

*др Мирослав Врховшек*  
*судија Савезног суда*

## ПРЕДЛОЗИ ЗА РЕАФИРМАЦИЈУ УПРАВНО-РАЧУНСКИХ СПОРОВА КАО ПОСЕБНЕ ВРСТЕ УПРАВНИХ СПОРОВА

*У раду се анализира инститорни ујравно-рачунског спорa у поштитвом законодавству Савезне Републике Југославије и Република чланица, Србије и Црне Горе, као и у јравосудној пракси с обзиром да је уочено да овај инститорни, ујраво због измена одређених законских прописа, доводи до низа проблема у његовој јравилној примени. Сви ови проблеми иситичу се у две обласии: прва је она која се односи на ујравно-рачунске спорове који се воде поштитв коначних решења главнот инститорa Републичке ујраве јавних прохода, а друга је она која се односи на ујравно-рачунске спорове који се воде поштитв коначнот решења овлаштеног лица Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања.*

*Проблеми се исирљују у јравилном дефинисању појма ујравно-рачунског спорa и ујравно-рачунског актa, као претходнот поштирања, од чега онда зависи и одговор на поштирање везано за јравилно одређивање надлежностии судова за вођење ујравно-рачунских спорова.*

Кључне речи: *Ујравни акт. — Ујравни спор. — Ујравно-рачунски спор. — Надлежност привредних судова. — Надлежност редовних судова.*

### УВОД

Управно рачунски спорови представљају, у нашем свеукупном правном систему, врло специфичну област, а што се огледа у томе што се путем њих, фактички, у крајњој инстанци (од стране судова) врши контрола пословања правних лица и то, преваходно, само у једном његовом сегменту који се односи на јравилност испуњавања прописаних обавеза правних лица према друштвеној заједници (држави). Ту контролу врше разни органи, што је и нормално, с обзиром да се ради и о разним врстама самих тих обавеза. Оцена исправности рада на провођењу контроле разних врста инспекција, финансије полиције, Службе друштвеног књиговодства, Службе за платни промет, Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања стављена је, на основу одговарајућих

уставних одредби и закона Савезне Републике Југославије, Републике Србије и Републике Црне Горе, у стварну надлежност судова, а када се ради о оцени контролног рада истих инспекција и других државних органа, код правних лица, онда је Законом о судовима република чланица установљена искључива надлежност привредних судова, што је сасвим задовољавајуће решење јер се ради о судовима који непосредно примењују прописе којима се регулише привредни систем једне земље. (1)

И поред овако, наизглед, јасног законског регулисања питања надлежности суда за суђење по предметима управно рачунских спорова у последње време је примећено да се у пракси ипак појавио проблем правилног и адекватног решавања истог питања.

У којој области се појављује изнето питање као спорно и у чему је у ствари проблем?

У најновијој пракси проблем надлежности судова за суђење у управно рачунским споровима примећен је у само две области: прва област је она за коју је надлежна финансијска полиција, а друга је она за коју је надлежна Народна банка Југославије — Завод за обрачун и плаћања.

Истакнути проблем се исцрпљује у питању који је суд стварно надлежан да суди по тужбама правних лица против коначних решења која, у поступку контроле законитости рада правних лица, доносе главни инспектор Управе јавних прихода Републике Србије, односно овлашћено лице за контролу Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћање.

Спорна питања је проблемски могуће разматрати на више начина. У овом раду прихваћен је метод расправе по областима како су исте одређене у претходом излагању, да би се на крају након упоредног приказа извео одговарајући закључак који би представљао јединствено решење спорног питања за обе области.

## І. НАДЛЕЖНОСТ СУДА ЗА ПОСТУПАЊЕ ПО ТУЖБАМА ПРАВНИХ ЛИЦА ПРОТИВ КОНАЧНОГ РЕШЕЊА ГЛАВНОГ ИНСПЕКТОРА РЕПУБЛИЧКЕ УПРАВЕ ЈАВНИХ ПРИХОДА

Основно спорно питање је који је суд надлежан да поступа по тужбама правних лица против решења главног инспектора финансијске полиције Републичке управе јавних прихода тј. да ли Виши привредни суд или пак Врховни суд Србије?

