
ЧЛАНЦИ

*Проф. др Сїеван Шоґоров,
Правни факултет, Нови Сад*

UDK 336.76
(изворни чланак)

Приписивање добити и губитка члану ортачког друштва

Резиме

У раду се анализирају правила о приписивању добити и губитка члану ортачког друштва у југословенском праву, на основу законских норми и аутономног регулисања уговором о оснивању ортачког друштва.

У уводним напоменама се одређује појам расподељиве добити ортачког друштва, док се у дружном делу разматра приписивање добити члану друштва по основу уговора и по законској преједлости, ако тим уговором није ништа утврђено. Уговором о оснивању друштва се може предвидети да ће се припадајући део добити приписати кاپиталном уделу сваког члана, чиме се његова вредност, ако се ради о уделу променљивог типа, повећава. При томе сваки члан самостално одлучује да ли ће се извршити приписивање добити његовом кاپиталном уделу, или ће задржавати њену исплату. Уколико, међутим, уговором о оснивању друштва није ништа предвиђено, припадајући део добити ће се, по законској преједлости, приписати приватном кониу члана или ће му се, на његов захтев, исплатити.

Трећи део рада је посвећен приписивању (урачунавању) губитка. Губитак се дели према мерилу утврђеном уговором о оснивању друштва, а ако њиме није ништа предвиђено, пада се по општој законској норми дели на чланове друштва сразмерно вредности њихових кاپиталних удела, при чему члан нема обавезу, али ни право, да приписани губитак покрива новим уплатицама. У последњем, четвртом делу рада разматра се проблем изв. "замрзнутог" кاپиталног удела

иј. удела који служи као мерило за поделу добити и губитка, а који има негативну вредност, и дају се предлози за превладавање овог проблема у пракси.

Кључне речи: *оригинално друштво, члан друштва, расподељива добит, губитак, капитални удео, приватни део члана, пасиван капитални удео.*

1. Уводне напомене

Добит која припада члану ортачког друштва приписује се његовом уделу, ако је тако уговором о оснивању друштва утвђено, а учешће члана у губитку одбија се од његовог удела.¹⁾

Да би дошло до приписивања добити члану ортачког друштва, тј. да би дошло до стварне расподеле добити члановима, није довољно да постоји добит друштва, већ је неопходно да је она *расподељива*, тј. да нема запрека за њену поделу члановима друштва. Да ли у конкретној пословној години постоји расподељива добит просуђује се на основу конкретних околности ортачког друштва, а пре свега на основу годишњег обрачуна, уговора о оснивању друштва и евентуалне одлуке чланова у вези са поделом добити.

Расподељива добит постоји уколико је годишњим обрачуном друштва добит исказана, а уговором о оснивању друштва или одлуком чланова није предвиђено да се добит у одређеној години (одн. годинама) неће (или неће у целини већ само у једном делу) расподељивати на чланове, већ да ће служити за друге намене, напр. за стварање или повећавање резерви друштва, за покривање губитака из ранијих година, за поновно достизање вредности почетне имовине друштва (ако је њена вредност у међувремену због губитака у пословању умењена) итд.

Исто тако да би дошло до приписивања губитка капиталном уделу члана друштва неопходно је не само да је губитак по годишњем обрачуна исказан, већ и да није покривен. На основу уговора о оснивању друштва или одлуке чланова друштва губитак (или један његов део) се може покривати средствима резерви друштва, па се приписивање капиталним уделима члановима своди на приписивање евентуално *непокривеног губитка*.

2. Приписивање добити

Када се годишњим обрачуном друштва добит исказе и утврди учешће сваког члана у њој, долази до *приписивања* номиналног износа припадајуће добити члановима друштва.

Приписивање припадајуће добити се може остварити на два начина и то: а) као приписивање капиталном уделу члана и б) као приписивање приватном (посебном) конту члана.

1. В. чл. 128 ст. 2 Закона о предузећима из 1996 год. (у даљем тексту: ЗОП).

Ад а) Добити се приписује капиталном уделу члана, ако је тако утвђено уговором оснивању друштва. Приписивање се остварује на тај начин што се номинални износ припадајуће добити уписује на капитални konto члана, чиме се, код свих врста променљивог капиталног удела, вредност тог удела повећава за вредност добити приписане капиталном конту.

