



Pripajanja društva kapitala – računovodstveni, porezni i pravni aspekti

mr. sc. Zdravko Baica

U ovom članku pišemo o pripajanju dioničkih društava i društava s ograničenom odgovornošću s pravnog, računovodstvenog i poreznog aspekta. Pripajanje društava kapitala obavlja se radi postizanja boljih poslovnih ili drugih ciljeva članova društava kapitala.

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

1. Ciljevi pripajanja društava kapitala

Dva su osnovna cilja zbog kojega dolazi do pripajanja 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 pripajanja društava kapitala

Postoje četiri vrste pripajanja društava kapitala:

- 1) Pripajanja dva ili više dioničkih društava koja prestaju postojati postojećem dioničkom društvu;
- 2) Pripajanja dva ili više društava s ograničenom odgovornošću koja prestaju postojati postojećem društvu s ograničenom odgovornošću;
- 3) Pripajanja dva ili više dioničkih društava koja prestaju postojati postojećem društvu s ograničenom odgovornošću;
- 4) Pripajanja dva ili više društava s ograničenom odgovornošću koja prestaju postojati postojećem dioničkom društvu.

3. Pravne odredbe o pripajanju društava kapitala

3.1. Opće odredbe o pripajanju društava kapitala

Opće odredbe o pripajanju društava kapitala nalaze se u čl. 512., 534., 535. i 549. Zakona o trgovačkim društvima (NN 111/93, 34/99, 52/00-Odluka USRH, 118/03, 107/07, 146/08, 137/09, 125/11- Kazneni zakon, 152/11 - pročišćeni tekst, 111/12, 68/13, 110/15 i 40/19) (u daljnjem tekstu **ZTD**).

Jedno ili više dioničkih društava mogu se pripojiti drugome dioničkome društvu bez da se provede postupak likvidacije prijenosom cijele imovine jednoga ili više društava (pripojenih društava) drugome društvu (društvu preuzimatelju) u zamjenu za dionice toga društva.

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

Jedno ili više društava s ograničenom odgovornošću mogu se pripojiti drugome društvu s ograničenom odgovornošću bez da se provede postupak likvidacije prijenosom cijele imovine jednoga ili više društava (pripojenih društava) drugome društvu (društvu preuzimatelju) u zamjenu za udjele u tome društvu.

Pripajanje je dopušteno i onda kada je donesena odluka o prestanku društva koje se pripajaju a moglo se odlučiti da se ona nastave.

Jedno ili više dioničkih društava mogu se pripojiti društvu s ograničenom odgovornošću prijenosom cijele imovine na to društvo u zamjenu za stjecanje udjela u društvu s ograničenom odgovornošću.



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

01/48 36 046 i 01/49 21 739

Jedno ili više društava s ograničenom odgovornošću mogu se bez provođenja likvidacije pripojiti dioničkome društvu prijenosom cijele imovine svakoga društva na dioničko društvo u zamjenu za dionice toga društva.

3.2. Pravne odredbe o pripajanju dioničkih društava dioničkom društvu

3.2.1. Priprema pripajanja dioničkih društava

Odredbe o pripremi pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 513. ZTD-a.

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

Ugovor o pripajanju dioničkih društava mora sadržavati sljedeće podatke:

- 1) tvrtke i sjedišta dioničkih društava koja sudjeluju u pripajanju,
- 2) sporazum o prijenosu imovine svakoga dioničkog društva koje se pripajau zamjenu za dionice društva preuzimatelja,
- 3) omjer zamjene dionica, a ako je to potrebno i visinu doplate u novcu,
- 4) u slučaju iz čl. 520. st.4. ZTD-a, 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 pripajanju ili revizoru pripajanja.

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

3.2.2. Izvješće o pripajanju dioničkih društava

Odredbe o izvješću o pripajanju dioničkih društava nalaze se u čl. 514. ZTD-a.

Uprava, odnosno izvršni direktori svakoga društva koje sudjeluje u pripajanju moraju sastaviti opširno pisano izvješće u kojemu se pravno i gospodarski obrazlaže ugovor o pripajanju 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 pripajanju moraju obavijestiti glavnu skupštinu svoga društva o svim bitnim promjenama vrijednosti imovine i obveza koje su se dogodile od dana sastavljanja ugovora o pripajanju do dana održavanja glavne skupštine koja treba odlučiti o ugovoru o pripajanju. 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 pripajanju, kako bi oni o tome mogli izvijestiti glavne skupštine svojih društava.

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

3.2.3. Revizija pripajanja dioničkih društava

Odredbe o reviziji pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 515. ZTD-a.

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

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

Revizori pripajanja 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 metoda određena 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 pripajanju ili društvima koja su s njima povezana.

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

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

3.2.4. Provjera pripajanja od strane nadzornog odnosno upravnog odbora

Odredbe o provjeri pripajanja dioničkih društava od strane nadzornog odnosno upravnog odbora nalaze se u čl. 515.a ZTD-a.

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

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

3.2.5. Odluke glavnih skupština dioničkih društava koja se pripajaju

Odredbe o odlukama glavnih skupština dioničkih društava kod pripajanja nalaze se u čl. 516. ZTD-a.

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

Odluka kojom se daje odobrenje ugovoru o pripajanju 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. Za to vrijede prethodne odredbe.

3.2.6. Priprema i provođenje glavne skupštine kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o pripremi i provođenju glavne skupštine kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 517. ZTD-a.

Ugovor o pripajanju treba dostaviti registarskom sudu prije nego što se sazove glavna skupština koja treba odlučiti o odobrenju ugovora. Društvo mora objaviti da je ugovor o pripajanju predan u sudski registar, **osim** ako je od saziva glavne skupštine pa do njezina zaključenja ugovor o pripajanju 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 pripajanju 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 pripajanju,
- 2) godišnja financijska izvješća, a ako ih je društvo dužno izraditi i izvješća o stanju društava koja sudjeluju u pripajanju 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 pripajanju, i nova takva izvješća na određeni dan od kojega nije proteklo više od tri mjeseca od dana sklapanja ugovora o pripajanju, ili, polugodišnji izvještaj sastavljen sukladno odredbi čl. 407. Zakona o tržištu kapitala, **osim** ako svi imatelji dionica svih društava koja sudjeluju u pripajanju 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 pripajanju iz čl. 514. ZTD-a i izvješća nadzornih, odnosno upravnih odbora iz čl. 515.a ZTD-a, **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 i izvješća iz prethodnih 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 danas 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 direktor moraju na početku rasprave usmeno obrazložiti ugovor o pripajanju, 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 pripajanju dati obavijest o svim činjenicama vezanim za druga društva koja sudjeluju u pripajanju, a koje su bitne za to spajanje.

3.2.7. Ugovor o pripajanju dioničkih društava

Odredbе o ugovoru o pripajanju dioničkih društava nalaze se u čl. 518. ZTD-a.

Ugovor o pripajanju mora se sklopiti u obliku javnobilježničke isprave.

3.2.8. Povećanje temeljnoga kapitala društva radi toga da se provede pripajanje

Odredbе o povećanju temeljnoga kapitala društva radi toga da se provede pripajanje nalaze se u čl. 519. ZTD-a.

Ako društvo preuzimatelj poveća temeljni kapital radi toga da bi provelo pripajanje društva, ne primjenjuju se odredbe čl. 304. st. 4., čl. 306. st. 2., čl. 307. i 308., te čl. 309. st. 2. i st. 3. točke 1. ZTD-a. Revizija propisana odredbom čl. 305. st. 3. ZTD-a provodi se samo onda, ako se članovi društva odreknu revizije pripajanja, ili, ako sud posumnja dosiže li vrijednost uloga u stvarima i u pravima nominalne iznose dionica odnosno iznose temeljnog kapitala koji otpadaju na dionice bez nominalnog iznosa koje se za to daju. To vrijedi i onda ako se članovi društva odreknu revizije pripajanja, ili kada se temeljni kapital društva povećava izdavanjem novih dionica na temelju ovlasti iz čl. 326. ZTD-a. U tome se slučaju ne primjenjuju ni odredbe čl. 324. st. 3. ZTD-a.

Prijavi za upis u sudski registar moraju se **osim** isprava iz čl. 309. st. 3. točke 2. do 4. ZTD-a priložiti ugovor o pripajanju i odluke o odobrenju toga ugovora u originalu, u prijepisu ili u fotokopiji koji su ovjereni od javnog bilježnika.

Iz navedene odredbe čl. 519. ZTD-a proizlazi da se ostale odredbe kod povećanja temeljnog kapitala dioničkog društva koje se nalaze u čl. 304. do čl. 341. ZTD-a provode na odgovarajući način i kod pripajanja dioničkih društava postojećem dioničkom društvu u slučaju kada se kod pripajanja povećava temeljni kapital dioničkog društva preuzimatelja.

3.2.9. Primjena odredama o nastavku osnivanja društva kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o nastavku osnivanja društva kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 519.a ZTD-a.

Ako je društvo preuzimatelj upisano u sudski registar kraće od dvije godine, na pripajanje se na odgovarajući način primjenjuju odredbe čl. 194.a st. 3. i 4. ZTD-a.

Prije odlučivanja na glavnoj skupštini o davanju odobrenja na ugovor, uprava, odnosno izvršni direktor moraju iznijeti razloge sklapanja ugovora i obrazložiti odredbe ugovora te podnijeti dioničarima pisano izvješće o tom ugovoru i u njemu iznijeti svrhu u koju se stječe stvar ili pravo. Na to se izvješće na odgovarajući način primjenjuju odredbe čl. 181. st. 2. ZTD-a. Prije donošenja odluke glavnoj skupštini mora se podnijeti izvješće revizora osnivanja koji su pregledali ugovor i stvar, odnosno pravo koje se njime treba steći, **osim** ako opretpostavka ma iz čl. 185.a ZTD-a revizija osnivanja nije potrebna. Na to se na odgovarajući način primjenjuju odredbe čl. 182., 183. i 184. ZTD-a.

Odluka kojom se odobrava ugovor valjana je ako je za nju glasovalo toliko članova glavne skupštine koji predstavljaju najmanje tri četvrtine temeljnog kapitala zastupljenog na glavnoj skupštini na dan donošenja odluke, a ako se odluka donosi u roku od godine dana od

dana upisa društva u sudski registar, najmanje tri četvrtine od ukupnog temeljnog kapitala društva. Statutom se može odrediti veća većina i ispunjavanje posebnih uvjeta. Ovjerovljena preslika ugovora priloga je i sastavni dio zapisnika.

3.2.10. Provođenje pripajanja dioničkih društava

Odredbe o provođenju pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 520. ZTD-a.

Društvo preuzimatelj ne smije povećati temeljni kapital da bi provelo pripajanje utoliko, ukoliko:

- 1) drži dionice društva koje se pripaja,
- 2) društvo koje se pripaja drži vlastite dionice,
- 3) društvo koje se pripaja drži dionice društva preuzimatelja za koje nije u punom iznosu uplaćen iznos za koji su izdane, a koji je trebalo uplatiti.

Društvo preuzimatelj ne mora povećati temeljni kapital utoliko, ukoliko:

- 1) drži vlastite dionice,
- 2) društvo koje se pripaja drži dionice društva preuzimatelja za koje je u punom iznosu plaćen iznos za koji su izdane.

S držanjem dionica od strane društva izjednačava se slučaj kada ih za račun toga društva drži netko treći.

Ako je omjer zamjene dionica pripojenog društva za dionice društva preuzimatelja 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.

3.2.11. Prijava za upis pripajanja u sudski registar kod pripajanja dioničkih društava

Odredbe o prijavi za upis pripajanja u sudski registar kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 521. ZTD-a.

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

Pri podnošenju prijave uprava, odnosno izvršni direktor mora izvjaviti da odluke o pripajanju 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 pripajanju, zapisnici s glavnih skupština na kojima su donesene odluke o pripajanju, izvješća uprave o pripajanju, 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 pripajanje potrebno odobrenje državnog organa, i to odobrenje.

