koje će ono imati na članove društava koja sudjeluju u spajanju, vjerovnike i radnike.

Radnicima, odnosno njihovim predstavnicima mora se omogućiti uvid u navedeno izvješće najkasnije mjesec dana prije održavanja skupštine koja treba odlučiti o spajanju. Ako radnici dadu svoje mišljenje o spajanju, ono se mora priložiti izvješću o spajanju.

3.4.4. Revizija spajanja kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbe o reviziji pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl. 549.e ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod revizije spajanja kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Na reviziju spajanja na odgovarajući se način primjenjuju odredbe iz čl. 515. ZTD-a, o kojima smo pisali u **točki 3.2.4. ovoga članka**.

Revizija spajanja **nije potrebna** ako svi članovi svih društava koja sudjeluju u spajanju dadu izričitu izjavu o tome da se odriču revizije spajanja.

3.4.5. Odluke skupština kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbe o odlukama skupština kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl. 549.f ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod odluka skupština kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Ako društvo preuzimatelj drži dionice na koje otpada najmanje desetina temeljnoga kapitala spojenoga društva, za spajanje se ne traži odobrenje glavne skupštine društva preuzimatelja, osim ako dioničari toga društva čiji udjeli zajedno dosižu najmanje dvadeseti

dio temeljnoga kapitala zahtijevaju da se sazove glavna skupština, koja treba odlučiti o davanju odobrenja za spajanje. Dioničare se u objavi iz čl. 549.c ZTD-a mora upozoriti na to njihovo pravo. Ako se ne traži održavanje glavne skupštine, uprava društva preuzimatelja mora u poslovnim prostorijama društva, najmanje mjesec dana prije održavanja glavne skupštine spojenog društva, koja će odlučivati o davanju suglasnosti na ugovor o spajanju, staviti dioničarima na uvid:

- 1) zajednički plan spajanja,
- 2) godišnja financijska izvješća i izvješća o stanju društava koja sudjeluju u spajanju za posljednje tri poslovne godine,
- 3) ako se zadnja godišnja financijska izvješća odnose na poslovnu godinu koja je istekla više od šest mjeseci prije sklapanja ugovora o spajanju, i nova takova izvješća na određeni dan od kojega nije proteklo više od tri mjeseca od dana sklapanja ugovora o spajanju,
- 4) izvješća o spajanju iz čl. 549.d ZTD-a,
- 5) izvješća o reviziji iz čl. 549.e ZTD-a.

3.4.6. Omjer zamjene dionica, odnosno udjela, doplate u novcu i posebna prava dioničara odnosno članova društva kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbe o omjeru zamjene dionica, odnosno udjela, doplate u novcu i posebna prava dioničara odnosno članova društva kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl.549.g ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod odredbi o omjeru zamjene dionica, odnosno udjela, doplate u novcu i posebna prava dioničara odnosno članova društva kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Odredbe ZTD-a o postupcima sudskog ispitivanja omjera zamjena dionica (čl. 532. ZTD-a - o kojima smo pisali u **točki 3.2.24. ovoga članka**), odnosno udjela (čl. 547. ZTD-a - o kojima smo pisali u **točki 3.3.13. ovoga članka**) i o ostvarivanju posebnih prava dioničara (čl.562. ZTD.a), odnosno članova društva (čl.570. ZTD-a) primjenjuju se na spojeno društvo koje ima registrirano sjedište u drugoj državi članici **Europske unije** ili u državi koja je stranka ugovornica **Ugovora o europskom ekonomskom prostoru**, a ta država ne poznaje navedene postupke, samo ako se s njihovom primjenom pred nadležnim sudom te države izričito suglasi skupština spojenog društva prilikom odlučivanja o spajanju.

3.4.7. Zaštita vjerovnika kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbe o zaštiti vjerovnika pripojenog društva kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl.549.h ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod zaštita vjerovnika spojenog društva kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Vjerovnicima spojenog društva, mora se dati osiguranje, ako se u tu svrhu prijave u pisanom obliku u roku od dva mjeseca od objave plana spajanja, navodeći pritom temelj i visinu tražbine. To pravo imaju samo vjerovnici u odnosu na tražbine koje su nastale prije ili najkasnije 15 dana nakon objave plana spajanja, a koji dokažu da je spajanjem ugroženo ispunjenje njihovih tražbina.



3.4.8. Prijava spajanja u registar spojenog društva s registriranim sjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbe o prijavi pripajanja u registar pripojenog društva s registriranim sjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl. 549.i ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod prijave spajanja u registar spojenog društva s registriranim sjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Za spojeno društvo koje ima registrirano sjedište u Republici Hrvatskoj, sud u čijem je registru to društvo upisano, nadležan je za nadzor svih radnji u postupku spajanja, utoliko ukoliko se one tiču toga društva.

Uprava odnosno izvršni direktori spojenog društva moraju podnijeti prijavu za upis u sudski registar. U prijavi za upis spajanja mora se navesti da traju postupci sudskog ispitivanja omjera zamjena dionica (čl. 532. ZTD-a), odnosno poslovnih udjela (čl. 547. ZTD-a) i o ostvarivanju posebnih prava dioničara (čl. 562. ZTD-a), odnosno članova društva (čl. 570. ZTD-a).

Sud mora pri upisu spajanja upisati u registar zabilježbu da će spajanje biti valjano tek uz ispunjenje uvjeta koje propisuje pravo države koje je mjerodavno za društvo preuzimatelja.

U objavi upisa spajanja mora se navesti da traju gore navedeni postupci i navedena napomena.

Objava upisa spajanja smatra se potvrdom da su valjano i u potpunosti obavljene sve potrebne navedene radnje.