(1) Тако је према одредби члана 16. став 1. под в. Закона о судовима Републике Србије („Сл. гл. РС” бр. 46/91) Виши привредни суд у Београду надлежан да одлучује о управно рачунским споровима, а према чл. 12. став 2. под ф. Закона о судовима Републике Црне Горе („Сл. лист РЦГ” бр. 20/95) иста надлежност је предвиђена за привредне судове.

Чињеница је, да се у свакодневној пракси, у решењу Главног инспектора финансијске полиције Републичке управе јавних прихода, донесеном у другостепеном поступку, констатује да је исто коначно у управном поступку и да се против њега може тужбом покренути управни спор код Врховног суда Србије с тим што се притом, не позива на било који пропис као правну подлогу таквог правног упутства.

Сматрамо да упутство о правног леку, односно давање могућности правним лицима да покрену тужбом управни спор код Врховног суда Србије није на закону засновано, односно да Врховни суд Србије није стварно надлежан за поступање по овако подигнутим тужбама.

Наиме, основно спорно питање је овде о каквој се врсти спора уопште ради? Сматрамо да се ради о управно-рачунском спору за чије је спровођење, према чл. 16. тач. 1. под в. Закона о судовима („Сл. гласник РС” бр. 46/92 од 31. 07. 1992. године) једино надлежан Виши привредни суд. Тако се и поступало у целокупном досадашњем раду по овим предметима те нема било каквих оправданих разлога да се тако не поступа и сада.

Ово питање је до сада било изричито уређено у одговарајућим законима. Тако је у свим досадашњим законима о Служби друштвеног књиговодства („Сл. лист СФРЈ” бр. 70/83, 10/86, 16/86, 72/86, 74/87, 37/88, 61/88, 57/89, 79/90, 84/90 и 20/91) ово питање било решено на следећи начин:

„Против решења Службе донесеног у другом степену, решења против кога није допуштена жалба и против решења донетог у поступку ревизије може се водити управно рачунски спор.

Тужбу којом се покреће управно рачунски спор из ст. 1. овог члана може поднети корисник друштвених средстава ако сматра да је решењем Службе повређено његово право, односно интерес заснован на закону.

Тужбу из става 2. овог члана може поднети и друштвено политичка заједница, односно други корисник друштвених средстава ако сматра да су решењем Службе које се односи на другог корисника друштвених средстава, противно закону умањени његови приходи (члан 65).”

На истоветан начин је ово питање било решено и у члану 55. Закона о служби за платни промет и финансијски надзор где је утврђено: „Против решења Службе донетог у другом степену, решења против кога није допуштена жалба и против решења донетог у поступку ревизије може се водити управно рачунски спор”. (2)

(2) Оба наведена прописа су у међувремену престала да важе!

Ово питање међутим, није на овако изричит начин утврђено у Закону о контроли, утврђивању и наплати јавних прихода. Наиме, у чл. 26. тог Закона је само утврђено да је „решење главног инспектора Републичке управе, донето по жалби из чл. 25. овог Закона, коначно у управном поступку”, из чега се онда извлачи закључак да се овде не ради о управно рачунском спору, те да за решавање предмета по тужбама правних лица и није надлежан Виши привредни суд, већ Врховни суд Србије.

Очигледно је, међутим, да се и у једном и у другом случају ради о истоветној ствари која се огледа у управно рачунском спору и да је разлика једино у органу који доноси другостепено и коначно решење у управном поступку. У претходном периоду је, значи такво решење доносила Служба за платни промет и финансијски надзор, и упућивала правна лица да против њих могу подносити тужбу у управно рачунском спору пред Вишим привредним судом, а сада, по истим пореским стварима, у односу на правна лица, иста таква решења доноси Главни инспектор финансијске полиције Републичке управе јавних прихода, услед чега и нема разлога да се не поступа као и код поступања Службе за платни промет и финансијски надзор, тј. да се правна лица не упућују да такође своја права могу остваривати подношењем тужби, у управно-рачунском спору, код Вишег привредног суда.