Prijavi za upis u sudski registar sjedišta svakoga pripojenoga 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.

3.2.12. Upis pripajanja u sudski registar kod pripajanja dioničkih društava

Odredbe o upisu pripajanja u sudski registar kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 522. ZTD-a.

Pripajanje se može upisati u sudski registar u kojemu je upisano društvo preuzimatelj tek nakon što se to upiše u sudski registar u kojemu je upisano pripojeno društvo. Ako je radi provođenja pripajanja povećan temeljni kapital društva preuzimatelja, pripajanje se ne može upisati u sudski registar prije nego što se u taj registar upiše povećanje temeljnoga kapitala. Uz upis u sudski registar svakoga pripojenoga društva, treba upisati zabilježbu da će pripajanje biti pravovaljano tek nakon što se upiše u sudski registar sjedišta društva preuzimatelja. Izjava povjerenika prilaže se uz prijavu za upis pripajanja u sudski registar.

Svako pripojeno društvo mora imenovati povjerenika za primanje dionica koje se moraju dati i za primanje doplata u novcu. Pripajanje 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.

Upisom pripajanja u sudski registar u kojemu je upisano društvo preuzimatelj, imovina pripojenoga društva i njegove obveze prelaze na društvo preuzimatelja. Društvo preuzimatelj sveopći je pravni-sljednik pripojenog društva te time stupa u sve pravne odnose pripojenog društva. Ako se pri tome na strani društva preuzimatelja nađu obveze iz dvostranoobveznih ugovora koje do trenutka pripajanja nijedna strana nije potpuno ispunila, 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.

Upisom pripajanja u sudski registar u kojemu je upisano društvo preuzimatelj prestaju pripojena društva. Nije potrebno da se ona posebno brišu iz sudskog registra. Upisom pripajanja dioničari pripojenih društava postaju dioničari društva preuzimatelja. To neće biti onda ako društvo preuzimatelj ili netko treći, tko djeluje u svoje ime a za račun toga društva, drži dionice pripojenoga društva ili ako pripojeno društvo drži vlastite dionice ili ako te dionice drži netko treći tko djeluje u svoje ime a za račun toga društva.

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

Sud koji vodi sudski registar u kojemu je upisano društvo preuzimatelj mora po službenoj dužnosti izvjestiti sud koji vodi registar u kojemu je upisano svako pripojeno društvo o danu kada je pripajanje bilo upisano. Po primitku toga priopćenja sud sjedišta svakoga pripojenoga društva mora po službenoj dužnosti upisati u sudski registar zabilježbu kada je pripajanje 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 pripaja društvo upisano u registru istoga suda, taj će sud po službenoj dužnosti upisati spomenutu zabilježbu kod društva koje se pripaja.

Na zamjenu dionica pripojenih 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.

3.2.13. Zaštita vjerovnika kod pripajanja dioničkih društava

Odredbe o zaštiti vjerovnika kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 523. ZTD-a.



Vjerovnicima društava koja sudjeluju u pripajanju mora se dati osiguranje, ako se u tu svrhu jave u roku od šest mjeseci od objavljivanja upisa pripajanja u sudski registar u koji je upisano ono društvo čiji su vjerovnici, a ne mogu tražiti da im se podmiri tražbine. To pravo imaju vjerovnici društva preuzimatelja samo onda ako mogu dokazati da je pripajanjem 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.

3.2.14. Zaštita imatelja posebnih prava kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o zaštiti imatelja posebnih prava kod pripajanja dioničkih društava nalaze u čl. 524. ZTD-a.

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

3.2.15. Polazna vrijednost društva preuzimatelja kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o polaznoj vrijednosti društva preuzimatelja kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 525. ZTD-a.

Vrijednosti iskazane u izvještaju o financijskom položaju pripojenoga 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 pripajanje ili prijeđe li ukupni nominalni iznos dionica, odnosno iznos temeljnog kapitala koji otpada na dionice bez nominalnog iznosa, koje se daju za prenesenu imovinu pripojenoga 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.

3.2.16. Odgovornost za štetu članova organa pripojenoga društva kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o odgovornosti za štetu članova organa pripojenoga društva kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 526. ZTD-a.

Članovi uprave, odnosno izvršni direktori i članovi nadzornoga, odnosno upravnog odbora pripojenoga društva obvezni su kao solidarni dužnici nadoknaditi štetu, koju pripajanjem 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 pripajanju postupali s dužnom pozornošću.

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

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

3.2.17. Ostvarenje prava na naknadu štete kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o ostvarenju prava na naknadu štete kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 527. ZTD-a.

Zahtjevi iz čl. 526. st.1. i 2. ZTD-a mogu se ostvariti samo preko posebnoga zastupnika kojega na prijedlog dioničara ili vjerovnika pripojenoga 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 pripojenoga 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 pripojenoga 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.

3.2.18. Odgovornost za štetu članova organa društva preuzimatelja kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o odgovornosti za štetu članova organa društva preuzimatelja kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 528. ZTD-a.

Zastara zahtjeva protiv članova uprave odnosno izvršnih direktora i članova nadzornog, odnosno upravnog odbora društva preuzimatelja za naknadu štete na temelju pripajanja koji proizlazi iz odredbi čl. 252., 272., 273., 494., 495. i 501. ZTD-a počinje teći od dana koji se smatra danom objave upisa pripajanja u sudski registar u kojemu je upisano društvo preuzimatelj.

3.2.19. Ništetnost odluke o pripajanju kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o ništetnosti odluke o pripajanju kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 529. ZTD-a.

Tužbom za pobijanje odluke glavne skupštine pripojenoga društva utvrdjenjeneništetnost može se podići samou roku od 30 dana odođonešenja odluke.

3.2.20. Učinak pripajanja kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o učinku pripajanja kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 530. ZTD-a.

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

Nakon nastanka pravnih posljedica pripajanja osoba koja zbog odredbe čl. 529. ZTD-a više ne može pobijati odluku glavne skupštine o pripajanju ili tražiti da se utvrdi njezina ništetnost, može ustati sa zahtjevom za naknadu štete. Taj zahtjev se uvijek podnosi protiv društva preuzimatelja.

3.2.21. Pripajanje u posebnim slučajevima kod pripajanja dioničkih društava

Odredbе o pripajanjima u posebnim slučajevima kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 531. ZTD-a.

Ako društvo preuzimatelj drži dionice na koje otpada najmanje desetina temeljnoga kapitala pripojenoga društva, za pripajanje se ne traži odobrenje glavne skupštine društva preuzimatelja, osim ako dioničari toga društva čiji udjeli zajedno dosežu najmanje dvadeseti dio temeljnoga kapitala zahtijevaju da se sazove glavna skupština, koja treba odlučiti o davanju odobrenja za pripajanje. Dioničare se u objavi iz čl. 517. st.1. ZTD-a mora upozoriti na to njihovo pravo. Ako se ne traži održavanje glavne skupštine, uprava odnosno izvršni direktori društva preuzimatelja moraju najmanje mjesec dana prije održavanja glavne skupštine pripojenog društva, koja će odlučivati o davanju suglasnosti na ugovor o pripajanju, osigurati dioničarima ostvarenje njihova prava iz čl. 517. st.2. ZTD-a.

Ako sve dionice društva koje se pripaja drži društvo preuzimatelj, podaci o zamjeni dionica iz čl. 513. st.2. točke 3. i 4. ZTD-a te izvješća iz čl. 514. i 515.a ZTD-a te revizija pripajanja iz članka 515. ZTD-a nisu potrebni ako se odnose samo na pripajanje toga društva. Na taj se slučaj pripajanja ne primjenjuje odredba čl. 526. ZTD-a. Odredbe prethodnog stavka ovoga članka primjenjuju se na odgovarajući način.

3.2.22. Sudsko ispitivanje omjera zamjene dionica kod pripajanja dioničkih društava

Odredbe o sudskom ispitivanju omjera zamjene dionica kod pripajanja dioničkih društava nalaze se u čl. 532. ZTD-a.

Odluka kojom je glavna skupština pripojenoga društva odobrila ugovor o pripajanju 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 pripojenoga društva, koji bi po odredbama čl. 362. toč. 1. i 2. ZTD-a imao pravo pobijati odluku o pripajanju, 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 spis pripajanja 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 preniske 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 pripajanju ili izjavom koja mora biti dana u obliku javnobilježničke isprave. Dioničari pripojenog 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 pripajanja upisom pripajanja u sudski registar društva preuzimatelja, uvećanu za pet postotnih poena, od dana nastanka pravnih posljedica pripajanja upisom pripajanja u sudski registar društva preuzimatelja.

Na zahtjev društva preuzimatelja, sud može dopustiti da se dioničarima pripojenog 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 ulozi. 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 pripojenog 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 umjesto 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 pripajanju društava s ograničenom odgovornošću društvu s ograničenom odgovornošću

3.3.1. Odluka članova svakoga društva u vezi ugovora o pripajanju kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o odlukama članova svakoga društva u vezi ugovora o pripajanju kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 536. ZTD-a.

Ugovor o pripajanju valjan je ako se snimio svojom odlukom suglasno članovima društva koje sudjeluju u pripajanju. Skupštinom mogu prijetnog što je ugovor o pripajanju sklopljen od britinog nacrtka koji su suglasile 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 ulozi, 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 pripajanju društva.

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

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

3.3.2. Odredbe o ugovoru o pripajanju kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o ugovoru o pripajanju kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 537. ZTD-a.

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

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



Ako se udjeli koje treba dati pribavljaju povećanjem temeljnoga kapitala i daju prava i obveze drugačije od postojećih udjela u društvu preuzimatelju, takva odstupanja se moraju predvidjeti u ugovoru o pripajanju.

U ugovoru o pripajanju moraju se posebno odrediti članovi pripojenoga društva i nominalni iznosi udjela koji već postoje u društvu preuzimatelju a treba da ih dobe članovi pripojenoga društva.

3.3.3. Odredbe o povećanju temeljnog kapitala društva radi toga da se provede pripajanje kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o povećanju temeljnog kapitala društva radi toga da se provede pripajanje kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 538. ZTD-a.

Ako društvo preuzimatelj poveća temeljni kapital radi toga da bi se provelo pripajanje, ne primjenjuju se odredbe čl. 457. st.5. i čl. 458. st.2. točke1. ZTD-a te odredba o pružanju dokaza uplate iz st.2. točke 2. čl. 457. ZTD-a.

Iz navedene odredbe proizlazi da se ostale odredbe o povećanju temeljnoga kapitala iz čl. 457. do čl. 461. ZTD-a primjenjuju i kod povećanja temeljnoga kapitala društva radi toga da se provede pripajanje kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću društvu s ograničenom odgovornošću.

Prijavi koja se podnosi sudu za upis u sudski registar kroz isprave navedene u čl. 458. st.2. točki 2. i 3. ZTD-a prilažu se ugovor o pripajanju i zapisnici u kojima su sadržane odluke o pripajanju u originalu ili u javno ovjerenome prijepisu ili preslici.

3.3.4. Odredbe o primjeni odredama o nastavku osnivanja društva kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o primjeni odredama o nastavku osnivanja društva kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 538.a ZTD-a.

Ako je društvo preuzimatelj upisano u sudski registar kraće od dvije godine, na pripajanje se na odgovarajući način primjenjuju odredbe čl. 441. st.1. točke10. ZTD-a.

Sklapanju ugovora kojima društvo treba trajno steći stvari ili prava za neki svoj pogon za koje se plaća protuvrijednost koja je viša od vrijednosti petine temeljnog kapitala društva kao i o izmjeni takvih ugovora na teret društva, što je uvjet za njihovu valjanost, osim kada je riječ o stjecanju u ovršnom postupku, s time da se odluka o tome mora donijeti s većinom od tri četvrtine danih glasova.

3.3.5. Odredbe o provođenju pripajanja kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o provođenju pripajanja kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 539. ZTD-a.