Spojeno društvo mora nadležnom tijelu u državi u kojoj je registrirano sjedište društva preuzimatelja dostaviti navedenu potvrdu najkasnije u roku od šest mjeseci od kada mu ona bude izdana, a zajedno s njome i zajednički plan spajanja koji je odobrila skupština.

Nakon što od nadležnog tijela primi obavijest da su nastupile pravne posljedice spajanja, sud mora bez odgađanja upisati u registar zabilježbu o tome te tome nadležnom tijelu poslati zbirku isprava spojenoga društva koja se kod njega nalazi.

3.4.9. Prijava spajanja u registar društva preuzimatelja s registriranim sjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbe o prijavi pripajanja u registar društva preuzimatelja s registriranim sjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl. 549.j ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod prijave spajanja u registar društva preuzimatelja s registriranim sjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Za društvo preuzimatelja koje ima registrirano sjedište u Republici Hrvatskoj, sud u čijem je registru to društvo upisano, odnosno u koji će biti upisano, nadležan je za nadzor nad provedbom spajanja, a osobito mora provjeriti da su društva koja sudjeluju u spajanju valjano usvojila zajednički plan spajanja te da su uređena pitanja o suodlučivanju zaposlenih.

Ako je riječ o spajanju, prijavu za upis novonastalog društva podnose zajednički ovlašteni organi spojenih društava.

Prijavi za upis moraju se priložiti zajednički plan podjele te potvrde iz čl. 549.i st. 5. ZTD-a.

O danu upisa spajanja u registar, sud mora po službenoj dužnosti bez odgađanja obavijestiti sve registre u kojima su bila upisana spojena društva.

3.4.10. Učinak spajanja kod prekograničnog spajanja društava kapitala

Odredbe o učinka pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitala koje se nalaze u čl. 549.k ZTD-a na odgovarajući način primjenjuju se i kod učinka spajanja kod prekograničnog spajanja društava kapitala.

Ako je registrirano sjedište društva preuzimatelja u Republici Hrvatskoj, pravne posljedice spajanja nastupaju upisom spajanja u sudski registar toga društva. Ako je registrirano sjedište spojenog društva u Republici Hrvatskoj, pravne posljedice spajanja nastupaju prema odredbama prava one države u kojoj je registrirano sjedište društva preuzimatelja.

4. Računovodstveni aspekt spajanja društava kapitala

4.1. Odredbe Zakona o računovodstvu o spajanju društava kapitala

Prema odredbi čl.15. Zakona o računovodstvu (Nar. nov, br. 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. ZOR-a, godišnje financijske izvještaje poduzetnik je dužan sastaviti i u slučajevima promjene poslovne godine, **statusnih promjena**, otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije nad poduzetnikom i **to sa stanjem na dan koji prethodi početku promijenjene poslovne godine, danu nastanka statusne promjene**, danu otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije.

Prema odredbi čl. 30. st. 6. ZOR-a, poduzetnici iz st.1. čl.30. ZOR-a koji sastavljaju godišnje financijske izvještaje sukladno čl. 19. st. 9. ZOR-a, 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 spajanja društva kapitala**, trgovačko društvo koje zbog statusne promjene spajanja 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 **Obrascu 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 spajanja za trgovačko društvo koje prestaje postojati čine sljedeći dokumenti:

- 1) Izvještaj o financijskom položaju (Bilanca) 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 spajanja 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**.

4.2. Odredbe HSFI-a i MSFI-a o spajanju društava kapitala

Kada trgovačko društvo kapitala ulaganjem u druga trgovačka društva stječe kontrolu nad poslovanjem odnosno nad neto imovinom tog trgovačkog društva nastaje poslovno spajanje odnosno pripajanje ili spajanje trgovačkih društava kapitala.

Poslovno spajanje (pripajanje i spajanje) u računovodstvenom smislu ima sljedeće kombinacije:

- 1) Društvo nad kojim je stečena kontrola može nastaviti poslovanje kao posebno društvo pod kontrolom društva stjecatelja;
- 2) Društvo nad kojim je stečena kontrola može biti pripojeno društvu stjecatelju i
- 3) Društvo nad kojim je stečena kontrola i društvo stjecatelj spajaju se u novo društvo.

Poslovno spajanje (pripajanje i spajanje) može se obaviti i između društava koja nisu kapitalno povezana u postupku pripajanja ili spajanja neto imovine i poslovanja.

Poslovno spajanje u kojem jedan pravni poduzetnik kontrolira drugog pravnog poduzetnika, što rezultira matično-podružničkim odnosom, naziva se konsolidacijom u užem smislu (to je poslovno spajanje navedeno pod točkom 1.).

Poslovno spajanje koje rezultira pravnim spajanjem (konsolidacijom) ili pripajanjem (fuzijom) dvaju poduzetnika naziva se konsolidacijom u širem smislu (to su poslovna spajanja navedno pod točkama 2. i 3.). Na obje vrste poslovnog spajanja primjenjuju se iste odredbe konsolidacije na datum stjecanja **HSFI 2-Konsolidirani financijski izvještaji** (za poduzetnike koji primjenjuju **HSFI-e**) ili **MSFI 3-Poslovna spajanja** (za poduzetnike koji primjenjuju **MSFI-e**).

O poslovnom spajanju u užem smislu pisali smo u člancima:

- **"Utvrđivanje obveze konsolidacije GFI-a i godišnjeg izvješća"**, koji je objavljen u RiPup-u br. 5/2020 na str. 34. i
- **"Sastavljanje konsolidirane bilance, RDG-a i bilješki"**, koji je objavljen u RiPup-u br. 5/2020 na str. 47.