Да је изнето закључивање правилно показује и чињеница да главни инспектор Финансијске полиције Републичке управе јавних прихода поступа по тзв. „старим” предметима ове врсте, тако што у другом степену доноси коначна решења по жалбама уложеним против првостепених решења донетих од стране Службе за платни промет и финансијски надзор која је и започела поступак. Према томе, увек се овде ради о јединој истој врсти спора, тј. о управно рачунском спору који представља специфичну врсту поступка управног спора због својих карактеристика везаних за порез на промет са једне стране, и са друге стране јер се ради о утврђивању пореских обавеза правних лица без обзира са каквим обликом имовине располажу, а за вођење поступка у односу на правна лица за све врсте спорова увек су били и сада су надлежни привредни судови. Треба овде истаћи да се на овај начин поступа и свуда у свету.

Стога можемо да закључимо да се овде ради о управно рачунским споровима, чија суштина и особеност се не могу закључивати зависно од органа који доноси коначно решење у управном поступку услед чега је везано искључиво за ту чињеницу за вођење поступка по тужбама правних лица против таквих решења једино стварно надлежан према Закону о судовима, Виши привредни суд. Врховни суд је иначе и даље надлежан да поступа у свим оним поступцима који се односе на порез на промет физичких лица

и других лица, али која немају статус правних лица. При том ваља истаћи да спорно питање није на изричит начин решено у самом Закону о контроли, утврђивању и наплати јавних прихода, као што је то било учињено у Закону о служби за платни промет и финансијски надзор чему могу разлози бити сасвим прозаичне природе: или да се сматра да се ради о сасвим јасној ствари која је већ расправљана у претходном периоду, тј. да се тужба против коначних решења упућује Вишем привредном суду пошто се очигледно и овде ради о управно-рачунском спору, или је, пак ако то није случај, једноставно пропуштено да се ово питање на децидиран начин реши. Уколико је у питању ово друго изнето мишљење, онда би ради отклањања могућих негативних последица у пракси, *de lege ferenda*, то питање требало децидирано решити у самом Закону о контроли, утврђивању и наплати јавних прихода и то на начин како је истоветно питање решено и у Закону о Служби за платни промет и финансијски надзор.

У прилог изнетог става по овом, сада непотребно изазваном питању, иду и изричито решена питања стварне надлежности утврђене у Закону о судовима, за Виши привредни суд и Врховни суд Србије. Наиме, у чл. 17. ст. 1. тог Закона је утврђено да је Врховни суд надлежан да одлучује „о законитости коначних управних аката републичког органа, уколико законом није друкчије одређено”. У конкретном случају, је управно самим Законом о судовима спорно питање друкчије одређено с обзиром да је у чл. 16. ст. 1. под В. утврђено да је Виши привредни суд надлежан да „одлучује у управно рачунском спору” као посебној врсти управног спора с обзиром на специфичне карактеристике пореске обавезе, и на својства правних лица, а овде се управо и ради о управно-рачунском спору. При том треба још једном поновити да управно рачунски спор не може да изгуби то својство у зависности од органа који га решава, са посебном напоменом да су и Служба за платни промет и финансијски надзор и Републичка управа јавних прихода, републички државни органи истог ранга у различитим, специфичним надлежностима. У прилог заузетом становишту иде још једна важна ствар. Наиме, уколико би се заузео супротан став онда би се поставило питање могућности примене ванредног правног средства, захтева за ванредно преиспитивање судске одлуке, предвиђеном у чл. 19. ст. 2. Закона о управним споровима, када је значи, у питању, као што је то овде случај, примена републичких прописа. Врховни суд Србије је и до сада решавао по том ванредном правном средству када је у питању била примена републичких прописа у управно рачунским споровима, а Савезни суд је решавао по истом том ванредном правном средству када је у управно рачунском спору примењиван било који савезни пропис. Уколико би се, значи, прихватило супротно становиште тј. да је Врховни суд Србије

надлежан за поступање по тужбама правних лица у области пореза против решења Главног инспектора финансијске полиције Републичке управе јавних прихода, онда би правна лица изгубила право на ванредни правни лек у питању, на који начин би се повредило право правних лица, загарантовано Уставом Републике Србије, на могућност коришћења овог ванредног правног лека, управо, утврђено у односу на одлуку Вишег привредног суда Србије, донету у управно рачунским споровима у протеклом периоду, када његова надлежност није била предвиђена за целу територију Републике Србије. Стога би *de lege ferenda*, требало исправити ову одредбу, тако што би се истом утврдило, да се против правноснажних одлука Вишег привредног суда, који је према Закону о судовима сада, надлежан за целу територију Републике Србије, донетих у управно рачунском спору, у вези примене републичких прописа, може поднети, Врховном суду Србије, захтев за ванредно преиспитивање такве одлуке, било због повреде материјалног права, било због повреде правила поступка која је могла бити од утицаја за решење ствари.