Када је уговором о оснивању друштва предвиђено да се припадајућа добит приписује капиталном уделу члана, сваки члан самостално одлучује о томе који део приписане добити ће дефинитивно ући у његов капитални удео, а који ће део подићи за сопствене личне потребе. С обзиром на то, сваки члан, дакле, самостално, одлучује о мери повећања свог капиталног удела, па тиме и о новој сразмери између његовог удела и удела осталих чланова у друштву. То је значајно одступање од правила да се удели чланова могу повећавати (и смањивати) само општом сагласношћу свих чланова, одн. изменом уговора о оснивању друштва. Овакво самостално одлучивање о мери у којој ће бити повећан капитални удео члана је, додуше, ограничено на вредност припадајуће добити по годишњем обрачуну, али у дужем временском периоду може да има значајне последице за односе у друштву. Наиме, члан који има и других прихода може сву припадајућу добит (или њен већи део) приписивати свом капиталном уделу, док други чланови морају у целини (или у већем делу) подизати добит, за задовољавање сопствених животних потреба. На тај начин, без посебне сагласности осталих чланова, могу се битно мењати односи између капиталних удела чланова друштва, што може да има значајне реперкусије на обим имовинских и управљачких права чланова.

Наведени проблем има посебно значење ако је капитални удео истовремено и мерило за учешће у подели добити или сношењу губитка друштва. Како у нашем праву важи управо овакво диспозитивно правило²⁾ то ће код нас, у одсуству другачијег регулисања уговором о оснивању друштва, оваква ситуација бити редован случај. Сваки члан, при важењу оваквих правила, слободно одређује (у границама вредности припадајуће добити) за колико ће бити повећан његов капитални удео, и тиме мерило на основу којег ће учествовати у даљим поделама добити. Ако друштво располаже и знатним резервама (исказаним или тајним, одн. скривеним) а број гласова члана такође зависи од величине његовог капиталног удела, тада оваква правила имају још веће последице. У сваком случају, комбинацијом правила о приписивању припадајуће добити капиталном уделу члана и правила о капиталном уделу као мерилу за деобу будуће добити, фаворизује се елемент капитала, а потискује елемент рада у ортачком друштву.³⁾

Ад б) Ако уговором о оснивању није предвиђено да се добит приписује капиталном уделу, она ће се приписивати приватном конту члана, или ће му се, на његов захтев, исцлашћивати. Приписивање добити личном конту члана је у нашем праву правило, будући да ће се по норми чл. 128 ст. 2 ЗОП⁴⁾ о приписивању добити уделу члана поступити само ако је тако уговором о оснивању друштва предви-

2. Према чл. 55 ст. 2. ЗОП " чланови друштва сразмерно својим уделима учествују у деоби добити и сношењу ризика, ако није другачије одређено оснивачким актом".

ђено. Претпоставка у нашем праву је, дакле, да се добит приписује приватном (личном) конту члана, и ова претпоставка се примењује увек, ако уговором о оснивању друштва није нешто друго предвиђено. Приписаном добити, као и другим средствима на свом приватном конту, члан друштва, иначе, слободно располаже.

Уговором о оснивању друштва се могу предвидети и друга правила. Може се, тако, предвидети да се капиталном конту приписује само део добити, док се други део приписује приватном конту сваког члана. При томе део добити који се приписује капиталном конту може за чланове друштва бити једнак или неједнак.⁵⁾ Такође се може предвидети да ће се добит приписивати капиталном уделу до његовог лимита (предвиђеног у уговору о оснивању друштва) чиме се спречава енормно повећавање једног капиталног удела у односу на друге и непожељно нарушавање односа између капиталних удела свих чланова друштва. У таквом случају величина припадајуће добити се приписује зависно од стања на капиталном конту члана. Код чланова чији је капитални конту, због приписивања губитака или због подизања новца, знатно нижи од лимита његовог капиталног удела, ће се, можда, капиталном уделу моћи приписати цео износ припадајуће добити, код другог ће то, можда, бити могуће само у делу, а код трећег, чији је капитални удео већ достигао свој лимит, не би уопште дошло ни до каквог приписивања добити капиталном уделу. У свим ситуацијама, међутим, у којима се припадајућа добит не може (у целини или делом) приписати капиталном уделу, она се приписује приватном конту члана друштва. Уговором о оснивању друштва се могу предвидети и други модалитети по вољи чланова друштва, напр. да се одређени део добити уноси у резерве друштва,⁶⁾ а да се тек након тога преостала добит приписује капиталном конту или приватном конту члана и др.