O poslovnom spajanju u širem smislu (spajanje društava kapitala) pišemo u ovome članku.

O poslovnom spajanju u širem smislu (pripajanje društava kapitala) pisali smo u člancima:

- **"Pripajanja društva kapitala - računovodstveni, porezni i pravni aspekti"**, koji je objavljen u RiPup-u br. 10/2017 na str. 35. (novi članak bit će objavljen u RiPup-u br. 11/2021) i

- **"Pripajanja društava kapitala koja su kapitalno povezana"**, koji je objavljen u RiPup-u br.12/2017 na str. 17. (novi članak bit će objavljen u RiPup-u br. 12/2021).

Prema **točki 4. MSFI 3**, subjekt je svako poslovno spajanje dužan obračunati primjenom metode stjecanja.

Prema **točki 35. HSFI 2**, poslovne kombinacije u kojima jedan poduzetnik kontrolira drugog poduzetnika rezultira poslovnim spajanjem.

Prema **točki 63. HSFI 2**, sva poslovna spajanja iz točke 2.35. obračunavaju se primjenom metode kupnje.

Metoda kupnje je drugi naziv za metodu stjecanja.

Prema **točki 5. MSFI 3**, primjena metode stjecanja nalaže:

- a) određivanje stjecatelja;
- b) određivanje datuma stjecanja;
- c) priznavanje i mjerenje utvrđene stečene imovine, preuzetih obveza i nekontrolirajućeg interesa u stečeniku; te
- d) priznavanje i mjerenje goodwilla ili dobiti ostvarene povoljnom kupnjom.

Iz odredbi pravnih propisa iz **ZTD-a**, o kojima smo pisali u **točki 3. ovoga članka** proizlazi da trgovačka društva koja se spajaju sastavljaju dvije vrste financijskih izvještaja, i to:

- 1) financijski izvještaji koji su podloga za pripremanje ugovora o spajanju prije održavanja skupština trgovačkih društava koja se spajaju, za određivanje svote povećanja temeljnog kapitala i omjera zamjene dionica odnosno udjela navedenih u ugovoru o spajanju i
- 2) financijski izvještaji sastavljenih na dan prije spajanja koja su podloga za iskazivanje neto imovine u novonastalom trgovačkom društvu odnosno društvu preuzimatelju.

Kod spajanja društava kapitala, novoosnovano društvo - preuzimatelj, prema računovodstvenim standardima, svoje dionice odnosno udjele temeljnog kapitala zamjenjuje za neto imovinu (imovina minus obveze) društava koja se spajaju. Naime, temeljni kapital novoosnovanog društva treba biti jednak ukupnoj vrijednosti neto imovine svih trgovačkih društava koja se spajaju. Omjer zamjene dionica odnosno nominalnih svota udjela mogu se odrediti prema fer vrijednosti neto imovine ili prema tržišnoj vrijednosti dionica odnosno udjela društava koja se spajaju.

5. Porezni aspekt spajanja društava kapitala

5.1. Oporezivanje s porezom na dodanu vrijednost kod statusne promjene spajanja društava kapitala

Prema čl. 18. st. 2. **Pravilnika o poreznu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 79/13 do 73/21), **spajanje**, pripajanje, odvajanje i podjela društva u skladu s propisima koji uređuju to područje ne podliježu oporezivanju.

5.2. Oporezivanje s porezom na dobit kod statusne promjene spajanja društava kapitala

Prema čl. 19. st. 1. **Zakona o porezu na dobit** (Nar. nov., br. 177/04 do 138/20), **spajanje** je transakcija kojom prestaju, bez postupka likvidacije, jedno ili više društava (u daljnjem tekstu: preneseno društvo) prijenosom sve imovine i obveza na novo društvo (u daljnjem tekstu: društvo preuzimatelj), u skladu s propisima koji uređuju to područje.

“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) U slučaju **spajanja**, pripajanja ili podjeli prema članku 19. ovoga Zakona porezni obveznik dužan je prethodno iskazana usklađenja vrijednosti ili procjene imovine uključiti u poreznu osnovicu, osim ako primjenjuje odredbe članka 20.a do 20.r ovoga Zakona.

(2) Ako porezni obveznik nema iskazana usklađenja is stavka 1. ovoga članka te ako sukladno računovodstvenom propisu nije bio dužan, nije izvršio i ne treba izvršiti određena usklađenja vrijednosti, tada postupci iz članka 19. ovog Zakona nemaju utjecaja na oporezivanje.

(3) U slučaju kada nisu ispunjeni uvjeti iz stavka 2. ovoga članka, porezni obveznik dužan je za svrhe oporezivanja procijeniti imovinu i otkriti skrivene pričuve, a razliku, zajedno s već iskazanim pričuvama, uključiti u poreznu osnovicu, osim ako primjenjuje odredbe članka 20.a do 20.r ovoga Zakona.

(4) Odredbe ovoga članka na odgovarajući način primjenjuje se na sve obveznike poreza na dobit i neovisno o tome radi li se o jednom ili više prenesenih društava ili društava preuzimatelja.” (čl. 20. Zakona o porezu na dobit).

Iz odredbe čl. 20. Zakona o porezu na dobit, za poduzetnike koji se nalaze u Republici Hrvatskoj, proizlazi da porezne obveze poreza za dobit mogu nastati ako se ne osigura tzv. kontinuitet što znači da preuzete vrijednosti imovine i obveza moraju biti jednake onima koje su bile u društvima koja se spajaju.

O oporezivanju porezom na dobit kod spajanja, podjele, djelomične podjele, prijenos imovine i zamjena dionica trgovačkih društava iz različitih država članica prema **Direktivama 90/434/EEZ i 2005/19/EZ** vrijede odredbe članka 20.a do 20.r Zakona o porezu na dobit.