#### 1. Правни ставови заузети од стране Вишег привредног суда по спорним питањима

Због изнетог је и предложено да заједничка седница Одељења Вишег привредног суда у Београду заузме следеће ставове:

а. да је за поступање по тужби правних лица против решења Главног инспектора финансијске полиције Републичке управе јавних прихода, у области пореза, надлежан Виши привредни суд у Београду, а не Врховни суд Србије.

б. да Виши привредни суд у Београду покрене иницијативу код надлежног законодавног правног органа Републике Србије за допуна Закона о контроли, утврђивању и наплати јавних прихода („Сл. гл. РС” бр. 76/91 од 18. 12. 1991. године) тако што би се додао нов члан 26-а. који би гласио:

„Против решења Главног инспектора финансијске полиције Републичке управе јавних прихода у области пореза, донетог у другом степену, у односу на правна лица, решења против кога није допуштена жалба и против решења донетог у поступку ревизије може се водити управно-рачунски спор”.

в. да Виши привредни суд у Београду покрене иницијативу код наложеног законодавног правног органа Републике Србије за измену члана 19. ст. 2. Закона о управним споровима тако да исти гласи:

Против правноснажне одлуке Вишег привредног суда у Београду донете у управно-рачунском спору, у вези са применом републичких прописа, може се поднети Врховном суду Србије, захтев

за ванредно преиспитивање такве одлуке било због повреде материјалног права, било због повреде правила поступка која је могла бити од утицаја на решење ствари.

Изнети предлози су једногласно усвојени на седници свих судија Вишег привредног суда у Београду одржаној дана 19. 12. 1992. године а 22. 03. 1993. године покренута је, код Министарства правде Републике Србије, иницијатива за измену и допуну поменутих закона у указаном правцу.

## 2. Правни ставови Врховног суда Србије по спорним питањима

У припремама за седницу Одељења за управне спорове Врховног суда Србије Одељење судске праксе истог суда дало је по спорним питањима, следеће предлоге и разлоге за исте:

„У складу са позитивним законским прописима, сматрамо да финансијска полиција РУЈП ни једним законом (па чак ни неким актом) није била овлашћена да другостепено одлучивање против првостепених решења Филијала Службе, по жалбама правних лица, за обрачун и наплату пореза на промет извршен у 1991. години, па се у том погледу (не и по питању надлежности суда) могу у свему прихватити разлози суда садржани у пресуди Врховног суда Србије У. бр. 2124/92 од 29. 07. 1992. године.

Према томе, чак, ни по органу који је требало да решава у другостепеном поступку, не може се прихватити надлежност Врховног суда за решавање у управном спору, кад се ради о порезу на промет за 1991. годину, па сматрамо да треба прихватити став у решењима овог суда из побројаних предмета IV већа, о уступању предмета Вишег привредног суда Србије на основу члана 55. Закона о служби и чл. 16. тач. 1. под в. Закона о судовима.

Основна и највећа дилема постоји код пореза на промет за 1992. годину, и надаље, по питању суда који је надлежан да поступа по тужбама правних лица против решења Главног инспектора финансијске полиције РУЈП, тј. да ли ВСС у управном спору или ВПС у управно рачунском спору.

Позитивни закон у области пореза не садрже децидирано одговор на ово питање. *За заузимање њравног сшава, њребало би да буде одлучно њишшање њравне њприроде, односно каракѡтера осѡреног акѡша, а не његов доносилац. Ако се у суштини и даље ради о управно рачунском спору, не треба ни код ових предмета прихватити надлежност ВСС у управном спору.*

Према датим поукама о правном леку, против решења Главног инспектора финансијске полиције РУЈП може се покренути управни спор тужбом код Врховног суда Србије. Закључак да се

не ради о управно рачунском спору, тј. о надлежности ВСС, могуће је извести једино из одредбе чл. 26. Закона о контроли, утврђивању и наплати јавних прихода, по којој „решење главног инспектора Републичке управе, донето по жалби из члана 25. овог Закона коначно је у управном поступку”. Управни поступак — ДАКЛЕ, УПРАВНИ СПОР. Међутим, управни поступак се примењује и у управно-рачунској ствари.

