

**Обавеза састављања годишњих, односно финансијских извештаја по основу статусне промене спајања уз припајање матичног и зависног правног лица у случају када је датум обрачуна спајања 31. децембар, обавеза састављања консолидованих финансијских извештаја од стране матичног правног лица које врши припајање на тај дан и начин евидентирања пословних промена насталих између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00515/2008-16 од 15.12.2008. год.)

1. Према одредби члана 24. став 3. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06, у даљем тексту: Закон), правно лице, односно предузетник, код којег настану статусне промене (спајање, подела и одвајање) саставља финансијске извештаје на дан утврђен у одлуци о промени.

Према члану 381. став 2. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04), спајање уз припајање је статусна промена којом једно друштво престаје да постоји без ликвидације (у наставку текста: друштво престало припајањем) преносећи другом постојећем друштву целу своју имовину и обавезе (у даљем тексту: друштво стицалац), у замену за издавање акција или удела акционарима или члановима друштва престалог спајањем од стране друштва стицаоца, а ако је потребно и новчану доплату која не прелази 10% номиналне вредности тако издатих акција или њихове рачуноводствене вредности код акција без номиналне вредности.

Правно лице код којег настане статусна промена у смислу одредбе члана 24. став 3. Закона има обавезу састављања финансијског извештаја на дан утврђен у одлуци о промени. У складу са одредбом члана 31. став 5. Закона, правно лице код којег настане статусна промена доставља финансијске извештаје Народној банци Србије у року од 60 дана од дана када су финансијски извештаји састављени.

Међутим, када је одлуком о статусној промени као дан обрачуна спајања, у смислу Закона о привредним друштвима, одређен 31. децембар текуће године, правно лице код којег је настала статусна промена нема обавезу састављања финансијског извештаја у смислу одредбе члана 24. став 3. Закона, већ има обавезу састављања, достављања и обелодањивања редовног годишњег финансијског извештаја у складу са чл. 24. став 1, 31. и 32. Закона.

Према одредби члана 24. став 1. Закона, правно лице и предузетник састављају и приказују финансијске извештаје за текућу пословну годину са стањем на дан 31. децембра текуће године.

У случају када је датум обрачуна спајања 31. децембар 2008. године, према мишљењу Министарства финансија друштво стицалац саставља годишњи финансијски извештај у складу са чланом 24. став 1. Закона, при чему у том финансијском извештају исказује податке о стању имовине, обавеза, капитала, прихода и расхода који су постојали пре припајања, односно у том финансијском извештају не исказује имовину и обавезе друштва које се припаја. Подаци о припојеној имовини и обавезама друштва које се припаја треба да буду исказани у пословним књигама друштва стицаоца под 1. јануаром 2009. године, односно у финансијском извештају за ту годину.

2. Према одредби члана 27. став 1. Закона, правна лица која имају контролу (контролно, односно матично правно лице) над једним или више правних лица (подређено, односно зависно правно лице), у складу са законом и захтевима МРС/МСФИ, обавезна су да састављају, приказују, достављају и обелодањују консолидоване финансијске извештаје.

Према одредби члана 27. став 3. Закона, изузетно, уколико вредност имовине, односно прихода матичног и зависних правних лица, не рачунајући интерне пласмане и потраживања, односно приходе матичног и зависних правних лица, у збиру чине мало правно лице, у смислу члана 7. овог закона, нису обавезна да састављају, достављају и обелодањују консолидоване финансијске извештаје.

У складу са наведеним законским одредбама, матично правно лице које на датум биланса стања има контролу над зависним правним лицем, дужно је да састави, достави и обелодани консолидоване финансијске извештаје, осим у случају из члана 27. став 3. Закона.

У случају када је у оквиру статусне промене спајања уз припајање дан обрачуна спајања 31. децембар 2008. године, с тим да се подаци о имовини и обавезама друштва које се припаја исказују у пословним књигама друштва стицаоца у наредној години у складу са претходним објашњењима, према мишљењу Министарства финансија, матично правно лице има обавезу састављања, достављања и обелодањивања консолидованих финансијских извештаја са стањем на дан 31. децембра 2008. године.

3. Одредбом члана 24. став 4. Закона прописано је да се пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватају у пословним књигама претходног правног лица или новог правног лица, што се утврђује у одлуци о промени.

С обзиром на то да у случају статусне промене спајања уз припајање не настаје ново правно лице, већ се једно правно лице припаја другом, већ постојећем правном лицу, цитирана одредба се не односи непосредно на случај статусне промене спајања уз припајање, већ на друге врсте статусних промена. Међутим, сходно цитираној одредби, према мишљењу Министарства финансија, и у случају статусне промене спајања уз припајање, уговором, односно одлуком може се предвидети да ли ће се пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватити у пословним књигама друштва стицаоца или друштва које се припаја.