Iz odredbi čl. 20. Zakona o porezu na dobit proizlazi da kod statusne promjene spajanja društva kapitala, trgovačko društvo kapitala koje se spaja i prestaje postojati mora sastaviti **Obrazac PD** s datumom od 1. siječnja do datuma koji prethodi datumu spajanja a novonastalo trgovačko društvo koje preuzima neto imovinu spojenih društava je pravni sljednik obveze za porez na dobit.

“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 – Nar. nov., br. 95/05 do 1/21).

Iz navedenih odredbi proizlazi da kod statusne promjene spajanja društva kapitala na novonastalo trgovačko društvo osim prenosa neto imovine spojenog trgovačkog društva prenosi se i eventualni

porezni gubitak spojenog trgovačkog društva čija neto imovina prelazi na novonastalo trgovačko društvo.

“(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 spajanja društava kapitala na novonastalo trgovačko društvo pravnom sljedniku prestaje pravo na prijenos poreznoga gubitka:

- 1) Ako pravni prednik već dva porezna razdoblja prije statusne promjene spajanja ne obavlja djelatnosti;
- 2) Ako tijekom dva porezna razdoblja od nastanka statusne promjene spajanja novonastalo trgovačko društvo bitno promijeni djelatnost pravnog prednika (spojenoga društva);





- 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 (novo nastalog trgovačkog društva) 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 ovom članku jer će o navedenoj problematici biti napisan poseban članak.

U vezi navedene problematike smatramo da je bitno u ovom članku dati mišljenje Ministarstva financija od 28.5.2014. (Klasa: 410-01/14-01/1387, Ur. broj: 513-07-21-01/14-02) u kojem se navodi:

*“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 članaka 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 članaka 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 članaka 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 članaka 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 članaka 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 članaka 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 spajanja društava kapitala

Prema čl. 14. st. 2. Zakona o porezu na promet nekretnina (Nar. nov., br. 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.



6. Primjer računovodstvenog spajanja društava s ograničenom odgovornošću

Dva ili više društava s ograničenom odgovornošću mogu se spojiti bez da se provede postupak likvidacije osnivanjem novoga društva s ograničenom odgovornošću na koje prelazi cijela imovina svakoga od društava koja se spajaju u zamjenu za udjele u novome društvu.

Stjecatelj nominalne svote udjela temeljnog kapitala zamjenjuje za preuzetu neto imovinu (imovinu umanjenu za obveze) društava koja se spajaju. Prema tome, temeljni kapital osnovanog društva treba biti jednak ukupnoj vrijednosti neto imovine svih društava koja se spajaju.

Omjere zamjene nominalnih svota udjela mogu se odrediti prema fer vrijednosti neto imovine ili prema tržišnoj vrijednosti udjela društava koja se spajaju.

Primjer 1. - Spajanje društava ograničene odgovornosti

S danom 1. ožujka 2021. društvo "X" d.o.o. i društvo "Y" d.o.o. spajaju se i osnivaju novo društvo "Z" d.o.o.

U Tablici 1. prikazujemo bilance društava s ograničenom odgovornošću koja se spajaju na dan 31. prosinca 2020.

Tablica 1.: Bilance društava s ograničenom odgovornošću koja se spajaju 1. ožujka 2021. na dan 31. prosinca 2020.

Naziv pozicije	Bilanca društva „X” d.o.o. na dan 31.12.2020.	Bilanca društva „Y” d.o.o. na dan 31.12.2020.
1	2	3
Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	163.500,00	222.400,00
Dugotrajna materijalna imovina	564.000,00	633.600,00
Dugotrajna financijska imovina	218.000,00	263.200,00
Dugotrajna potraživanja	54.500,00	80.800,00
Odgođena porezna imovina	-	-
Zalihe	580.000,00	150.000,00
Kratkotrajna potraživanja	498.000,00	140.000,00
Kratkotrajna financijska imovina	162.000,00	40.000,00
Novac u banci i blagajni	70.000,00	50.000,00
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-
UKUPNA AKTIVA	2.310.000,00	1.580.000,00
Temeljni (upisani) kapital	1.200.000,00	800.000,00
Kapitalne rezerve	30.000,00	20.000,00
Rezerve iz dobiti	100.000,00	200.000,00
Revalorizacijske rezerve	180.000,00	60.000,00
Rezerve fer vrijednosti	-	-
Zadržana dobit	120.000,00	235.000,00
Preneseni gubitak	-	-
Dobit poslovne godine	180.000,00	-
Gubitak poslovne godine	-	35.000,00
Rezerviranja	-	-
Dugoročne obveze	300.000,00	105.000,00
Kratkoročne obveze	200.000,00	195.000,00
Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-
UKUPNO PASIVA	2.310.000,00	1.580.000,00

U Tablici 2. prikazujemo koliko imatelji udjela imaju učešće u temeljnom kapitalu društava s ograničenom odgovornošću koja se spajaju na dan 31. prosinca 2020.

Tablica 2.: Imatelji udjela i nominalne svote udjela na dan 31. prosinca 2020. d.o.o. koja se spajaju

Vlasnici udjela	Temeljni kapital društva "X" d.o.o. na dan 31.12.2020.	Temeljni kapital društva "Y" d.o.o. na dan 31.12.2020.
1	2	3
Vrijednost udjela člana "A"	600.000	800.000
Vrijednost udjela člana "B"	600.000	-
Ukupna vrijednost udjela	1.200.000	800.000

U Tablici 3. prikazujemo zaključne bilance društava s ograničenom odgovornošću koja se spajaju na dan 28. veljače 2021., odnosno na dan koji prethodi danu spajanja.