Приписивање добити капиталном конту и приватном конту члана ортачког друштва има различите правне последице.

У свим ситуацијама у којима се добит приписује капиталном конту, она доводи до повећања капиталног удела (осим ако у друштву постоје чврсти, непроменљиви капитални удели). Истовремено то значи да је капиталном конту приписана

3. Због тога се у пракси земаља са развијеном традицијом ортачких друштава, све чешће уговором о оснивању друштва предвиђају фиксни, непроменљиви капитални удели или лимитарни капитални удели (ови последњи због могућег снижавања капиталног удела приписивањем губитака, се могу, приписивањем добити повећавати само до утврђеног лимита, а добит преко тога се исплаћује члану, одн. ставља на његов приватни конту) па се различита стратегија чланова у односу на подизање добити не одражава на будуће односе у друштву. Овакве уговоре препоручују и поједини аутори. (Тако напр.: Hueck, Das Recht der offenen Handelsgesellschaft, треће издање Берлин. 1964., с 175.).
4. Ова норма гласи: "Добит која припада члану ортачког друштва приписује се његовом уделу, ако је *и*ако уговором о оснивању друштва утврђено, (курзив мој) а учешће члана у губитку и подигнути новац у току пословне године одбијају се од његовог удела".
5. Може се тако, напр. предвидети да ће се капиталном конту приписивати постотак њему припадајуће добити, којим учествује у вредности свих капиталних удела у друштву.
6. Упор. Hueck, op. cit. s. 175.

добит трајно ушла у вредност капиталног удела, дошло је, дакле, до њене капитализације. Уколико члан не користи своје право на исплату добити која је исказана по годишњем обрачуну, већ се добит дефинитивно припише капиталном уделу, она се у наредним годинама више не може слободно подизати. Наиме, дефинитивним приписивањем капиталном уделу добит је изгубила свој првобитни карактер, тј. престала је да буде добит и претворила се у део капиталног удела члана. Због тога се у наредним годинама може подизати само под општим условима који важе за подизање новца члана друштва из имовине друштва, а на терет његовог капиталног удела. То значи да члан може подизати новац на терет свог капиталног удела само до висине од 4 % од вредности тог удела у претходној пословној години.⁷⁾ Евентуално већа добит која је била приписана капиталном уделу, не може се више ни по овом основу подићи.

Битно је другачија ситуација у погледу добити која је приписана приватном (личном) конту члана. Таква добит не утиче на вредност капиталног удела, вредност овог удела остаје иста. Средства која су по основу добити приписана приватном конту члана су, као и сва друга средства која се на том конту налазе, у потпуној и слободној диспозицији члана. Члан друштва може самостално располагати тим средствима по сопственом нахођењу, за било које намене. За располагање овим средствима не постоје никаква временска нити друга ограничења, члан друштва их може користити увек, независно од тога у којој пословној години су она настала и када су приватном конту члана приписана.

Ваља нагласити да добит приписана приватном конту члана дели правну судбину осталих средстава уписаних на тај konto, напр. потраживања која члан има од друштва по основу пословних односа које је имао или има са друштвом итд. Сва средства која се налазе на приватном конту члана су и даље у имовини ортачког друштва, а члан према друштву има сомо *облигационо потраживање*. На основу овог свог потраживања члан може увек захтевати исплату приписане добити и других средстава са приватног konta, као што може овим потраживањем диспонирати и на други начин (напр. давањем налога да се на терет приватног konta пренесу одређена новчана средства на рачун трећег лица, преносом потраживања на основу цесије, оптерећењем потраживања и др.)

Члан друштва има право да по сваком годишњем обрачуну захтева приписивање добити. Претпоставка за постојање овог права је, наравно, да је по годишњем обрачуну исказана добит и да је она по закону и по уговору о оснивању друштва расподељива. Када је ова претпоставка испуњена, члан може захтевати приписивање добити на основу примене законског или уговорног мерила за поделу добити. Члан има право да захтева приписивање добити капиталном уделу или приватном конту, зависно од одредаба у уговору о оснивању друштва. Право да захтева приписивање добити је субјективно право члана. Наспрам овог права стоји законска обавеза друштва да сачини годишњи обрачун и да у њему искаже до-

7. В. чл. 131 ЗОП.