Произилази да се и даље овде ради о управно-рачунском спору, за који је као и увек до сада, надлежан Виши привредни суд, на основу члана 16. тач. 1. под в. Закона о судовима. У питању су исти послови које је раније обављала СДК, а према свим досадашњим законима о СДК, против решења Службе против којих није дозвољена жалба може се водити управно-рачунски спор.

Ово законско решење садржано је у чл. 55. сада важећег Закона о служби, по коме, против решења Службе донетог у другом степену, против кога није допуштена жалба и против решења донетог у поступку ревизије, може се водити управно рачунски спор.

И код чл. 26. Закона о контроли и код чл. 55. Закона о служби, ради се о истоветној пореској ствари а разлика је једино у органу који доноси коначно решење.

Да се ради о истој ствари, упућује и изнета чињеница да је и у време важења Закона о контроли, Служба била овлашћена да у 1992. години, окончава другостепене предмете „стариx” тј. пореских предмета за 1991. годину. Управно-рачунски спор представља специфичну врсту управно-судског поступка, због својих карактеристика везаних за предмет спора и можда још више, обзиром да се ради о обавезама правних лица за које су увек били надлежни привредни судови.

*Таква суштина (јрирода) и особности ујравно-рачунског спора се не може искључити зависно од органа који доноси коначно решење у управном поступку.*

Уколико се прихвати да се ради о управно-рачунској ствари, тада би била искључена надлежност Врховног суда Србије, сагласно чл. 17. ст. 1. тач. 3. у вези чл. 16. ств. 1. под в. Закона о судовима.

Предложено је да се у одговарајућој форми, подржи иницијатива Вишег привредног суда за допуну означених закона, покренута код Министарства правде Републике Србије.

На седници Одељења за управне спорове Врховног суда Србије одржаној 14. 04. 1993. године, прихваћени су следећи ставови:

а. „После 01. 01. 1992. године као дана почетка примене Закона о контроли, утврђивању и наплати јавних прихода („Сл. гласник РС” бр. 76/91), главни инспектор финансијске полиције Републичке управе јавних прихода је овлашћен да одлучује у дру-



гостепеном поступку против првостепених решења службе у предметима обрачуна и уплате јавних прихода код пореза на промет за правна лица и за 1991. годину.

Против ових решења странке могу покренути управни спор код Врховног суда Србије.

б. За поступање по тужбама правних лица против решења Главног инспектора финансијске полиције Републичке управе јавних прихода, у области пореза на промет, извршен по ступању на снагу Закона о контроли, утврђивању и наплати јавних прихода, за правна лица као пореске обвезнике, надлежан је Врховни суд Србије и смислу члана 26. наведеног Закона.”

### 3. Негативни ефекти заузетих ставова у пракси

У пракси се, сада, примењује овај став који је изазвао низ негативних реперкусија, које ће се, уколико се исти задржи и даље, вишеструко мултипликовати.

Који су то негативни ефекти?

Огроман је број тужби, на коначна решења финансијске полиције уложен код Врховног суда Србије, који је суд због тога страховито оптерећен, што изазива дуготрајан поступак пред судом. Већ сам овај податак указује на то да се не ради о задовољавајућем стању у овој, иначе тако значајној, а истовремено осетљивој области. Решењима финансијске полиције се дубоко задире у права правних лица, путем делимичног или потпуног одузимања имовинских добара, имовинске користи или, пак, предмета пословања. Веома често, то задирање у имовинска добра, превазилази висину казни које се могу изрећи правним и одговорним лицима за кривична дела, привредне преступе или прекршаје. Управно због тога је неопходно да се приликом провођења контроле тај поступак одвија тако да буде, у што је могуће већем проценту, близак испуњењу једног од основних принципа права уопште, па према томе и управног права, односно управног поступка, принципа легалитета. Тај се поступак, како то богата досадашња пракса показује, карактерише, пре свега, великом брзином у реаговању, ради постизања неопходне ефикасности, са израженом тенденцијом ка сумарности, што, све заједно, већ по самој природи ствари, неминовно утиче на квалитет истог у погледу стриктне примене прописа, и на тај начин испуњења принципа легалитета.