Tablica 3.: Bilance društava s ograničenom odgovornošću koja se spajaju na dan 28. veljače 2021. - na dan koji prethodi danu spajanja

Naziv pozicije	Bilanca društva "X" d.o.o. na dan 28.2.2021.	Bilanca društva "Y" d.o.o. na dan 28.2.2021.
1	2	3
Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	143.500,00	202.400,00
Dugotrajna materijalna imovina	504.000,00	603.600,00
Dugotrajna financijska imovina	288.000,00	223.200,00
Dugotrajna potraživanja	124.500,00	110.800,00
Odgođena porezna imovina	-	-
Zalihe	560.000,00	170.000,00
Kratkotrajna potraživanja	488.000,00	240.000,00
Kratkotrajna financijska imovina	182.000,00	60.000,00
Novac u banci i blagajni	80.000,00	60.000,00
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-
UKUPNA AKTIVA	2.370.000,00	1.670.000,00
Temeljni (upisani) kapital	1.200.000,00	800.000,00
Kapitalne rezerve	30.000,00	20.000,00
Rezerve iz dobiti	100.000,00	200.000,00
Revalorizacijske rezerve	180.000,00	60.000,00
Rezerve fer vrijednosti	-	-
Zadržana dobit	300.000,00	200.000,00
Preneseni gubitak	-	-
Dobit poslovne godine	40.000,00	80.000,00
Gubitak poslovne godine	-	-
Rezerviranja	-	-
Dugoročne obveze	290.000,00	45.000,00
Kratkoročne obveze	230.000,00	265.000,00
Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-
UKUPNO PASIVA	2.370.000,00	1.670.000,00

Na dan 31. prosinca 2020., temeljni kapital novog društva "Z" d.o.o. određen zbrojem neto vrijednosti imovine (imovina minus obveze) spojenih društava "X" d.o.o. i "Y" d.o.o. iznosi 3.090.000,00 kuna (3.890.000,00 minus 800.000,00).

U Tablici 4. prikazujemo u kojem postotku je pojedino spojeno društvo sa svojom neto imovinom sudjelovalo u ukupnoj neto imovini (kapitalu) novog društva "Z" d.o.o.

Tablica 4.: Postotak učešća spojenih društava sa svojom neto imovinom (kapitalom) u ukupnoj neto imovini (kapitalu) novog društva

Društva koja se spajaju	Neto imovina (kapital) spojenih društava na dan 31. prosinca 2020.	Udjeli u neto imovini (kapitalu)
1	2	3
Društvo "X" d.o.o.	1.810.000,00	58,576052 %
Društvo "Y" d.o.o.	1.280.000,00	41,423948 %
Društvo "Z" d.o.o.	3.090.000,00	100,000000 %

U tablici 5. izračunavamo svote nominalnih udjela članova spojenih društava u novom društvu "Z" d.o.o. na temelju postotka učešća spojenih društava sa svojom neto imovinom (kapitalom) u ukupnoj neto imovini (kapitalu) novog društva i na temelju učešća svakog člana društva u ukupnim udjelima društva.

Tablica 5. Izračun svote nominalnih udjela članova spojenih društava u novom društvu "Z" d.o.o

Članovi društva	Udjeli neto imovine nakon spajanja	Nominalne svote udjela nakon spajanja	Temeljni kapital društava prije spajanja	Omjer zamjene udjela	Nominalne svote udjela članova društva nakon spajanja
1	2	3	4	5	6
Članovi društva "X" d.o.o.	58,576052 %	1.810.000,00	1.200.000,00	1,5083	
Član "A"			600.000,00		905.000,00
Član "B"			600.000,00		905.000,00
Članovi društva "Y" d.o.o.	41,423948 %	1.280.000,00	800.000,00	1,6	
Član "A"			800.000,00		1.280.000,00
Ukupno	100%	3.090.000,00			3.090.000,00

Članovima spojenog društva «X» d.o.o. pripada 1.810.000,00 kn nominalnih svota udjela. S obzirom da je temeljni kapital društva «X» d.o.o. 1.200.000,00 kn, omjer zamjene nominalnih svota udjela je 1,5083:1,0000, što znači da u društvu «Z» d.o.o. član «A» dobiva nominalnu svotu udjela 905.000,00 kn i član «B» također dobiva nominalnu svotu udjela 905.000,00 kn, obzirom da oba člana društva «X» imaju u tom društvu u vlasništvu po 600.000,00 kn vrijednosti udjela.

Omjer zamjene udjela u društvu "X" d.o.o. od 1,5083 dobili smo tako da smo neto imovinu društva "X" d.o.o. u iznosu od 1.810.000,00 kn podijelili s vrijednošću udjela članova u tom društvu odnosno s temeljnim kapitalom u iznosu od 1.200.000,00 kn.

Član «A» spojenog društva «Y» d.o.o. koji je jedini član tog društva dobiva u društvu «Z» d.o.o. nominalnu svotu udjela od 1.280.000,00 kn, te zajedno s nominalnom svotom udjela koja mu je pripala na osnovi zamjene udjela u pripojenom društvu «X» d.o.o. njegova ukupna nominalna svota udjela je 2.185.000,00 kn.

Omjer zamjene udjela u društvu "Y" d.o.o. od 1,6 dobili smo tako da smo neto imovinu društva "Y" d.o.o. u iznosu od 1.280.000,00 kn podijelili s vrijednošću udjela članova u tom društvu odnosno s temeljnim kapitalom u iznosu od 800.000,00 kn.