бит, као и законска и уговорна обавеза друштва да применом меродавног критеријума (предвиђеног законом или уговором о оснивању друштва) изврши поделу добити између чланова. Уколико расподељива добит не буде расподељена и приписана члановима, или ако буде расподељена и приписана противно закону одн.уговору о оснивању друштва, сваки члан има право да захтева од друштва одн. органа друштва (тј. чланова овлашћених на пословодство) да изврше расподелу и приписивање добити која му по закону и уговору о оснивању друштва припада. Ово право је утуживо. Уколико друштво не изврши приписивање добити, члан друштва може поднети тужбу против друштва, али и против чланова (одн. члана) овлашћених на пословодство, са захтевом за накнаду евентуално претрпљене штете.

Од расподеле и приписивања добити треба разликовати *исплату* добити. Тек исплатом одређене суме новца на име добити, та новчана вредност излази из имовине друштва и прелази у имовину члана. Отуда и право на исплату добити ваља разликовати од права члана на учешће у подели добити и права на приписивање припадајућег дела добити његовом капиталном уделу или приватном конту.

3. Приписивање (урачунавање) губитка

Кад се у годишњем обрачуну утврди и искаже губитак, примењује се законом или уговором о оснивању друштва предвиђено мерило за његову поделу. Ако уговором о оснивању друштва није другачије предвиђено, губитак друштва се дели на чланове сразмерно вредности њихових капиталних удела.⁸⁾

Учесће члана у сношењу губитка друштва се остварује на тај начин што се њему припадајући део губитка одбија од вредности његовог капиталног удела. Члан друштва *није дужан* да губитак који се приписује његовом капиталном уделу покрива новим уплатама. По општој законској норми члан ортачког друштва није обавезан да допуни улог који је смањен без његове кривице.⁹⁾ Напротив, правило је да се током трајања друштва губитак одражава само на вредности капиталног удела. Уколико је вредност капиталног удела мања од приписаног губитка, капитални удео члана ће постати пасиван, тј. његов капитални конто (на коме се води капитални удео) ће исказивати негативну вредност.

Приписивање припадајућег дела губитка члану друштва током трајања друштва има, дакле, само обрачунски карактер. Ово приписивање, међутим, има зна-

8. На овакав закључак упућује општа норма из чл. 55 ст. 2 ЗОП према којој „оснивачи, чланови и акционари, сразмерно својим уделитема, односно акцијама, учествују у управљању предузећем, деоби добити и сношењу ризика пословања (курзив мој) ако, у складу с овим законом, није другачије одређено оснивачким актом, односно статутом и одлуком скупштине. „ Како у законским одредбама које се односе на ортачко друштво нема другачијих норми, то се ова општа норма о сношењу ризика пословања (и следствено томе учешћа у губитку друштва) несумњиво мора примењивати и на учешће чланова у губитку ортачког друштва.

9. В. чл. 114 ЗОП.

чајне правне последице. Њиме се мења вредност капиталног удела члана и тиме вредност аликвотног удела у којем он учествује у подели добити, подели остатака ликвидационе масе и у остваривању свих других права чији се обим везује за вредност капиталног удела (право подизање новца из имовине друштва, број гласова при доношењу одлука итд.) уколико, наравно, за остваривање ових права нису предвиђена друга мерила и ако капитални удео нема фиксни одн. непроменљиви карактер. Исто тако од посебног је значаја што се на овај начин смањује и аликвотно учешће члана у сношењу будућих губитака друштва, уколико уговором о оснивању друштва није предвиђено да ће се губитак друштва делити на чланове по другим критеријумима, а не према величини капиталног удела (напр. по главама и др.). Па ипак, без обзира на величину губитка који се његовом капиталном уделу приписује, као и без обзира на стање тог удела (да ли је активан или пасиван) члан друштва никада није дужан да приписани (урачунати) губитак изравнава новим уплатама. Једино у случају да дође до престанка друштва, члан чији је капитални удео пасиван има обавезу, и то према другим члановима друштва, да новом уплатом покрије негативни салдо на свом капиталном конту.