Društvo preuzimatelj ne smije povećati temeljni kapital da bi provelo pripajanje utoliko, ukoliko:

- 1) drži poslovne udjele društva koje se pripaja,
- 2) društvo koje se pripaja drži vlastite poslovne udjele,
- 3) društvo koje se pripaja drži poslovne udjele društva preuzimatelja za koje nisu u punom iznosu uplaćeni uložci, a koje je trebalo uplatiti.

Društvo preuzimatelj ne mora povećati temeljni kapital utoliko, ukoliko:

- 1) drži vlastite poslovne udjele,

- 2) društvo koje se pripaja drži poslovne udjele društva preuzimatelja za koje su u punom iznosu uplaćeni uložci.

S držanjem poslovnih udjela od strane društva izjednačava se slučaj kada ih za račun toga društva drži netko treći.

Ako društvo preuzimatelj plaća doplate u novcu, one ne smiju prelaziti deseti dio ukupnoga nominalnoga iznosa danih poslovnih udjela u tome društvu.

3.3.6. Prijava za upis pripajanja u sudski registar kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

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

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

Pri podnošenju prijave članovi uprave moraju izjaviti da odluke o pripajanju 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 pripojenoga društva moraju izjaviti da su se s odlukom o pripajanju društava suglasili svi članovi društva. Prijavi se prilažu u originalu ili u javno ovjerenome prijepisu ili preslici ugovor o pripajanju, zapisnici s odlukama o pripajanju, a ako je za pripajanje potrebno odobrenje državnog organa, i to odobrenje.

Prijavi za upis u sudski registar u kojemu je upisano pripojeno 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. Registar sud može upisati pripajanje 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 prilaže i popis članova društva potpisan od strane članova uprave.

3.3.7. Upis u sudski registar kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o upisu u sudski registar kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 541. ZTD-a.

Pripajanje se može upisati u sudski registar u kojemu je upisano društvo preuzimatelj tek nakon što se to upiše u sudski registar u kojemu je upisano pripojeno društvo. Ako je radi provedbe pripajanja povećan temeljni kapital društva preuzimatelja, pripajanje se ne može upisati u sudski registar prije nego što se u taj registar upiše povećanje temeljnoga kapitala.

Upisom pripajanja u sudski registar su da sjedišta društva preuzimatelja, imovina pripojenog društva i njegove obveze prelaze na društvo preuzimatelja. Ako se pri tome na strani društva preuzimatelja nađu obveze iz dvostrano obveznih ugovora koje do trenutka pripajanja nijedna strana nije potpuno ispunila, ako jesu međusobno nespojive ili čije bi ispunjenje bilo za društvo preuzimatelja posebno nepravično, njihov se opseg pravično određuje, uzimajući u obzir ugovorna prava svih strana.

Pripojeno društvo prestaje s danom upisa pripajanja u sudski registar u kojemu je upisano. Nije potrebno da se ono posebno briše iz sudskog registra. Upisom pripajanja članovi pripojenog društva postaju članovima društva preuzimatelja.

Upisom pripajanja u sudski registar uklanja se nedostatak, ako ugovor o pripajanju 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 pripojeno društvo o danu kada je pripajanje bilo upisano. Po primitku toga priopćenja sud sjedišta pripojenog društva mora po službenoj dužnosti upisati u registar zabilježbu kada je pripajanje upisano u registar suda sjedišta društva preuzimatelja i poslati tome sudu na čuvanje sve isprave društva koje se kod njega nalaze.

3.3.8. Zaštita vjerovnika kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o zaštiti vjerovnika kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 542. ZTD-a.

Vjerovnicima društava koja sudjeluju u pripajanju mora se dati osiguranje, ako se u tu svrhu jave u roku od šest mjeseci objavljivanja upisa pripajanja 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 pripajanjem društava ugroženo ispunjenje njihovih tražbina. Vjerovnike se mora u objavi upisa pripajanja 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 pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o polaznoj vrijednosti društva preuzimatelja kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 543. ZTD-a.

Vrijednosti iskazane u izvještaju o financijskom položaju pripojenoga 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 pripajanje i pređe li ukupni nominalni iznos udjela koji se daju članovima pripojenoga 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 pripojenoga društva kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o odgovornosti za štetu članova organa pripojenoga društva kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 544. ZTD-a.

Članovi uprave, a ako postoji nadzorni odbor, i članovi toga odbora pripojenoga društva obvezni su kao solidarni dužnici da nadoknade štetu, koju pripajanjem 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 pripajanju postupali s dužnom pozornošću.

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

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

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

Odredbe o ostvarenju prava na naknadu štete kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 545. ZTD-a.

Zahtjevi iz čl. 544. st.1. i 2. ZTD-a mogu se ostvariti samo preko posebnoga zastupnika kojega na prijedlog nekoga člana ili vjerovnika pripojenoga 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 pripojenoga 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 pripojenoga 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 pripojenoga društva o pripajanju kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Odredbe o ništetnosti odluke pripojenoga društva o pripajanju kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 546. ZTD-a.

Nakon upisa pripajanja u sudski registar u koji je upisano pripojeno društvo, tužba na utvrđenje da je ništetna odluka o pripajanju što ju je donijelo pripojeno društvo podiže se protiv društva preuzimatelja.

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

Odredbe o sudskom ispitivanju omjera zamjene udjela kod pripajanja društava s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 547. ZTD-a.

Odluka kojom je skupština pripojenoga društva odobrila ugovor o pripajanju 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 pripojenoga 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 pripajanja u sudski registar u koji je upisano pripojeno 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 preniske 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 pripajanju dioničkih društava društvu s ograničenom odgovornošću

Pravne odredbe o pripajanju dioničkih društava društvu s ograničenom odgovornošću nalaze se u čl. 534. ZTD-a.

Jedno ili više dioničkih društava mogu se pripojiti društvu s ograničenom odgovornošću prijenosom cijele imovine na to društvo u zamjenu za stjecanje udjela u društvu s ograničenom odgovornošću.

Ako iz st.3. i 4. čl. 534. ZTD-a ne proizlazi što drugo, na pripajanje na odgovarajući se način primjenjuju odredbe:

- čl. 532. ZTD-a (vidi točku 3.2.22. ovoga članka);
- čl. 535. st.2. ZTD-a (Dva ili više dioničkih društava mogu se pripojiti društvu s ograničenom odgovornošću bez da se provede postupak likvidacije na koje prelazi cijela imovina svakoga od društava koja se pripajaju u zamjenu za udjele u novome društvu);
- čl. 536. ZTD-a (vidi točku 3.3.1. ovoga članka);
- čl. 537. ZTD-a (vidi točku 3.3.2. ovoga članka);
- čl. 538. ZTD-a (vidi točku 3.3.3. ovoga članka);
- čl. 538.a ZTD-a (vidi točku 3.3.4. ovoga članka);
- čl. 539. ZTD-a (vidi točku 3.3.5. ovoga članka);
- čl. 540. ZTD-a (vidi točku 3.3.6. ovoga članka);
- čl. 541. ZTD-a (vidi točku 3.3.7. ovoga članka);
- čl. 542. ZTD-a (vidi točku 3.3.8. ovoga članka);
- čl. 543. ZTD-a (vidi točku 3.3.9. ovoga članka);
- čl. 544. ZTD-a (vidi točku 3.3.10. ovoga članka);
- čl. 545. ZTD-a (vidi točku 3.3.11. ovoga članka).

Odredbe koje se odnose na članove uprave i članove društva s ograničenom odgovornošću kojemu se dioničko društvo pripaja primjenjuju se na upravu, odnosno izvršne direktore i glavnu skupštinu dioničkog društva. U popisu članova društva koji se prilaže prijavi za upis u sudski registar moraju se navesti nepoznati dioničari s naznakom isprava o dionicama na koje otpadaju odgovarajući udjeli u društvu s ograničenom odgovornošću. Zaključna financijska izvješća društva koje se pripaja ne treba objaviti.

Za odluku skupštine o pripajanju, dužnost uprave društva s ograničenom odgovornošću glede objave sastava nadzornog, odnosno upravnog odbora, zamjenu dionica i prava dioničara koji su protiv pripajanja na odgovarajući se način primjenjuju odredbe:

- čl. 516. st. 2. ZTD-a (Glavne skupštine mogu i prije nego što je ugovor o pripajanju sklopljen odobriti njegov nacrt koji su usuglasile uprave, odnosno izvršni direktori društava. Odlukom se daje odobrenje ugovoru o pripajanju donosi se glasovima koji predstavljaju najmanje tri četvrtine temeljnoga kapitala zastupljenoga u glavnoj skupštini društva pridonosenju odluke. Statutom se može odrediti da je za to potrebna veća većina, a može se zahtijevati i ispunjenje dodatnih pretpostavki);
- čl. 517. st.2. točke 1. ist.4. do 6. ZTD-a (vidi točku 3.2.6. ovoga članka);
- čl. 512. st.3. ZTD-a (Pripajanje je dopušteno i onda kada su donesene odluke o prestanku društava koja se pripajaju a moglo bi se odlučiti da se ona nastave);
- čl. 513. ZTD-a (vidi točku 3.2.1. članka);
- čl. 514. ZTD-a (vidi točku 3.2.2. članka);
- čl. 515. ZTD-a (vidi točku 3.2.3. članka);

- čl. 515.a ZTD-a (vidi točku 3.2.4. članka);
- čl. 516. ZTD-a (vidi točku 3.2.5. članka);
- čl. 517. ZTD-a (vidi točku 3.2.6. članka);
- čl. 518. ZTD-a (vidi točku 3.2.7. članka);
- čl. 519. ZTD-a (vidi točku 3.2.8. članka);
- čl. 519.a ZTD-a (vidi točku 3.2.9. članka);
- čl. 520. ZTD-a (vidi točku 3.2.10. članka);
- čl. 521. ZTD-a (vidi točku 3.2.11. članka);
- čl. 522. ZTD-a (vidi točku 3.2.12. članka);
- čl. 523. ZTD-a (vidi točku 3.2.13. članka);
- čl. 524. ZTD-a (vidi točku 3.2.14. članka);
- čl. 526. ZTD-a (vidi točku 3.2.16. članka);
- čl. 527. ZTD-a (vidi točku 3.2.17. članka);
- čl. 528. ZTD-a (vidi točku 3.2.18. članka);
- čl. 529. ZTD-a (vidi točku 3.2.19. članka);
- čl. 530. ZTD-a (vidi točku 3.2.20. članka);
- čl. 531. ZTD-a (vidi točku 3.2.21. članka);
- čl. 532. ZTD-a (vidi točku 3.2.22. članka);
- čl. 549. st.2. ZTD-a (Prijava ugovora o pripajanju u sudski registar (čl. 517. st.1.) i stavljanje na uvid isprava (čl. 517. st.2.) nisu potrebni za dionička društva. Postavljanje revizora pripajanja (čl. 515.) potrebno je samo ako to traži netko od članova dioničkih društava. Odredbe koje se odnose na upravu, odnosno izvršne direktore i glavnu skupštinu društva s ograničenom odgovornošću na odgovarajući se način primjenjuju na upravu i skupštinu dioničkog društva);
- čl. 557. st. 2. i 3. ZTD-a (Odluku o preoblikovanju donosi glavna skupština društva glasovima koji predstavljaju najmanje devet desetina temeljnoga kapitala zastupljenoga na glavnoj skupštini prilikom donošenja 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 svakog roda dionica. Dioničari svakog roda dionica donose o suglasnosti posebnu odluku. Za to vrijede odredbe st. 2. čl. 557.);
- čl. 559. ZTD-a (Preoblikovanjem dioničkoga društva u društvo s ograničenom odgovornošću dioničari postaju članovima društva s ograničenom odgovornošću i u njemu zamjenom stječu poslovne udjele razmjerno nominalnom iznosu svojih dionica odnosno temeljnom kapitalu koji otpada na njihove dionice bez nominalnog iznosa. Odlukom o preoblikovanju može se za neke dioničare odrediti nominalni iznos udjela koji nije razmjerni nominalnom iznosu njihovih dionica odnosno temeljnom kapitalu koji otpada na njihove dionice bez nominalnog iznosa ako se s time izričito suglase dioničari koji su time oštećeni. Suglasnost se daje u obliku javnobilježničke isprave.)
- Na zamjenu dionica za udjele na odgovarajući se način primjenjuju odredbe čl. 230. st.3. i 4. i čl. 364. st.1. i 2. ZTD-a);
- čl. 561. točke 4. ZTD-a (Upisom preoblikovanja u sudski registar članovi uprave, odnosno izvršni direktori i članovi nadzornog, odnosno upravnog odbora dioničkog društva postaju članovima uprave i nadzornoga odbora društva s ograničenom odgovornošću, ako odlukom o preoblikovanju nije što drugo određeno i ako to društvo ima nadzorni odbor);
- čl. 562. ZTD-a (Na zahtjev svakog dioničara koji je glasovao protiv donošenja odluke o preoblikovanju dioničkog društva u društvo s ograničenom odgovornošću društvo mora otkupiti njegov udio plaćanjem primjerene novčane naknade ako taj