U Tablici 6. prikazano je knjiženje preuzete imovine i obveza i temeljnog kapitala spojenih društava "X" d.o.o. i "Y" d.o.o. u knjigovodstvu novoosnovanog društva "Z" d.o.o. na dan upisa u sudski registar odnosno na dan 1. ožujka 2021.

Tablica 6: Temeljnica br.1. za knjiženje početnih bilančnih stavki novoosnovanog društva "Z" d.o.o.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Knjiženje imovine i obveza od društva "X" d.o.o. na dan 1.3.2021.:			
	Dugotrajna nematerijalna imovina	143.500,00	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	504.000,00	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	288.000,00	06	-
	Dugotrajna potraživanja	124.500,00	07	-
	Zalihe	560.000,00	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	488.000,00	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	182.000,00	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	80.000,00	10	-
	Dugoročne obveze	290.000,00	-	98
	Kratkoročne obveze	230.000,00	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28
2.	Knjiženje imovine i obveza od društva "Y" d.o.o. na dan 1.3.2021.:			
	Dugotrajna nematerijalna imovina	202.400,00	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	603.600,00	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	223.200,00	06	-
	Dugotrajna potraživanja	110.800,00	07	-
	Zalihe	170.000,00	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	240.000,00	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	60.000,00	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	60.000,00	10	-
	Dugoročne obveze	45.000,00	-	98
	Kratkoročne obveze	265.000,00	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28
3.	Knjiženje temeljnog kapitala i ostalog kapitala			
	Temeljni (upisani) kapital	3.090.000,00	-	90
	Kapitalne rezerve	120.000,00	-	91

Temeljni kapital u knjigovodstvu novoosnovanog društva „Z“ d.o.o. koji je nastao spajanjem društva „X“ d.o.o. i društva „Y“ d.o.o. knjiži



se u iznosu ukupnog kapitala spojenih društava koji je iskazan u Tablici 1. (bilančna stanja društava koja se spajaju na dan 31. prosinca 2020. Razlika u ukupnom kapitalu spojenih društava sa stanjem na dan 28. veljače 2021.g. (koji je iskazan u Tablici 3.) i sa stanjem na dan 31. prosinca 2020. (koji je iskazan u Tablici 1.) u novoosnovanom društvu „Z” d.o.o. knjiži se kao kapitalna rezerva u iznosu od 120.000,00 kn. Naime, od 31. prosinca 2020. do 28. veljače 2021. u društvima koja se spajaju nastali su dobiti koji se u novoosnovanom društvu koje je nastalo spajanjem knjiže kao kapitalne rezerve a ne kao temeljni kapital.

Na temelju knjiženja preuzimanja imovine i obveza od spojenih društava, u Tablici 7. prikazujemo početnu bilancu novoosnovanog društva “Z” d.o.o. na dan 1. ožujka 2021.

Tablica 7: Početna bilanca novoosnovanog društva “Z” d.o.o.

Naziv pozicije	Bilanca društva “Z” d.o.o. na dan 1. ožujka 2021.
1	2
Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	345.900,00
Dugotrajna materijalna imovina	1.107.600,00
Dugotrajna financijska imovina	511.200,00
Dugotrajna potraživanja	235.300,00
Odgodena porezna imovina	-
Zalihe	730.000,00
Kratkotrajna potraživanja	728.000,00
Kratkotrajna financijska imovina	242.000,00
Novac u banci i blagajni	140.000,00
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-
UKUPNA AKTIVA	4.040.000,00
Temeljni (upisani) kapital	3.090.000,00
Kapitalne rezerve	120.000,00
Rezerve iz dobiti	-
Revalorizacijske rezerve	-
Rezerve fer vrijednosti	-
Zadržana dobit	-
Preneseni gubitak	-
Dobit poslovne godine	-
Gubitak poslovne godine	-
Rezerviranja	-
Dugoročne obveze	335.000,00
Kratkoročne obveze	495.000,00
Odgodeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-
UKUPNO PASIVA	4.040.000,00

7. Primjer računovodstvenog spajanja dioničkih društava

Dva ili više dioničkih društava mogu se spojiti bez da se provede postupak likvidacije osnivanjem novoga dioničkoga društva, na koje prelazi cijela imovina svakoga od društava koja se spajaju u zamjenu za dionice novoga društva.

Stjecatelj nominalne svote dionica temeljnog kapitala zamjenjuje za preuzetu neto imovinu (imovinu umanjenu za obveze) društava

koja se spajaju. Prema tome, temeljni kapital osnovanog društva treba biti jednak ukupnoj vrijednosti neto imovine svih društava koja se spajaju.

Omjere zamjene nominalnih svota dionica mogu se odrediti prema fer vrijednosti neto imovine ili prema tržišnoj vrijednosti dionica društava koja se spajaju.

Primjer 2. - Spajanje dioničkih društava

S danom 1. ožujka 2021. društvo “X” d.d. i društvo “Y” d.d. spajaju se i osnivaju novo društvo “Z” d.d.

U Tablici 8. prikazujemo bilance dioničkih društava koja se spajaju na dan 31. prosinca 2020.

Tablica 8.: Bilance dioničkih društava koja se spajaju na dan 31. prosinca 2020.