Баш због тога овакви поступци финансијске полиције неминовно захтевају врло ригорозну али и адекватну оцену од стране надлежног суда, коју би такође требало изрећи у што краћем временском периоду на који начин се једино могу заштитити права правних лица, која од те оцене и зависе. При свему изнетом ваља имати на уму и чињеницу да се, иначе, ради о једној од најсложенијих области у привредном и финансијском пословању уопште, ве-

заној за евидентирање, обрачунавање и плаћање пореза и доприноса што изискује велико познавање свеукупних прописа из ове области, али не само то, већ и велико познавање целокупног привредног система. То захтева огромно знање, а затим и искуство у примени и тумачењу прописа, поготово у ситуацији у којој се данас налазимо, када се покушава да се изгради сасвим нови привредни систем мешовите, отворене (и социјалне) тржишне економије, што, само по себи, проузрокује доношење огромног броја прописа, који су, уз то подложни честим изменама. Због тога и кажемо да је неопходно велико познавање, не само привредних прописа, већ, истовремено и друштвено економских тенденција усмерених ка изградњи новог привредног система. Није, значи, адекватно оно поступање, ово износимо само примера ради, али еклатантног примера, које, у садашњем тренутку иде за контролом искључиво приватног сектора, занемарујући, при том, истовремено и друштвени сектор и то у ситуацији у којој и даље није спорна доминантна улога друштвене својине у односу на приватну, што баш и не ствара повољан миље за развој тржишне привредне којој се, као зацртаном циљу, тежи.

У контексту изнетог се може констатовати да су привредни судови, путем суђења по привредним споровима и привредним преступима, најбоље упознати са привредно финансијском проблематиком, начином формирања, регистравања правних лица и начином пословања, услед чега произилази недвосмислен закључак да се привредни судови, уједно појављују и као најпогоднији судови за вођење управно рачунских спорова који произилазе из пословања правних лица, боље рећи из пословања ових субјеката која, понекад нису усклађена са прописима утврђеног привредног система.

Суштина рада Финансијске полиције јесте контрола евидентирања, обрачунавања, и плаћања пореза правних лица према друштвено-политичким заједницама којима исти као приход припада. У случајевима откривања неплаћања одговарајућег пореза финансијска полиција доноси решење којим обавезује правно лице да исто измири и уједно подноси надлежном Јавном тужилаштву пријаву за неки од три врсте деликата, а најчешће за привредни преступ, (3) за чије је суђење надлежан привреди суд.

---

(3) Кршење прописа из области пореза је увек било предвиђено као привредни преступ, с обзиром да се ради о делима која због своје друштвене штетности достижу степен друштвене опасности садржане у општем појму бића привредног преступа а у истом смислу, надрастају друштвену опасност садржану у општем појму бића прекршаја. Сасвим неоправдано и неадекватно, последњих година се из целокупне области пореза искључују привредни преступи, а радње правних и одговорних лица које су биле предвиђене као привредни преступи преквалификују се у прекршаје.

Стварна надлежност привредних судова за суђење по привредним преступима је утврђена, управо, зато што се основано дошло до закључка да су они, а не редовни судови, најупознатији, кроз суђења по привредним споровима, затим кроз регистровање правних лица и провођење стечаја над истима, са њиховим свеукупним пословањем и што су за обављање овакве врсте суђења специјализовани. Због истих разлога је привредним судовима стављено у надлежност и суђење по управно рачунским споровима. Суђење за привредне преступе и управно рачунске спорове представља обављање две радње поводом истог и истоветног догађаја па је, стога, и нормално што је надлежност за суђење у оба случаја поверена истој врсти суда. Свако друго решење, а такав је, тренутно, случај око надлежности за суђење по привредним преступима и управно рачунским споровима, у области пореза, појављује се као потпуно нелогично, готово апсурдно, поготово уколико се посматра са аспекта једног изграђеног правног система.