dioničar to zatraži u roku od dva mjeseca od kada je objavljen opis preoblikovanja u trgovački registar. Ako je protiv odluke o preoblikovanju podignuta tužba kojom se ta odluka pobija, taj rok počinje teći od dana kada je tužba bila pravomoćno odbacena ili je tužbeni zahtjev bio pravomoćno odbijen. Dioničar se može odreći toga prava izričitom pisanom izjavom. Dioničar i društvo sporazumno utvrđuju novčanu naknadu za otkupljeni udio iz **st.1. čl. 562. ZTD-a**. Ne postignu li taj sporazum u roku od 30 dana od dana kada je dioničar postavio zahtjev iz **st.1. čl. 562. ZTD-a**, društvo je dužno dioničaru platiti primjerenu naknadu koju na prijedlog dioničara ili društva odredi sud. Pritom treba uzeti u obzir odredbu čl. **211. ZTD-a**. Više postupaka koji se vode sud će spojiti. Odredi li sud primjerenu naknadu, naložit će društvu da dioničarima koji su sudjelovali u postupku nadoknadi troškove potrebne za vođenje postupka. Odluka iz čl. 557. st.2. ZTD-a ne može se pobijati zbog toga što naknada iz prethodnoga stavka nije plaćena ili zbog toga što nije primjerena.

Članovi uprave, odnosno izvršni direktori i članovi nadzornog, odnosno upravnog odbora dioničkog društva odgovaraju kao solidarni dužnici za štetu ako je ona pripajanjem prouzročena društvu, dioničarima i vjerovnicima društva. Za štetu ne odgovaraju oni članovi tih organa koji su pri reviziji imovinskog stanja društva i pri sklapanju ugovora o pripajanju postupali s dužnom pozornošću.

3.5. Pravne odredbe o pripajanju društva s ograničenom odgovornošću dioničkome društvu

Pravne odredbe o pripajanju društva s ograničenom odgovornošću dioničkome društvu nalaze se u čl. **549. ZTD-a**.

Jedno ili više društava s ograničenom odgovornošću mogu se bez provođenja likvidacije pripojiti dioničkome društvu prijenosom cijele imovine svakoga društva na dioničko društvo u zamjenu za dionice toga društva.

Ako iz druge i treće rečenice **st. 2. te iz st. 3. i 4. čl. 549. ZTD-a** ne proizlazi što drugo, na pripajanje se na odgovarajući način primjenjuju odredbe:

- čl. **512. st.3. ZTD-a** (Pripajanje je dopušteno i onda kada su donesene odluke o prestanku društava koja se pripajaju a moglo bi se odlučiti da se ona nastave);
- čl. 513. ZTD-a (vidi **točku 3.2.1. članka**);
- čl. 514. ZTD-a (vidi **točku 3.2.2. članka**);
- čl. 515. ZTD-a (vidi **točku 3.2.3. članka**);
- čl. 515.a ZTD-a (vidi **točku 3.2.4. članka**);
- čl. 516. ZTD-a (vidi **točku 3.2.5. članka**);
- čl. 517. ZTD-a (vidi **točku 3.2.6. članka**);
- čl. 518. ZTD-a (vidi **točku 3.2.7. članka**);
- čl. 519. ZTD-a (vidi **točku 3.2.8. članka**);
- čl. 519.a ZTD-a (vidi **točku 3.2.9. članka**);
- čl. 520. ZTD-a (vidi **točku 3.2.10. članka**);
- čl. 521. ZTD-a (vidi **točku 3.2.11. članka**);
- čl. 522. ZTD-a (vidi **točku 3.2.12. članka**);
- čl. 523. ZTD-a (vidi **točku 3.2.13. članka**);
- čl. 524. ZTD-a (vidi **točku 3.2.14. članka**);
- čl. 526. ZTD-a (vidi **točku 3.2.16. članka**);
- čl. 527. ZTD-a (vidi **točku 3.2.17. članka**);
- čl. 528. ZTD-a (vidi **točku 3.2.18. članka**);
- čl. 529. ZTD-a (vidi **točku 3.2.19. članka**);
- čl. 530. ZTD-a (vidi **točku 3.2.20. članka**);
- čl. 531. ZTD-a (vidi **točku 3.2.21. članka**);

- čl. 532. ZTD-a (vidi **točku 3.2.22. članka**);

Prijava ugovora o pripajanju u sudski registar (**čl. 517. st.1.**) i stavljanje na uvid isprava (**čl. 517. st.2.**) nisu potrebni za društva s ograničenom odgovornošću. Postavljanje revizora pripajanja (**čl. 515.**) potrebno je samo ako to traži netko od članova društva s ograničenom odgovornošću. Odredbe koje se odnose na upravu, odnosno izvršne direktore i glavnu skupštinu dioničkoga društva na odgovarajući se način primjenjuju na upravu i skupštinu društva s ograničenom odgovornošću.

Odluka skupštine društva s ograničenom odgovornošću o pripajanju donosi se većinom od tri četvrtine danih glasova. Društvenim ugovorom može se za to predvidjeti veća većina i ispunjenje drugih pretpostavki. Odluka se mora donijeti u obliku javnobilježničkoga akta.

Odluka o pripajanju može se donijeti samo onda, ako je dioničko društvo već dvije godine upisano u sudskom registru.

Članovi uprave i, ako društvo ima nadzorni odbor, članovi nadzornoga odbora društva s ograničenom odgovornošću dužni su solidarno nadoknaditi štetu koja pripajanjem nastane društvu, njegovim članovima i vjerovnicima. Od odgovornosti se oslobađaju članovi uprave i članovi nadzornoga odbora koji su kod revizije imovinskog stanja društva i pri sklapanju ugovora o pripajanju pokazali pozornost urednog člana uprave. Na odgovarajući način primjenjuju se odredbe čl. **526. st.2. i 3. i čl. 527. ZTD-a**.

Na pripajanje na odgovarajući se način primjenjuju odredbe:

- čl. **567. ZTD-a** (Na zamjenu udjela za dionice na odgovarajući način primjenjuju se odredbe čl. 230. ZTD-a o oglašavanju isprava o dionicama nevažećima. Na spajanje udjela na odgovarajući se način primjenjuju odredbe čl. **346. ZTD-a** o oglašavanju dionica nevažećima. Za zamjenu poslovnih udjela za dionice, kao ni za spajanje udjela nije potrebno odobrenje suda);
- čl. **569. točke 4. ZTD-a** (Upisom preoblikovanja u sudski registar članovi uprave društva s ograničenom odgovornošću postaju članovima uprave, odnosno izvršni direktori dioničkoga društva, a članovi nadzornoga odbora društva s ograničenom odgovornošću članovima nadzornog, odnosno upravnog odbora dioničkog društva, ako odlukom o preoblikovanju nije što drugo određeno);
- čl. **570. ZTD-a** (Na zahtjev svakog člana društva koji je u zapisnik izjavio da glasuje protiv odluke o preoblikovanju društva s ograničenom odgovornošću u dioničko društvo, društvo mora otkupiti njegove dionice ako taj član društva to zatraži u roku od dva mjeseca od dana kada je objavljen opis preoblikovanja u sudski registar. Član društva može se odreći toga prava izričitom pisanom izjavom. Član društva i društvo sporazumno utvrđuju novčanu naknadu za otkupljene dionice iz **st.1. čl. 570.** Ne postignu li taj sporazum u roku od 30 dana od dana kada je taj član postavio zahtjev iz **st.1. čl. 570.** društvo je dužno dionice koje mu pripadaju u njegovo ime i za njegov račun izložiti prodaji na uređenom tržištu ili na javnoj dražbi, ako dionice nisu uvrštene na uređeno tržište radi trgovanja, te mu predati, nakon odbitka troškova prodaje, iznos ostvaren prodajom. Na prodaju iz **st.2. čl. 570.** na odgovarajući način primjenjuju se odredbe čl. 346. st.4. ZTD-a. Odluka o preoblikovanju ne može se pobijati zbog toga što naknada iz prethodnoga stavka nije plaćena. Odredbama **st.1. i 2. čl. 570.** ne ograničava se pravo člana društva da raspolaže svojim dionicama prenoseći ih drugim osobama. Ograničenja prava na

prijenos dionica sadržana u statutu društva u tome se slučaju ne primjenjuju.

3.6. Pravne odredbe o prekograničnom pripajanju društava kapitala

Pravne odredbe o prekograničnom pripajanju 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.1. **ZTD-a**, prekogranično je pripajanje u smislu odredaba **ZTD-a** ono pripajanje u kojem je barem jedno od društava koja sudjeluju u pripajanju (pripojeno društvo ili društvo preuzimatelj) valjano osnovano po pravu **Republike Hrvatske**, a barem je jedno od društava koja sudjeluju u pripajanju društvo kapitala u smislu čl. **2. točke1. 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**. Prema **odredbi čl. 549.a st.3. ZTD-a, u prekograničnom pripajanju prema odredbama ZTD-a** ne mogu sudjelovati zadruga, 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. točke1. Direktive 2005/56/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 26. 10. 2005.** o prekograničnim pripajanjima 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 pripajanjima primjenjuju se na odgovarajući način i ako je jedno od pripojenih 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 pripajanju, 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 pripajanja na odgovarajući način primjenjuju odredbe **Odjeljaka 1. do 4. Glave VII. ZTD-a**.

3.6.1. Zajednički plan pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitala

Odredbe o zajedničkom planu pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitala nalaze se u čl. 549.b ZTD-a.

Organi ovlašteni za zastupanje društava koja sudjeluju u pripajanju sastavljaj u zajednički plan pripajanja, koji mora sadržavati sljedeće podatke:

- 1) pravni oblik, tvrtku i registrirano sjedište svih društava koja sudjeluju u pripajanju,
- 2) omjer zamjene dionica odnosno udjela te iznose doplata u novcu,
- 3) pojedinosti o prijenosu dionica, odnosno udjela na društvo preuzimatelja,
- 4) očekivane učinke pripajanja nazaposlenost,
- 5) vrijeme od kada stjecatelji dionica u društvu preuzimatelju imaju pravo na dio dobiti društva i sve pojedinosti glede toga prava,

- 6) od kada radnje pripojenog 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 pripajanja, kao i članovima organa upravljanja i nadzora društava koja sudjeluju u pripajanju,
- 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 pripajanja.

Ako sve dionice, odnosno udjele u pripojenome društvu drži društvo preuzimatelj, zajednički plan pripajanja ne mora sadržavati podatke iz točki 2, 3. i 5. čl. 549.b st.1. ZTD-a.

Zajednički plan pripajanja mora biti sastavljen u obliku javnobilježničke isprave.

3.6.2. Objava zajedničkog plana pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitala

Odredbe o objavi zajedničkog plana pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitala nalaze se u čl. 549.c ZTD-a.