Члан друштва не само да *нема обавезу* уплате ради покривања њему приписаног дела губитка, већ нема *ни право* да то учини. За овакву уплату члан друштва може бити заинтересован ради одржавања дотадашње вредности његовог капиталног удела и на тај начин одржавања дотадашњег аликвотног учешћа у подели добити и остваривању других чланских права. Међутим, пошто је законом прописано да се припадајући део губитка сваком члану одбија од вредности његовог удела,¹⁰⁾ то члан није овлашћен да уплатама ради покривања припадајућег дела губитка овакво урачунавање губитка у вредност његовог капиталног удела спречи. Уплата ради покрића припадајућег дела губитка би, заправо, било повећање вредности улога. Пошто се вредност сваког улога у друштво утврђује уговором о оснивању друштва, а он се закључује (доноси) и мења сагласношћу свих чланова, до таквог повећања може доћи само ако је оно уговором о оснивању унапред предвиђено, или ако се са тим сагласе сви остали чланови друштва.

Уговором о оснивању друштва се, међутим, могу предвидети и друга правила. Тако се, пре свега, може признати право сваком члану да новом уплатом спречи смањење вредности свог капиталног удела за износ припадајућег дела губитка. Исто тако овим актом се може за све чланове прописати и обавеза уплате одговарајућег износа новца за покриће припадајућег дела губитка. Правило из члана 114 ЗОП према којем члан није обавезан да допуни улог који је смањен без његове кривице, треба тумачити тако да члан овакву обавезу нема по закону, али не и да је не може сопственом вољом преузети уговором о оснивању друштва.

10. В. чл. 128 ст. 2 ЗОП.

4. Приписивање добити и губитка и проблем тзв. "замрзнутог" капиталног удела

Приписивање добити и губитка по главама или по фиксним (непроменљивим) капиталним уделима, ако и по другим мерилима, по правилу не доводи до правно-техничких и концепцијских проблема. Изузетак у томе погледу представља само променљиви капитални удео, будући да његова примена као мерила за поделу добити може да изазове одређене проблеме и тешкоће. Како је, међутим, управо вредност капиталног удела променљивог типа у нашем праву диспозитивно законско мерило за расподелу добити и учешће у сношењу губитака друштва, неопходно је те проблеме посебно имати у виду при утврђивању правила у уговору о оснивању друштва.

Наиме, ако је вредност капиталног удела мерило за поделу добити и за учешће у сношењу губитка друштва, проблема нема све дотле док је капитални удео активан, тј. док је стање на капиталном конту, на којем се води бројчано изражена вредност тог удела, позитивно. Активни удео, без обзира на своју величину, може се увек применити као мерило учешћа члана у подели добити и сношењу губитка. Проблем, међутим, настаје ако је капитални удео пасиван или ако је његова вредност равна нули. У том случају поништено је само мерило за даље учешће члана у подели добити и сношењу губитка друштва. Члан друштва чији је удео раван нули или је пасиван не може да учествује у подели добити и сношењу губитка, јер недостаје мерило на основу којег треба одредити сразмеру његовог учешћа, наспрам учешћа осталих чланова друштва.

Посебан проблем представља чињеница да капитални удео који је раван нули или је пасиван, елиминише мерило за учешће члана у подели добити и сношењу губитка друштва не само за једну конкретну годину, већ тако делује трајно. Долази у таквим случајевима до феномена тзв. "замрзнутог" капиталног удела, чија вредност се даље не може мењати. Наиме, добит која се исказује у наредним годинама се оваквом капиталном уделу не може приписивати (јер нема мерила за учешће у подели добити, одн. то мерило има нулту вредност) што значи да он не може поново постати активан. С друге стране, ни евентуални губици у наредним годинама се, из истог разлога, не могу приписивати капиталном конту.

До настанка капиталног удела са негативном вредношћу (или са вредношћу која је једнака нули) може доћи и на основу подизања новца из имовине друштва, а на терет тог удела, као и на основу приписивања припадајућег дела губитка за последњу пословну годину, а по доношењу годишњег обрачуна за њу. Пошто даље приписивање добити и губитка није могуће, то је пасивни (негативни) салдо на капиталном конту члана ограничен вредношћу подигнутог новца и приписаног губитка, што значи да се "залеђује" на вредности која се добије применом мерила за поделу добити и сношење губитка у последњој пословној години у којој је то било могуће.