Naziv pozicije	Bilanca društva „X” d.d. na dan 31.12.2020.	Bilanca društva „Y” d.d. na dan 31.12.2020.
1	2	3
Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	327.000,00	444.800,00
Dugotrajna materijalna imovina	1.128.000,00	1.267.200,00
Dugotrajna financijska imovina	436.000,00	526.400,00
Dugotrajna potraživanja	109.000,00	161.600,00
Odgodena porezna imovina	-	-
Zalihe	1.160.000,00	300.000,00
Kratkotrajna potraživanja	996.000,00	280.000,00
Kratkotrajna financijska imovina	324.000,00	80.000,00
Novac u banci i blagajni	140.000,00	100.000,00
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-
UKUPNA AKTIVA	4.620.000,00	3.160.000,00
Temeljni (upisani) kapital	2.400.000,00	1.600.000,00
Kapitalne rezerve	60.000,00	40.000,00
Rezerve iz dobiti	200.000,00	400.000,00
Revalorizacijske rezerve	360.000,00	120.000,00
Rezerve fer vrijednosti	-	-
Zadržana dobit	240.000,00	470.000,00
Preneseni gubitak	-	-
Dobit poslovne godine	360.000,00	-
Gubitak poslovne godine	-	70.000,00
Rezerviranja	-	-
Dugoročne obveze	600.000,00	210.000,00
Kratkoročne obveze	400.000,00	390.000,00
Odgodeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-
UKUPNO PASIVA	4.620.000,00	3.160.000,00

U Tablici 9. prikazujemo koliko imatelji dionica imaju učešće u temeljnom kapitalu dioničkih društava koja se spajaju na dan 31. prosinca 2020.

Tablica 9.: Imatelji dionica i nominalne svote dionica na dan 31. prosinca 2020. d.d. koja se spajaju

Vlasnici dionica	Temeljni kapital društva "X" d.d. na dan 31.12.2020.	Temeljni kapital društva "Y" d.d. na dan 31.12.2020.
1	2	3
Vrijednost dionica člana "A"	1.200.000	1.600.000
Vrijednost dionica člana "B"	1.200.000	-
Ukupna vrijednost dionica	2.400.000	1.600.000

U Tablici 10. prikazujemo zaključne bilance dioničkih društava koja se spajaju na dan 28. veljače 2021., odnosno na dan koji prethodi danu spajanja.

Tablica 10.: Bilance dioničkih društava koja se spajaju na dan 28. veljače 2021. - na dan koji prethodi danu spajanja

Naziv pozicije	Bilanca društva "X" d.d. na dan 28.2.2021.	Bilanca društva "Y" d.d. na dan 28.2.2021.
1	2	3
Potraživanja za upisani a neplaćeni kapital	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	287.000,00	404.800,00
Dugotrajna materijalna imovina	1.008.000,00	1.207.200,00
Dugotrajna financijska imovina	576.000,00	446.400,00
Dugotrajna potraživanja	249.000,00	221.600,00
Odgodena porezna imovina	-	-
Zalihe	1.120.000,00	340.000,00
Kratkotrajna potraživanja	976.000,00	480.000,00
Kratkotrajna financijska imovina	364.000,00	120.000,00
Novac u banci i blagajni	160.000,00	120.000,00
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-
UKUPNA AKTIVA	4.740.000,00	3.340.000,00
Temeljni (upisani) kapital	2.400.000,00	1.600.000,00
Kapitalne rezerve	60.000,00	40.000,00
Rezerve iz dobiti	200.000,00	400.000,00
Revalorizacijske rezerve	360.000,00	120.000,00
Rezerve fer vrijednosti	-	-
Zadržana dobit	600.000,00	400.000,00
Preneseni gubitak	-	-
Dobit poslovne godine	80.000,00	160.000,00
Gubitak poslovne godine	-	-
Rezerviranja	-	-
Dugoročne obveze	580.000,00	90.000,00
Kratkoročne obveze	460.000,00	530.000,00
Odgodeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-
UKUPNO PASIVA	4.740.000,00	3.340.000,00

Na dan 31. prosinca 2020., temeljni kapital novog društva "Z" d.d. određen zbrojem neto vrijednosti imovine (imovina minus obveze) spojenih društava "X" d.d. i "Y" d.d. iznosi 6.180.000,00 kuna (7.780.000,00 minus 1.600.000,00).

U Tablici 11. prikazujemo u kojem postotku je pojedino spojeno društvo sa svojom neto imovinom sudjelovalo u ukupnoj neto imovini (kapitalu) novog društva "Z" d.d.

Tablica 11.: Postotak učešća spojenih društava sa svojom neto imovinom (kapitalom) u ukupnoj neto imovini (kapitalu) novog društva

Društva koja se spajaju	Neto imovina (kapital) spojenih društava na dan 31. prosinca 2020.	Udjeli u neto imovini (kapitalu)
1	2	3
Društvo "X" d.d.	3.620.000,00	58,576052 %
Društvo "Y" d.d.	2.560.000,00	41,423948 %
Društvo "Z" d.d.	6.180.000,00	100,000000 %

U tablici 12. izračunavamo svote nominalnih dionica članova spojenih društava u novom društvu "Z" d.d. na temelju postotka učešća spojenih društava sa svojom neto imovinom (kapitalom) u ukupnoj neto imovini (kapitalu) novog društva i na temelju učešća svakog člana društva u ukupnim dionicama društva.

Tablica 12. Izračun svote nominalnih dionica članova spojenih društava u novom društvu "Z" d.d.