Zajednički plan pripajanja treba dostaviti u sudski registar prije nego što se sazove skupština koja treba odlučiti o pripajanju, a najmanje mjesec dana prije njezina održavanja. Društvo mora objaviti da je ugovor o pripajanju dostavljen sudskom registru. U objavi plana pripajanja moraju se posebno navesti sljedeći podaci:

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

Objava plana pripajanja nije potrebna ako je od saziva glavne skupštine pa do njezina zaključenja zajednički plan pripajanja 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.

3.6.3. Izvješće o pripajanju kod prekograničnog pripajanja društava kapitala

Odredbe o izvješću o pripajanju kod prekograničnog pripajanja društava kapitala nalaze se u čl. 549.d ZTD-a.

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

Radnicima, odnosno njihovim predstavnicima mora se omogućiti uvid u navedeno izvješće najkasnije mjesec dana prije održavanja



skupštine koja treba odlučiti o pripajanju. Ako radnici dadu svoje mišljenje o pripajanju, ono se mora priložiti izvješću o pripajanju.

3.6.4. Revizija pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitala

Odredbе o reviziji pripajanja kod prekograničnog pripajanja društava kapitalanalaze se u čl. 549.e ZTD-a.

Na reviziju pripajanja na odgovarajući se način primjenjuju odredbe iz čl. 515. ZTD-a, o kojima smo pisali u **točki 3.2.3. ovoga članka**. Revizija pripajanja nije potrebna ako svi članovi svih društava koja sudjeluju u pripajanju dadu izričitu izjavu o tome da se odriču revizije pripajanja.

3.6.5. Odluke skupština kod prekograničnog pripajanja društava kapitala

Odredbе o odlukama skupština kod prekograničnog pripajanja društava kapitalanalaze se u čl. 549.f ZTD-a.

Ako društvo preuzimatelj drži dionice na koje otpada najmanje desetina temeljnoga kapitala pripojenoga društva, za pripajanje 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 pripajanje. 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 pripojenoga društva, koja će odlučivati o davanju suglasnosti na ugovor o pripajanju, staviti dioničarima na uvid:

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

3.6.6. Omjer zamjene dionica, odnosno udjela, doplate u novcu i posebnoprava dioničara odnosno članova društva kod prekograničnog pripajanja društava kapitala

Odredbе o omjeru zamjene dionica, odnosno udjela, doplate u novcu i posebna prava dioničara odnosno članova društva kod prekograničnog pripajanja društava kapitalanalaze se u čl. 549.g ZTD-a.

Odredbе ZTD-a o postupcima sudskog ispitivanja omjera zamjena dionica (čl. 532.ZTD-a - o kojima smo pisali u **točki 3.2.22. 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-ao kojima smo pisali u **točki 3.4. ovoga članka**), odnosno članova društva (čl. 570. ZTD-ao kojima smo pisali u **točki 3.5. ovoga članka**) primjenjuju se na pripojeno 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 pripojenoga društva prilikom odlučivanja o pripajanju.

3.6.7. Zaštita vjerovnika pripojenog društva kod prekograničnog pripajanja društava kapitala

Odredbе o zaštiti vjerovnika pripojenog društva kod prekograničnog pripajanja društava kapitalanalaze se u čl. 549.h ZTD-a.

Vjerovnicima pripojenog društva, mora se dati osiguranje, ako se u tu svrhu prijave u pisanom obliku u roku od dva mjeseca od objave plana pripajanja, 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 pripajanja, a koji dokažu da je pripajanjem ugroženo ispunjenje njihovih tražbina.

3.6.8. Prijava pripajanja u registar pripojenog društva s registriranimsjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog pripajanja društava kapitala

Odredbе o prijavi pripajanja u registar pripojenog društva s registriranim sjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog pripajanja društava kapitalanalaze se u čl. 549.i ZTD-a.

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

Uprava odnosno izvršni direktori pripojenog društva moraju podnijeti prijavu za upis u sudski registar. U prijavi za upis pripajanja mora se navesti da traju postupci sudskog ispitivanja omjera zamjena dionica (**čl. 532. ZTD-a** o čemu smo pisali u **točki 3.2.22. ovoga članka**), odnosno poslovnih udjela (**čl. 547. ZTD-a** o čemu smo pisali u **točki 3.3.13. ovoga članka**) i o ostvarivanju posebnih prava dioničara (**čl. 562. ZTD-ao** čemu smo pisali u **točki 3.4. ovoga članka**), odnosno članova društva (**čl. 570. ZTD-a** o čemu smo pisali u **točki 3.5. ovoga članka**).

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

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

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

Pripojeno 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 pripajanja koji je odobrila skupština.

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

3.6.9. Prijava pripajanja u registar društva preuzimatelja s registriranimsjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog pripajanja društava kapitala

Odredbе o prijavi pripajanja u registar društva preuzimatelja s registriranim sjedištem u Republici Hrvatskoj kod prekograničnog pripajanja društava kapitalanalaze se u čl. 549.j ZTD-a.

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 pripajanja, a osobito mora provjeriti da su društva koja sudjeluju u pripajanju



valjano usvojila zajednički plan pripremanja te da su uređena pitanja o suodlučivanju zaposlenih.

Ako je riječ o pripremanju, prijavu za upis u sudski registar društva preuzimatelja podnosi njegov uprava, odnosno izvršni direktori i predsjednik nadzornog odnosno upravnog odbora ako društvo ima taj organ.

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

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

3.6.10. Učinak pripremanja kod prekograničnog pripremanja društava kapitala

Odredbe o učinka pripremanja kod prekograničnog pripremanja društava kapitala nalaze se u čl. 549.k ZTD-a.

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

4. Računovodstveni aspekt pripremanja društava kapitala

4.1. Odredbe Zakona o računovodstvu o pripremanju društava kapitala

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

Prema odredbi čl. 19. st.9. **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 nastankastatusne 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 pripremanja društva kapitala, trgovačko društvo koje zbog statusne promjene pripremanja 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 **Obrazcu PD** od 1. siječnja do dana koji prethodi danu nastanka statusne promjene i proknjižiti obvezu za porez na dobit;
- 3) Sastaviti obračun poreza na dodanu vrijednost za mjesec nastanka statusne promjene od prvog u mjesecu do dana koji prethodi danu nastanka statusne promjene i sastaviti **Obrazac PDV** za taj mjesec na način kako se sastavlja za likvidaciju trgovačkog društva;

- 4) Utvrditi fer vrijednost imovine i obveza prema računovodstvenim standardima;
- 5) Sastaviti godišnje financijske izvještaje za razdoblje od 1. siječnja do dana koji prethodi danu nastanka statusne promjene;
- 6) Predati godišnje financijske izvještaje **FINI** radi javne objave u roku od devedeset dana od dana nastanka statusne promjene.

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

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

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

4.2. Odredbe HSFI-a i MSFI-a o pripremanju 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 pripremanje ili spajanje trgovačkih društava kapitala.

Poslovno spajanje (pripremanje 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 novodruštvo.

Poslovno spajanje (pripremanje i spajanje) može se obaviti i između društava koja nisu kapitalno povezana u postupku pripremanja 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 pripremanjem (fuzijom) dvaju poduzetnika naziva se konsolidacijom u širem smislu (to su poslovna spajanja navedeno 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 **“Utvrdjivanje obveze konsolidacije GFI-a i godišnjeg izvješća”** i **“Sastavljanje konsolidirane bilance, RDG-a i bilješki”**, koji su objavljeni u **RiPup-u br. 5/2020 na str. 34. i 47.**



O poslovnom spajanju u širem smislu (spajanje društava kapitala) pisali smo u članku **“Pravni, računovodstveni i porezni aspekt spajanja društava kapitala”**, koji će biti objavljen u **RiPup-ubr.10/2021**.

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

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

Prema **točki 63. HSFI 2**, sva poslovna spajanja 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 pripajaju sastavljaju dvije vrste financijskih izvještaja, i to:

- 1) financijski izvještaji koji su podloga za pripremanje ugovora o pripajanju prije održavanja skupština trgovačkih društava koja se pripajaju, za određivanje svote povećanja temeljnog kapitala i omjera zamjene dionica odnosno udjela navedenih u ugovoru o pripajanju i
- 2) financijski izvještaji sastavljenih na dan prije pripajanja koja su podloga za iskazivanje neto imovine u trgovačkom društvu (preuzimatelju) kojemu su se pridružili trgovačka društva.

5. Porezni aspekt pripajanja društava kapitala

5.1. Oporezivanje s porezom na dodanu vrijednost kod statusnepromjene pripajanja društava kapitala

Prema čl. 18. st.2. Pravilnika o poreznu na dodanu vrijednost (NN 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 1/20, 1/21 i 73/21), spajanje, **pripajanje**, odvajanje i podjela društva u skladu s propisima koji uređuju to područje ne podliježe oporezivanju.

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

Prema čl. 19. st.2. **Zakona o porezu na dobit** (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20 i 138/20), **pripajanje** je transakcija kojom nestaju, bez postupka likvidacije, jedno ili više društava (u daljnjem tekstu: preneseno društvo) prijenosom sve imovine i obveza na drugo postojeće 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**).

Čl. 20. Zakona o porezu na dobit:

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

(2) Ako porezni obveznik nema iskazana usklađenja iz 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. ovoga 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 primjenjuju se na sve obveznike poreza na dobit i neovisno o tome radi li se o jednom ili više prenesenih društava ili društava preuzimatelja.“

“Stjecatelj je utvrdivu stečenu imovinu i utvrđive preuzete obveze dužan mjeriti njihovim fer vrijednostima na datum stjecanja.” (**Točka 18. MSFI 3-Poslovno spajanje**).

“Za svako poslovno udruživanje, preuzimatelj na datum preuzimanja mjeri sastavne dijelove nekontrolnog udjela preuzetog subjekta koji predstavlja vlasničke kapitala i daje pravo vlasnicima na uravnoteženi dio neto sredstava subjekta u slučaju likvidacije po:

(a) poštenoj vrijednosti, ili

(b) razmjernom udjelu trenutnih vlasničkih instrumenata u priznatom iznosu identificiranih neto sredstava preuzetog društva.

Svi drugi sastavni dijelovi nekontrolnih udjela mjere se po pravednoj vrijednosti na datum preuzimanja osim ako MSFI ne zahtijevaju drugu osnovu mjerenja.” (**Točka 19. MSFI 3-Poslovno spajanje**).

“U točkama 24-31. navedene su vrste utvrđive imovine i utvrdivih obveza koje uključuju stavke za koje ovaj MSFI predviđa ograničene iznimke u primjeni načela mjerenja.” (**Točka 20. MSFI 3-Poslovno spajanje**).

Iz odredbi čl. 20. Zakona o porezu na dobit proizlazi da kod statusne promjene **pripajanja** društva kapitala, trgovačko društvo kapitala koje se pripajati prestaje postojati mora sastaviti **Obrazac PD** s datumom od 1. siječnja do datuma koji prethodi datumu pripajanja a trgovačko društvo koje preuzimaneto imovinu pripojenih 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**).

Čl. 38. Pravilnika o porezu na dobit - NN 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20 i 1/21):



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

01/ 48 36 046 i 01/ 49 21 739



“(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.”

Iz navedenih odredbi proizlazi da kod statusne promjene pripajanja društva kapitala na postojeće trgovačko društvo osim prenosa neto imovine pripojenog trgovačkog društva prenosi se i eventualni porezni gubitak pripojenog trgovačkog društva čija neto imovina prelazi na postojeće trgovačko društvo (preuzimatelja).

Čl. 17. Zakona o porezu na dobit:

“(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. 38. Pravilnika 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.”