Проблем "замрзнутог" капиталног удела је запажен у упоредном праву, посебно с аспекта онемогућавања члана са таквим уделом да убудуће учествује у подели добити друштва.¹¹⁾

Због могућности наступања феномена "замрзнутог" капиталног удела не би се у нашем праву могла сматрати ништавом одредба у уговору о оснивању друштва којом се капитални удео утврђује као једино мерило за учешће члана у подели добити и сношењу губитка ортачког друштва, с евентуалним позивом на законску одредбу по којој је искључење члана друштва из учешћа у подели добити или сношењу губитка друштва ништаво.¹²⁾ Такав став не би био одржив пре свега што је капитални удео самим законом предвиђен као диспозитивно мерило за поделу добити и сношење губитка. Поред тога, одређивањем овог мерила (уговором о оснивању друштва или законом) не искључује се унапред учешће члана у подели добити и у сношењу губитка. Ако се не стекну додатне околности, тј. ако капитални удео не постане пасиван, неће ни доћи до искључивања члана из учешћа у подели добити и сношењу губитка.

С обзиром на изнето, проблем тзв. "замрзнутог" капиталног удела треба решавати самим уговором о оснивању ортачког друштва. Ако је као мерило за учешће у подели добити и сношењу губитка предвиђен капитални удео променљивог типа, тада би тим уговором требало предвидети и механизам поновног активирања пасивног, одн. "замрзнутог" капиталног удела. Тако би се напр. могло предвидети право члана да новим уплатама повећава вредност капиталног удела (напр. до вредности капиталног удела у последњој пословној години у којој је био активан, до вредности почетног улога члана у друштво и сл.) али се могу предвидети и друга решења. Механизам превладавања проблема "замрзнутог" капиталног удела се може предвидети и накнадно, изменом уговора о оснивању друштва или одговарајућом одлуком чланова друштва.

Ако се уговором о оснивању друштва не предвиди никакав механизам за превладавање проблема "замрзнутог" капиталног удела, тада он остаје у друштву трајно присутан. Члану друштва са "замрзнутим" капиталним уделом као последња могућност остаје отказ чланства у друштву.¹³⁾

(чланак примљен 17. 1. 2000.)

11. В. напр. Siegwart у: Kommentar zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch, Das Obligationenrecht, 4 Teil, Die Personengesellschaften, Zurich, 1938. с. 300.

12. В. чл. 128. ст. 3 ЗОП.

13. В. чл. 140 ЗОП.

Stevan Šogorov Ph.D.
Professor at the Faculty of Law, Novi Sad

Accruing profit and loss to a member of general partnership

Summary

The paper analyses the rules on accruing profit and loss to a member of general partnership in the Yugoslav law, on the basis of legal rules and autonomously regulated general partnership founding agreement.

The introductory notes determine the concept of distributable profit in the general partnership, whereas the second part considers the accruing of profit to member of the general partnership on the basis of the agreement and according to legal presumption if the agreement has not defined it. The general partnership founding agreement can specify that pertaining share of profit will be accrued to capital stake of each member, whereby its value, if it involves a stake of changeable type, is increased. In that every member decides independently whether profit should be accrued to his capital stake or he will require payment of the profit. If, however, the general partnership founding agreement has no mention of it, the pertaining share of profit will be according to legal presumption accrued to a private account of the member or it will be paid to him on his demand. The third part of the paper describes the accrual of the loss. The loss is distributed according to the criteria provided by the founding agreement, and if it contains no provisions about it, then pursuant to the general rule of law, it is divided to the members of the general partnership commensurately with the value of their capital stakes, whereby the member is under no obligation nor the right to cover the accrued loss with new payments. The last, fourth part of the paper discusses the problem of the so-called "frozen" capital stake, that is the stake used as the criterion for distribution of profit and loss and which has a negative value, and gives proposals for overcoming this problem in practice.

Key words: *general partnership, member, distributable profit, loss, capital stake, member's private account, passive capital stake.*