Članovi društva	Udjeli neto imovine nakon spajanja	Nominalne svote dionica nakon spajanja	Temeljni kapital društava prije spajanja	Omjer zamjene dionica	Nominalne svote dionica članova društva nakon spajanja
1	2	3	4	5	6
Članovi društva «X» d.d.	58,576052 %	3.620.000,00	2.400.000,00	1,5083	
Član "A"			1.200.000,00		1.810.000,00
Član "B"			1.200.000,00		1.810.000,00
Članovi društva «Y» d.d.	41,423948 %	2.560.000,00	1.600.000,00	1,6	
Član "A"			1.600.000,00		2.560.000,00
Ukupno	100%	6.180.000,00			6.180.000,00

Članovima spojenog društva «X» d.d. pripada 3.620.000,00 kn nominalnih svota dionica. S obzirom da je temeljni kapital društva "X" d.d. 2.400.000,00 kn, omjer zamjene nominalnih svota dionica je 1,5083:1,0000, što znači da u društvu "Z" d.d. član "A" dobiva nominalnu svotu dionica 1.810.000,00 kn i član "B" također dobiva nominalnu svotu dionica 1.810.000,00 kn, obzirom da oba člana društva "X" imaju u tom društvu u vlasništvu po 1.200.000,00 kn vrijednosti dionica.

Omjer zamjene dionica u društvu "X" d.d. od 1,5083 dobili smo tako da smo neto imovinu društva "X" d.d. u iznosu od 3.620.000,00 kn podijelili s vrijednošću dionica članova u tom društvu odnosno s temeljnim kapitalom u iznosu od 2.400.000,00 kn.

Član «A» spojenog društva «Y» d.d. koji je jedini član tog društva dobiva u društvu "Z" d.d. nominalnu svotu dionica od 2.560.000,00 kn, te zajedno s nominalnom svotom dionica koja mu je pripala na osnovi zamjene dionica u pripojenom društvu "X" d.d. njegova ukupna nominalna svota dionica je 4.370.000,00 kn.

Omjer zamjene dionica u društvu "Y" d.d. od 1,6 dobili smo tako da smo neto imovinu društva "Y" d.d. u iznosu od 2.560.000,00 kn podijelili s vrijednošću dionica članova u tom društvu odnosno s temeljnim kapitalom u iznosu od 1.600.000,00 kn.

U Tablici 13. prikazano je knjiženje preuzete imovine i obveza i temeljnog kapitala spojenih društava "X" d.d. i "Y" d.d. u knjigovod-

stvu novoosnovanog društva "Z" d.d. na dan upisa u sudski registar odnosno na dan 1. ožujka 2021.

Tablica 13: Temeljnica br.1. za knjiženje početnih bilančnih stavki novoosnovanog društva "Z" d.d.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Knjiženje imovine i obveza od društva "X" d.d. na dan 1.3.2021.:			
	Dugotrajna nematerijalna imovina	287.000,00	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	1.008.000,00	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	576.000,00	06	-
	Dugotrajna potraživanja	249.000,00	07	-
	Zalihe	1.120.000,00	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	976.000,00	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	364.000,00	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	160.000,00	10	-
	Dugoročne obveze	580.000,00	-	98
	Kratkoročne obveze	460.000,00	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28
2.	Knjiženje imovine i obveza od društva "Y" d.d. na dan 1.3.2017.:			
	Dugotrajna nematerijalna imovina	404.800,00	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	1.207.200,00	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	446.400,00	06	-
	Dugotrajna potraživanja	221.600,00	07	-
	Zalihe	340.000,00	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	480.000,00	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	120.000,00	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	120.000,00	10	-
	Dugoročne obveze	90.000,00	-	98
	Kratkoročne obveze	530.000,00	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28
3.	Knjiženje temeljnog kapitala i ostalog kapitala			
	Temeljni (upisani) kapital	6.180.000,00	-	90
	Kapitalne rezerve	240.000,00	-	91

Temeljni kapital u knjigovodstvu novoosnovanog društva „Z“ d.d. koji je nastao spajanjem društva „X“ d.d. i društva „Y“ d.d. knjiži se u iznosu ukupnog kapitala spojenih društava koji je iskazan u Tablici 8. (bilančna stanja društava koja se spajaju na dan 31. prosinca 2020. Razlika u ukupnom kapitalu spojenih društava sa stanjem na dan 28. veljače 2021.g. (koji je iskazan u Tablici 10.) i sa stanjem na dan 31. prosinca 2020. (koji je iskazan u Tablici 8.) u novoosnovanom društvu „Z“ d.d. knjiži se kao kapitalna rezerva u iznosu od 240.000,00 kn. Naime, od 31. prosinca 2020. do 28. veljače 2021. u društvima koja se spajaju nastali su dobici koji se u novoosnovanom društvu

koje je nastalo spajanjem knjiže kao kapitalne rezerve a ne kao temeljni kapital.

Na temelju knjiženja preuzimanja imovine i obveza od spojenih društava, u Tablici 14. prikazujemo početnu bilancu novoosnovanog društva "Z" d.d. na dan 1. ožujka 2021.

Tablica 14: Početna bilanca novoosnovanog društva "Z" d.d.

Naziv pozicije	Bilanca društva "Z" d.d. na dan 1. ožujka 2021.
1	2
Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	691.800,00
Dugotrajna materijalna imovina	2.215.200,00
Dugotrajna financijska imovina	1.022.400,00
Dugotrajna potraživanja	470.600,00
Odgodena porezna imovina	-
Zalihe	1.460.000,00
Kratkotrajna potraživanja	1.456.000,00
Kratkotrajna financijska imovina	484.000,00
Novac u banci i blagajni	280.000,00
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-
UKUPNA AKTIVA	8.080.000,00
Temeljni (upisani) kapital	6.180.000,00
Kapitalne rezerve	240.000,00
Rezerve iz dobiti	-
Revalorizacijske rezerve	-
Rezerve fer vrijednosti	-
Zadržana dobit	-
Preneseni gubitak	-
Dobit poslovne godine	-
Guitak poslovne godine	-
Rezerviranja	-
Dugoročne obveze	670.000,00
Kratkoročne obveze	990.000,00
Odgodeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-
UKUPNO PASIVA	8.080.000,00