Iz navedenih odredbi proizlazi da kod statusne promjene pripajanja društva kapitala na postojeće trgovačko društvo pravnom sljedniku (preuzimatelju) prestaje pravo na prijenos poreznoga gubitka:

- 1) Ako pravni prednik (koji se pripaja) već dva porezna razdoblja prije statusne promjene pripajanja ne obavlja djelatnosti;
- 2) Ako tijekom dva porezna razdoblja od nastanka statusne promjene pripajanja preuzimatelj bitno promijeni djelatnost pravnog prednika koji se pripojio;
- 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 (preuzimatelja) koji bitno promijeni djelatnost zbog očuvanja radnih mjesta (prema odredbi čl. 38. st.6. i 7. Pravilnika o porezu na dobit) ili sanacije poslovanja (prema odredbi čl. 38. st.8. i 9. Pravilnika o porezu na dobit).

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

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

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

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

“Primili smo upit društva za poslovno savjetovanje u svezi poreznih obveza pri provođenju **statusnih** promjena odnosno spajanja, podjele, djelomične podjele, **prijenosa imovine** i zamjene dionica trgovačkih društava iz različitih država članica prema **Direktivama 90/434/EEZ i 2005/19/EZ**. U dostavljenom upitu postavlja se pitanje je li moguće u postupku provođenja određenih **statusnih** promjena, u kojima sudjeluju samo tuzemna

društva, primijeniti odredbe članka 20.a - 20.r Zakona o porezu na dobit, koje su stupile na snagu 1. srpnja 2013. Temeljem navedenoga u nastavku dostavljamo odgovor.

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

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

Porezni obveznici koji namjeravaju provesti određenu **statusnu** promjenu i iskoristiti mogućnost odgode oporezivanja eventualnih kapitalnih dobitaka ili određenih pričuva, mogu prijaviti taj postupak Poreznoj upravi, čime pokreću postupak odlučivanja o primjeni članka 20.a - 20.r Zakona. U skladu s navedenim odredbama Zakona i Pravilnika, taj postupak mogu pokrenuti porezni obveznici rezidenti neovisno o tome da li su svi ostali sudionici rezidenti samo Republike Hrvatske ili su rezidenti Republike Hrvatske i/ili rezidenti Europske unije, te ukoliko ta društva zadovoljavaju uvjete iz članka 41.l Pravilnika. Međutim, pored navedenih osnovnih uvjeta, porezni obveznik u postupku prijave određene **statusne** promjene Poreznoj upravi, uz dostavu propisane dokumentacije, navodi i razloge provođenja određenog postupka na temelju čega Porezna uprava donosi rješenje o mogućnosti primjene odredbi članka 20.a - 20.r Zakona.

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

što znači da niti dioničari ili članovi društva ne mogu ostvariti pogodnosti iz članka 20.h stavka 5. Zakona odnosno članka 20.i stavka 1. Zakona.

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

5.4. Oporezivanje s porezom na promet nekretnina kod statusnepromjene pripajanja društava kapitala

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

6. Primjer računovodstvenog pripajanja društava s ograničenom odgovornošću

Jedno ili više društava s ograničenom odgovornošću mogu se pripojiti drugome društvu s ograničenom odgovornošću bez da se provede postupak likvidacije prijenosom cijele imovine jednoga ili više društava (pripojenih društava) drugome društvu (društvu preuzimatelju) u zamjenu za udjele u tome društvu.

Pripojena društva nakon pripajanja prestaju postojati odnosno brišu se iz sudskog registra.

Da li će se kod postupka pripajanja prije samog pripajanja povećavati temeljni kapital ili neće ovisi o kapitalnoj povezanosti društava.

Ako je društvo kojemu se pripaja drugo društvo odnosno društvo preuzimatelj 100% vlasnik udjela društva koje mu se pripaja tada nema povećanja temeljnog kapitala društva preuzimatelja jer se tada samo zamjenjuju ulaganja društva preuzimatelja s neto imovinom društva koje se pripaja. Međutim, u slučaju da društvo preuzimatelj nije 100% vlasnik udjela društva koje se pripaja, iako je kapitalno povezan s društvom koje se pripaja, potrebno je prije pripajanja povećati temeljni kapital i odrediti omjere zamjene prema kojima članovi pripojenog društva za svoje udjele u pripojenom društvu dobivaju udjele društva preuzimatelja. Isto vrijedi i u slučaju kada društvo koje se pripaja i društvo preuzimatelj nisu kapitalno povezani, odnosno prije pripajanja društvo preuzimatelj uopće nije vlasnik udjela društva koje će se pripojiti. Ako treba povećati temeljni kapital društva preuzimatelja tada se pripajanje ne može upisati u sudski registar dok se prije toga ne upiše povećanje temeljnog kapitala.

Kod pripajanja kapitalno nepovezanih društava temeljni kapital društva preuzimatelja povećava se za vrijednost neto imovine pripojenih društava a kod pripajanja kapitalno povezanih društava temeljni kapital društva preuzimatelja povećava se za vrijednost neto imovine pripojenih društava umanjena za obveze.

U nastavku dajemo primjer pripajanja društava s ograničenom odgovornošću društvu s ograničenom odgovornošću s kojim nisu kapitalno povezani.



Primjer 1. - Pripajanje društava ograničene odgovornosti društvu s ograničenom odgovornošću

S danom 1. ožujka 2021. društvo "X" d.o.o. i društvo "Y" d.o.o. pripajaju se društvu "Z" d.o.o.

U **Tablici 1.** prikazujemo bilance društava s ograničenom odgovornošću koja se pripajaju i bilancu društva preuzimatelja na dan 31. prosinca 2020.

Tablica 1.: Bilance društava s ograničenom odgovornošću koja se pripajaju i bilanca preuzimatelja 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.	Bilanca društva "Z" d.o.o. na dan 31.12.2020.
1	2	3	4
Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	-	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	163.500,00	122.400,00	153.500,00
Dugotrajna materijalna imovina	264.000,00	133.600,00	239.500,00
Dugotrajna financijska imovina	218.000,00	163.200,00	60.000,00
Dugotrajna potraživanja	54.500,00	80.800,00	37.000,00
Odgodena porezna imovina	-	-	-
Zalihe	300.000,00	340.000,00	280.000,00
Kratkotrajna potraživanja	98.000,00	140.000,00	75.000,00
Kratkotrajna financijska imovina	62.000,00	100.000,00	45.000,00
Novac u banci i blagajni	40.000,00	20.000,00	10.000,00
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-	-
UKUPNA AKTIVA	1.200.000,00	1.100.000,00	900.000,00
Temeljni (upisani) kapital	400.000,00	600.000,00	400.000,00
Kapitalne rezerve	-	-	-
Rezerve iz dobiti	80.000,00	100.000,00	20.000,00
Revalorizacijske rezerve	20.000,00	-	-
Rezerve fer vrijednosti	-	-	-
Zadržana dobit	200.000,00	100.000,00	160.000,00
Preneseni gubitak	-	-	-
Dobit poslovne godine	100.000,00	80.000,00	20.000,00
Gubitak poslovne godine	-	-	-
Rezerviranja	-	-	-
Dugoročne obveze	150.000,00	95.000,00	180.000,00
Kratkoročne obveze	250.000,00	125.000,00	120.000,00
Odgodeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-	-
UKUPNO PASIVA	1.200.000,00	1.100.000,00	900.000,00

Vlasnik udjela "A" posjeduje 50% vrijednosti udjela u društvu "X" d.o.o., 50% vrijednosti udjela u društvu "Y" d.o.o. i 100% vrijednosti udjela u društvu "Z" d.o.o.

Vlasnik udjela "B" posjeduje 25% vrijednosti udjela u društvu "X" d.o.o. i 50% vrijednosti udjela u društvu "Y" d.o.o.

Vlasnik udjela "C" posjeduje 25% vrijednosti udjela u društvu "X" d.o.o.

U **Tablici 2.** prikazujemo učešće vlasnika udjela u nominalnoj svoti udjela kod društava koja se pripajaju i kod društva kojemu se pripajaju društva na dan 31. prosinca 2020.

Tablica 2.: Imatelji udjela i nominalne svote udjela na dan 31. prosinca 2020. kod društava koja se pripajaju i društva kome se pripajaju društva

Vlasnici udjela	Temeljni kapital društva "X" d.o.o. prije pripajanja na dan 31.12.2020.	Temeljni kapital društva "Y" d.o.o. prije pripajanja na dan 31.12.2020.	Temeljni kapital društva "Z" d.o.o. prije pripajanja na dan 31.12.2020.
1	2	3	4
Vrijednost udjela člana "A"	200.000,00	300.000,00	400.000,00
Vrijednost udjela člana "B"	100.000,00	300.000,00	-
Vrijednost udjela člana "C"	100.000,00	-	-
Ukupna vrijednost udjela	400.000,00	600.000,00	400.000,00

U **Tablici 3.** dajemo zaključne bilance društava koja se pripajaju sa stanjem na dan koji prethodi danu pripajanja. Iznosi iz navedenih bilanci su osnova za knjiženje pripajanja preuzete imovine i obveza kod društva kome se društva pripajaju.

Tablica 3.: Zaključne bilance društava s ograničenom odgovornošću koja se pripajaju na dan 28. veljače 2021. - na dan koji prethodi pripajanju

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	163.500,00	122.400,00
Dugotrajna materijalna imovina	254.000,00	123.600,00
Dugotrajna financijska imovina	218.000,00	163.200,00
Dugotrajna potraživanja	54.500,00	80.800,00
Odgodena porezna imovina	-	-
Zalihe	308.000,00	330.000,00
Kratkotrajna potraživanja	158.000,00	180.000,00
Kratkotrajna financijska imovina	62.000,00	40.000,00
Novac u banci i blagajni	22.000,00	16.000,00
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-
UKUPNA AKTIVA	1.240.000,00	1.056.000,00
Temeljni (upisani) kapital	400.000,00	600.000,00
Kapitalne rezerve	-	-
Rezerve iz dobiti	80.000,00	100.000,00
Revalorizacijske rezerve	20.000,00	-
Rezerve fer vrijednosti	-	-
Zadržana dobit	300.000,00	180.000,00
Preneseni gubitak	-	-
Dobit poslovne godine	20.000,00	8.000,00
Gubitak poslovne godine	-	-
Rezerviranja	-	-
Dugoročne obveze	220.000,00	73.000,00
Kratkoročne obveze	200.000,00	95.000,00
Odgodeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-
UKUPNO PASIVA	1.240.000,00	1.056.000,00

U **Tablici 4.** iskazujemo postotak udjela neto imovine pojedinog društva koja se pripajaju i društva kojemu se društva pripajaju u ukupnoj neto imovini svih društava. Neto imovina društava izračunava se tako da se od ukupne imovine (aktive) društva odbiju obveze (dugoročne i kratkoročne).

Tablica 4.: Izračun postotka udjela neto imovine društava koja sudjeluju u pripajanju u odnosu na ukupnu neto imovinu

Društva koja sudjeluju u pripajanju	Neto imovina društava koja sudjeluju u pripajanju na dan 31. prosinca 2020.	Postotak udjela neto imovine društava koja sudjeluju u pripajanju u ukupnoj neto imovini društava prije pripajanja
1	2	3
Društvo "X" d.o.o.	800.000,00	35,088%
Društvo "Y" d.o.o.	880.000,00	38,596%
Društvo "Z" d.o.o.	600.000,00	26,316%
Ukupno	2.280.000,00	100,000%

U **Tablici 5.** izračunavamo nominalne svote udjela članova "A", "B" i "C" svih društava koja sudjeluju u pripajanju u društvu "Z" na temelju postotka udjela neto imovine društava koja sudjeluju u pripajanju u ukupnoj neto imovini društava iz **Tablice 4.** i na temelju postotka vlasništva udjela člana društva u svakom društvu koja sudjeluju u pripajanju iz **Tablice 2.**

Tablica 5.: Izračunavanje nominalne svote udjela svakog člana u ukupnim udjelima društva „Z” d.o.o.(str. 1.)

Vlasnici udjela	Postotak učešća članova društava u kapitalu prije pripajanja u pojedinom društvu	Postotak udjela neto imovine društava koja sudjeluju u pripajanju u ukupnoj neto imovini društava poslije pripajanja	Postotak učešća članova društava u neto imovinidruštava poslije pripajanja u društvu preuzimatelju	Učešće članova društava u kapitalu društava prije pripajanja	Učešće članova društava u neto imovini društava poslije pripajanja
1	2	3	4	5	6
Društvo "Z" d.o.o.	100,00	26,316	-	400.000,00	-
Član "A"	100,00	-	26,316	400.000,00	600.004,80
Društvo "X" d.o.o.	100,00	35,088	-	400.000,00	-
Član "A"	50,00	-	17,544	200.000,00	400.003,20
Član "B"	25,00	-	8,772	100.000,00	200.001,60
Član "C"	25,00	-	8,772	100.000,00	200.001,60
Društvo "Y" d.o.o.	100,00	38,596	-	600.000,00	-
Član "A"	50,00	-	19,298	300.000,00	439.994,40
Član "B"	50,00	-	19,298	300.000,00	439.994,40
Ukupno	-	100,000	100,000	-	2.280.000,00

Tablica 5.: Izračunavanje nominalne svote udjela svakog člana u ukupnim udjelima društva „Z” d.o.o. (str. 2.)

Vlasnici udjela	Povećanje nominalne svote udjela	Omjer zamjene udjela	Doplate nominalnih svota udjela	Nominalne svote udjela nakon doplate
1	7	8	9	10
Društvo "Z" d.o.o.	-	-	-	-
Član "A"	200.004,80	1,500	95,20	600.100,00
Društvo "X" d.o.o.	-	-	-	-
Član "A"	200.003,20	2,000	96,80	400.100,00
Član "B"	100.001,60	2,000	98,40	200.100,00
Član "C"	100.001,60	2,000	98,40	200.100,00
Društvo "Y" d.o.o.	-	-	-	-
Član "A"	139.994,40	1,467	5,60	440.000,00
Član "B"	139.994,40	1,467	5,60	440.000,00
Ukupno	880.000,00	-	400,00	2.280.400,00

Izračunavanje podataka u stupcu 4. Tablice 5.

Za člana "A" odnosno njegovo učešće u kapitalu društva "Z" d.o.o. nakon pripajanja za učešće u kapitalu društva "Z" d.o.o. prije pripajanja iznosi **26,316%** što iznosi 100% učešća neto imovine društva "Z" d.o.o. u ukupnoj neto imovini nakon pripajanja obzirom da je član "A" u neto imovini društva "Z" d.o.o. sudjelovao s 100%.

Za člana "A" odnosno njegovo učešće u kapitalu društva "Z" d.o.o. nakon pripajanja za učešće u kapitalu društva "X" d.o.o. prije pripajanja iznosi **17,544%** što iznosi 50% učešća neto imovine društva "X" d.o.o. u ukupnoj neto imovini nakon pripajanja (50% od 35,088%), obzirom da je član "A" u neto imovini društva "X" d.o.o. sudjelovao s 50%.



Za člana "B" odnosno njegovo učešće u kapitalu društva "Z" d.o.o. nakon pripajanja za učešće u kapitalu društva "X" d.o.o. prije pripajanja iznosi **8,772%** što iznosi 25% učešća neto imovine društva "X" d.o.o. u ukupnoj neto imovini nakon pripajanja (25% od 35,088%), obzirom da je član "B" u neto imovini društva "X" d.o.o. sudjelovao s 25%.

Za člana "C" odnosno njegovo učešće u kapitalu društva "Z" d.o.o. nakon pripajanja za učešće u kapitalu društva "X" d.o.o. prije pripajanja iznosi **8,772%** što iznosi 25% učešća neto imovine društva "X" d.o.o. u ukupnoj neto imovini nakon pripajanja (25% od 35,088%), obzirom da je član "C" u neto imovini društva "X" d.o.o. sudjelovao s 25%.

Za člana "A" odnosno njegovo učešće u kapitalu društva "Z" d.o.o. nakon pripajanja za učešće u kapitalu društva "Y" d.o.o. prije pripajanja iznosi **19,298%** što iznosi 50% učešća neto imovine društva "Y" d.o.o. u ukupnoj neto imovini nakon pripajanja (50% od 38,596%), obzirom da je član "A" u neto imovini društva "Y" d.o.o. sudjelovao s 50%.

Za člana "B" odnosno njegovo učešće u kapitalu društva "Z" d.o.o. nakon pripajanja za učešće u kapitalu društva "Y" d.o.o. prije pripajanja iznosi **19,298%** što iznosi 50% učešća neto imovine društva "Y" d.o.o. u ukupnoj neto imovini nakon pripajanja (50% od 38,596%), obzirom da je član "B" u neto imovini društva "Y" d.o.o. sudjelovao s 50%.

U **stupcu 5. Tablice 5.** iskazujemo podatke iz **Tablice 2.** odnosno učešće članova društva u temeljnom kapitalu društava prije pripajanja.

Podatak o neto imovini društva "Z" d.o.o. nakon pripajanja u iznosu od 2.080.000,00 kuna koji je iskazan u **stupcu 6. Tablice 5.** pod "Ukupno" dobiven je iz **Tablice 1.** a sastoji se od neto imovine društva "X" d.o.o. prije pripajanja u iznosu od 800.000,00 kuna (1.200.000,00 minus 400.000,00), od neto imovine društva "Y" d.o.o. prije pripajanja u iznosu od 880.000,00 kuna (1.100.000,00 minus 220.000,00), i od temeljnog kapitala društva "Z" d.o.o. prije pripajanja u iznosu od 600.000,00 kuna (900.000,00 minus 300.000,00).

Neto imovinu društva dobili smo tako da smo od ukupne aktive društva odbili dugoročne i kratkoročne obveze.

Učešće pojedinog člana društva u neto imovini društva nakon pripajanja iskazan u **stupcu 6. Tablice 5.** dobili smo primjenom postotka iz **stupca 4.** na ukupnu neto imovinu društva "Z" d.o.o. nakon pripajanja.

Kao što je vidljivo iz **stupca 6. Tablice 5.** članu "A" koji je imao 100% temeljnog kapitala u društvu "Z" d.o.o. prije pripajanja nakon pripajanja pripada dio neto imovine društva "Z" d.o.o. u iznosu od 600.004,80 kuna zbog čega je njegovu dosadašnju nominalnu svotu udjela od 400.000,00 kuna koju je imao u društvu „Z" prije pripajanja potrebno povećati za 200.004,80 kuna (neto imovina umanjena za kapital), što smo iskazali u **stupcu 7. Tablice 5.**

Članovima pripojenog društva «X» d.o.o. pripada 35,088% temeljnog kapitala društva «Z» d.o.o. nakon pripajanja, odnosno 800.006,40 kuna. Obzirom da je temeljni kapital društva „X" d.o.o. prije pripajanja iznosio 400.000,00 kuna, omjer zamjene nominalnih svota udjela je 2,000 : 1,000 (800.006,40 : 400.000,00), što znači da članu „A" za udjele koje je imao u društvu „X" d.o.o. pripada nominalna svota udjela od 400.003,20 kuna (17,544% od 2.280.000,00) u društvu „Z" d.o.o. nakon pripajanja, što znači da članu „B" za udjele koje je imao u društvu „X" d.o.o. pripada nominalna svota udjela od 200.001,60kuna (8,772% od 2.280.000,00) u društvu „Z" d.o.o. nakon pripajanja, što znači da članu «C» za udjele koje je imao u društvu

«X» d.o.o. pripada nominalna svota udjela od 200.001,60kuna (8,772% od 2.280.000,00) u društvu „Z" d.o.o. nakon pripajanja.

Članovima pripojenog društva «Y» d.o.o. pripada 38,596% temeljnog kapitala društva «Z» d.o.o. nakon pripajanja, odnosno 879.988,80 kuna. Obzirom da je temeljni kapital društva „Y" d.o.o. prije pripajanja iznosio 600.000,00 kuna, omjer zamjene nominalnih svota udjela je 1,467 : 1,000 (879.988,80 : 600.000,00), što znači da članu „A" za udjele koje je imao u društvu „Y" d.o.o. pripada nominalna svota udjela od 439.994,40kuna (19,298% od 2.280.000,00) u društvu „Z" d.o.o. nakon pripajanja, što znači da članu „B" za udjele koje je imao u društvu „Y" d.o.o. pripada nominalna svota udjela od 439.994,40kuna (19,298% od 2.280.000,00) u društvu „Z" d.o.o. nakon pripajanja.

U **stupcu 8. Tablice 5.** dali smo omjere zamjene udjela. Iznosi iz stupca 6. podijeljeni sa iznosima iz stupca 5.

U **stupcu 9. Tablice 5.** dali smo podatak o doplatama nominalnih svota udjela koje su članovi uplatili u društvo „Z" d.o.o. nakon pripajanja. Naime, prema čl. 390. st.1. ZTD-a, nominalni iznos poslovnog udjela mora biti izražen cijelim brojem koji je višekratnik broja sto.

U **stupcu 10. Tablice 5.** dali smo nominalne svote udjela članova društva „Z" nakon pripajanja i nakon doplata nominalnih svota udjela kako bi se zadovoljila odredba čl. 390. st.1. ZTD-a.

U **Tablici 6.** prikazujemo knjiženje preuzimanje imovine i obveza od društava „X" d.o.o. i „Y" d.o.o. kod društva „Z" d.o.o., povećanje temeljnog kapitala koji je upisan u sudski registar, kapitalne pričuve koje predstavljaju razliku između preuzete neto imovine i upisanog povećanog temeljnog kapitala i potraživanja za upisani a neplaćeni kapital zbog doplata nominalnih svota udjela članova.

U nastavku prikazujemo temeljnicu za **knjiženje preuzete imovine društava koja se pripajaju na dan upisa povećanja temeljnog kapitala u sudski registar odnosno na dan 1. ožujka 2021.**

Knjiženje:

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	163.500,00	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	254.000,00	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	218.000,00	06	-
	Dugotrajna potraživanja	54.500,00	07	-
	Zalihe	308.000,00	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	158.000,00	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	62.000,00	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	22.000,00	10	-
	Dugoročne obveze	220.000,00	-	98
	Kratkoročne obveze	200.000,00	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
2.	Knjiženje imovine i obveza od društva "Y" d.d. na dan 1.3.2021.:			
	Dugotrajna nematerijalna imovina	122.400,00	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	123.600,00	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	163.200,00	06	-
	Dugotrajna potraživanja	80.800,00	07	-
	Zalihe	330.000,00	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	180.000,00	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	40.000,00	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	16.000,00	10	-
	Dugoročne obveze	73.000,00	-	98
	Kratkoročne obveze	95.000,00	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28
3.	Knjiženje povećanja temeljnog kapitala i ostalog kapitala, te potraživanja za upisani, a neuplaćeni kapital			
	Temeljni (upisani) kapital	1.680.400,00	-	90
	Kapitalne rezerve	28.000,00	-	91
	Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	400,00	000	-

7. Primjer računovodstvenog pripajanja dioničkih društava

Jedno ili više dioničkih društava mogu se pripojiti drugome dioničkome društvu bez da se provede postupak likvidacije prijenosom cijele imovine jednoga ili više društava (pripojenih društava) drugome društvu (društvu preuzimatelju) u zamjenu za dionice toga društva.

Pripojena društva nakon pripajanja prestaju postojati odnosno brišu se iz sudskog registra.

Da li će se kod postupka pripajanja prije samog pripajanja povećavati temeljni kapital ili neće ovisi o kapitalnoj povezanosti društava.

Ako je društvo kojemu se pripaja drugo društvo odnosno društvo preuzimatelj 100% vlasnik dionica društva koje mu se pripaja tada nema povećanja temeljnog kapitala društva preuzimatelja jer se tada samo zamjenjuju dionice društva preuzimatelja s neto imovinom društva koje se pripaja. Međutim, u slučaju da društvo preuzimatelj nije 100% vlasnik dionica društva koje se pripaja, iako je kapitalno povezan s društvom koje se pripaja, potrebno je prije pripajanja povećati temeljni kapital i odrediti omjere zamjene prema kojima članovi pripojenog društva za svoje dionice u pripojenom društvu dobivaju dionice društva preuzimatelja. Isto vrijedi i u slučaju kada društvo koje se pripaja i društvo preuzimatelj nisu kapitalno povezani, odnosno prije pripajanja društvo preuzimatelj uopće nije vlasnik dionica društva koje će se pripojiti. Ako treba povećati temeljni kapital društva preuzimatelja tada se pripajanje ne može upisati u sudski registar dok se prije toga ne upiše povećanje temeljnog kapitala.

Kod pripajanja kapitalno nepovezanih društava temeljni kapital društva preuzimatelja povećava se za vrijednost neto imovine pripojenih društava a kod pripajanja kapitalno povezanih društava te-

meljni kapital društva preuzimatelja povećava se za vrijednost neto imovine pripojenih društava umanjena za obveze.

Kod pripajanja kapitalno nepovezanih društava razlikujemo dva slučaja:

- 1) kada dionice pripojenih društava kotiraju na tržištu i
- 2) kada dionice pripojenih društava ne kotiraju na tržištu.

U slučaju kada dionice pripojenih društava kotiraju na tržištu u određivanju odnosa zamjene dionica koristi se tržišna vrijednost dionica.

U slučaju kada dionice pripojenih društava ne kotiraju na tržištu u određivanju odnosa zamjene dionica ne koristi se tržišna vrijednost dionica pripojenog društva već vrijednost njegove neto imovine.

U nastavku dajemo primjer pripajanja kapitalno nepovezanih dioničkih društava kada dionice ne kotiraju na tržištu.

Primjer 2. - Pripajanje kapitalno nepovezanih dioničkih društava kada dionice ne kotiraju na tržištu

S danom 1. ožujka 2021. društvo "X" d.d. pripaja se društvu "Z" d.o.o. Navedena dionička društva nisu kapitalno povezana odnosno društvo "X" d.d. nije vlasnik dionica društva "Z" d.d. niti je društvo "Z" d.d. vlasnik dionica društva "X" d.d. Dionice navedenih društava ne kotiraju na tržištu kapitala.

U **Tablici 1.** prikazujemo bilancudioničkog društva koje se pripaja i bilancu društva preuzimatelja na dan 31. prosinca 2020., kao i bilancu dioničkog društva koje se pripaja na dan koji prethodi danu upisa pripajanja u sudski registar.

Tablica 1.: Bilance dioničkih društava koja sudjeluju u pripajanju

Naziv pozicije	Bilanca društva "X" d.d. na dan 31.12.2020.	Bilanca društva "X" d.d. na dan 28.2.2021.	Bilanca društva "Z" d.d. na dan 31.12.2020
1	2	3	4
Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	-	-	-
Dugotrajna nematerijalna imovina	1.163.500,00	1.122.400,00	25.153.500,00
Dugotrajna materijalna imovina	2.464.000,00	1.593.600,00	127.749.500,00
Dugotrajna financijska imovina	718.000,00	1.163.200,00	38.560.000,00
Dugotrajna potraživanja	554.500,00	780.800,00	45.137.000,00
Odgođena porezna imovina	-	-	-
Zalihe	2.480.000,00	2.512.000,00	56.900.000,00
Kratkotrajna potraživanja	1.098.000,00	1.140.000,00	14.075.000,00
Kratkotrajna financijska imovina	862.000,00	590.000,00	11.645.000,00
Novac u banci i blagajni	200.000,00	240.000,00	2.400.000,00
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	-	-	-
UKUPNA AKTIVA	9.540.000,00	9.142.000,00	321.620.000,00
Temeljni (upisani) kapital	2.400.000,00	2.400.000,00	40.000.000,00
Kapitalne rezerve	400.000,00	400.000,00	5.000.000,00
Rezerve za vlastite dionice i udjele	-	-	4.950.000,00
Vlastite dionice i udjeli (odbitna stavka)	-	-	- 4.950.000,00
Ostale rezerve iz dobiti	300.000,00	300.000,00	5.001.800,00
Revalorizacijske rezerve	200.000,00	200.000,00	7.000.000,00
Rezerve fer vrijednosti	-	-	-
Zadržana dobit	700.000,00	1.101.800,00	4.601.200,00

Naziv pozicije	Bilanca društva "X" d.d. na dan 31.12.2020.	Bilanca društva "X" d.d. na dan 28.2.2021.	Bilanca društva "Z" d.d. na dan 31.12.2020
1	2	3	4
Preneseni gubitak	-	-	-
Dobit poslovne godine	401.800,00	178.200,00	3.700.600,00
Gubitak poslovne godine	-	-	-
Rezerviranja	-	-	-
Dugoročne obveze	3.150.000,00	3.095.000,00	149.528.500,00
Kratkoročne obveze	1.988.200,00	1.467.000,00	106.787.900,00
Odgodeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	-	-	-
UKUPNO PASIVA	9.540.000,00	9.142.000,00	321.620.000,00

Društvo "X" d.d. koje se pripaja ima temeljni kapital od 2.400.000,00 kuna koji se sastoji od 2.400 dionica, pa je nominalna vrijednost 1 dionice 1.000,00 kuna. Obzirom da dionice ne kotiraju na tržištu kapitala vrijednost dionice određuje se na temelju neto imovine društva "X" d.d. koja na dan 31. prosinca 2020. iznosi 4.401.800,00 kuna (aktiva 9.540.000,00 kuna minus obveze 5.138.200,00 kuna), pa je vrijednost neto imovine po jednoj dionici 1.834,08 kuna.

Društvo "X" d.d. koje se pripaja ima 4 (A, B, C i D) člana koji imaju u vlasništvu po 600 dionica.

Društvo "Z" d.d. koje je preuzimatelj ima temeljni kapital od 40.000.000,00 kuna koji se sastoji od 10.000 dionica, pa je nominalna vrijednost 1 dionice 4.000,00 kuna. Od navedenih dionica 900 su vlastite (trezorske) dionice. Obzirom da dionice ne kotiraju na tržištu kapitala vrijednost dionice određuje se na temelju neto imovine društva "Z" d.d. koja na dan 31. prosinca 2020. iznosi 65.303.600,00 kuna (aktiva 321.620.000,00 kuna minus obveze 256.316.400,00 kuna), pa je vrijednost neto imovine po jednoj dionici 6.530,36 kuna.

Društvo "Z" d.d. koje je preuzimatelj ima 3 člana (E, F i G). Član E ima u vlasništvu 7.000 dionica, član F ima u vlasništvu 1.100 dionica i član G ima u vlasništvu 1.000 dionica.

Obzirom da društvo "Z" d.d. koje je preuzimatelj ima 900 vlastitih (trezorskih) dionica čija je ukupna vrijednost neto imovine 5.877.324,00 kuna (900 x 6.530,36), koja je veća od ukupne vrijednosti neto imovine 2.400 dionica društva "X" d.d. koja iznosi 4.401.800,00 kuna (2.400 x 1.834,08), društvo "Z" d.d. ne treba povećavati svoj temeljni kapital jer ima dovoljno vlastitih (trezorskih) dionica koje će ustupiti članovima društva "X" d.d. u zamjenu za njihovih 2.400 dionica. Naime, kod zamjene dionica društva "Z" za dionice društva "X" umjesto tržišne vrijednosti dionice (koja se ne može utvrditi jer dionice ne kotiraju na tržištu) koristi se vrijednost neto imovine navedenih društava na dan 31. prosinca 2020.

Društvo "Z" d.d. koje je preuzimatelj treba dioničarima pripojenog društva "X" d.d. za njihovih 2.400 dionica dati svojih 674,05166 vlastitih (trezorskih) dionica (4.401.800,00 : 6.530,36). Omjer zamjene dionica je 3,5605644 (6.530,36 : 1.834,08), odnosno dioničari društva "X" d.d. koji se pripaja za svojih 3,5605644 dionica dobiti će 1 dionicu društva "Z" d.d. koji je preuzimatelj kod pripajanja. Kako dioničari A, B, C i D društva "X" d.d. koji se pripaja imaju svaki po 600 dionica tog društva, svakom dioničaru društva "X" d.d. pripada po 168,5126 dionica društva "Z" d.d. preuzimatelja (600 : 3,5605644). Pošto dionice nisu djelive svaki dioničar društva "X" d.d. kod navedene zamjene dobiti će 169 dionica društva "Z" d.d. a za razliku od 0,4874 dionice uplatiti će 3.182,90 kuna (6.530,36 x 0,4874), odnosno sva četiri dioničara uplatiti će 12.731,60 kuna (3.183,90 x 4).

Društvo "Z" d.d. koje je preuzimatelj treba dioničarima pripojenog društva "X" d.d. za njihovih 2.400 dionica dati svojih 676 vlastitih (trezorskih) dionica (169 x 4) čiji je trošak stjecanja po jednoj dionici 5.500,00 kuna (4.950.000,00 : 900) odnosno ukupni trošak stjecanja je 3.718.000,00 kuna (5.500,00 x 676). U zamjenu za navedene dionice kod društva "Z" pripojit će se neto imovina društva "X" koja je bila na dan 28. veljače 2021. u iznosu od 4.580.000,00 kuna (aktiva 9.142.000,00 kuna umanjena za obveze u iznosu od 4.562.000,00 kuna), proknjižiti potraživanja za nadoplatu razlike za dobivene dionice u iznosu od 12.731,60 kuna. Razlika u iznosu od 874.731,60 kuna je kapitalni dobitak.

U nastavku prikazujemo knjiženje u knjigovodstvu društva "Z" d.d. preuzimanja imovine i obveza društva "X" na dan upisa pripajanja u sudski registar koji je obavljen 1. ožujka 2021. Istovremeno se knjiži i umanjnje vlastitih dionica (smanjenje dugovnog stanja konta 922-Vlastite dionice i udjeli (odbitna stavka) i smanjenje potražnog stanja konta 921-Rezerve za vlastite dionice i za taj iznos povećanje konta 929-Ostale rezerve iz dobiti. Također se knjiži potraživanje od članova društva "X" d.d. za nadoplatu razlike za dobivene dionice društva "Z" u zamjenu za dionice društva "X" na kontu 178-Ostala potraživanja od članova poduzetnika. Razlika koja nastaje kod navedenih knjiženja knjiži se kao kapitalni dobitak iz zamjene vlastitih dionica na kontu 913-Kapitalni dobitak iz prodaje vlastitih udjela ili dionica.

Knjiženje (preuzete imovine društava koja se pripajaju na dan upisa pripajanja u sudski registar odnosno nadan 1.3.2021.):

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	1.122.400,00	01	-
	Dugotrajna materijalna imovina	1.593.600,00	02, 03, 04 i 05	-
	Dugotrajna financijska imovina	1.163.200,00	06	-
	Dugotrajna potraživanja	780.800,00	07	-
	Zalihe	2.512.000,00	31, 32, 35, 36, 60, 63, 66, 67 i 68	-
	Kratkotrajna potraživanja	1.140.000,00	12, 13, 14, 16, 17 i 18	-
	Kratkotrajna financijska imovina	590.000,00	11 i 15	-
	Novac u banci i blagajni	240.000,00	10	-
	Dugoročne obveze	3.095.000,00	-	98
	Kratkoročne obveze	1.467.000,00	-	20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 i 28
	Vlastite dionice (odbitna stavka)	3.718.000,00	-	922
	Potraživanja od članova društva "X" za razliku kod zamjene dionica	12.731,60	178	-
	Kapitalni dobitak iz zamjene vlastitih dionica	874.731,60	-	913
2.	Knjiženje davanja vlastitih dionica članovima društva "X" d.d. za njihove dionice			
	Rezerve za vlastite dionice	3.718.000,00	921	-
	Ostale rezerve iz dobiti	3.718.000,00	-	929