Због свега изнетог и сматрамо да је крајње време да законодавац услиши оправдане захтеве теорије и судске праксе, који су већ поодавно јасно и аргументовано изнети и да, у том смислу, изврши предложене измене и допуне одговарајућих прописа, на који начин ће се постићи њихово неопходно усклађивање, тако потребно, поготово у овом тренутку, за брже и адекватније поступање у сложеној и осетљивој материји као што је то област управно рачунских спорова. Или, пак, да, као што је већ речено формира Службу државне контроле обједињујући у њој надлежности које су сада испреплетане између финансијске полиције, девизне инспекције, Службе за платни промет, Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћање, утврђујући, истовремено за ту службу један јединствени поступак. То би, можда, и био најбољи и најделотворнији пут којим би, *de lege ferenda*, требало поћи.

## II. НАДЛЕЖНОСТ СУДА ЗА ПОСТУПАЊЕ ПО ТУЖБАМА ПРАВНИХ ЛИЦА ПРОТИВ КОНАЧНОГ РЕШЕЊА ДОНЕТОГ ОД СТРАНЕ ОВЛАШЋЕНОГ ЛИЦА НАРОДНЕ БАНКЕ ЈУГОСЛАВИЈЕ — ЗАВОДА ЗА ОБРАЧУН И ПЛАЋАЊА

И у овој области се појавио у пракси, готово на истоветан начин, проблем правилног одређивања надлежности суда за поступање по тужбама правних лица против коначног решења донетог од стране овлашћеног лица Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања.

Ради се о томе да су, у досадашњој пракси, овлашћена лица Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања, када

у поступку контроле примене закона код појединог правног лица, утврде одређене незаконитости, доносила решење којим налажу њено отклањање са констатацијом да је такво решење коначно у смислу члана 66. д. Закона о платном промету („Сл. лист СРЈ” бр. 53/92, 6/93, 31/93, 32/94 и 61/95), те правну поуку правном лицу да против таквог коначног решења може тужбом у смислу члана 108. Устава СРЈ да покрене управни спор пред Савезним судом што су правна лица и чинила.

Савезни суд је, међутим, у низу својих одлука заузео став да није надлежан за поступање по тако поднетим тужбама, уједно одређујући да је за поступање по истима надлежан Виши привредни суд у Београду, достављајући након тога том Суду све списе на одлучивање у управно рачунском спору а све ово због следећих разлога:

„Оредбом члана 503. Закона о парничном постуку прописано је да Савезни суд у првом степену поступа у имовинским споровима између република чланица и између Федерације и републике чланице.

Према садржини списка, тужбом се побија коначни акт донет на основу одредбе члана 66. Закона о платном промету („Службени лист СРЈ” бр. 53/92, 6/93, 16/93, 31/93, 32/94 и 61/95) у поступку контроле примене савезних закона и других прописа којима се уређује рачуноводство, платни промет у земљи и исплата зарада запослених код правних лица и радњи које су дужне да воде пословне књиге, као и у поступку контроле измиривања обавеза према савезном буџету.

Међутим, како је одредбом члана 18. Закона о изменама и допунама Закона о платном промету („Сл. лист СРЈ” бр. 61/95) прописано да су престале да важе одредбе члана 60-68 Закона о служби друштвеног књиговодства којима је одређена надлежност Савезног суда за поступање по тужби у управно-рачунском спору, а наведено решење не представља управни акт у смислу члана 6. Закона о управним споровима о чијој законитости би на основу члана 108. став 1. тачка 3. Устава СР Југославије могао да одлучује Савезни суд, то вам се сагласно одредби члана 16. тачка 1. под в. Закона о судовима („Сл. гласник РС” бр. 46/91) предмет доставља на одлучивање у овом управно-рачунском спору. (4)

Сматрамо да је наведено становиште Савезног суда по спорном питању надлежности једино исправно и да, истовремено, ово

---

(4) Идентичан је случај и уколико се ради о тужбама правних лица са територије Републике Црне Горе с тим да су тада за решавање управно рачунског спора надлежни привредни судови у смислу чл. 12. под ф. Закона о судовима Републике Црне Горе.

становиште потврђује оправданост нашег става израженог по идентичном спорном питању у области у којој је надлежна финансијска полиција, те да би га, стога и у тој области требало применити.

Изнето становиште Савезног суда је исправно из више присутних разлога од којих ћемо посебно указати на два главна разлога: први је, да се овде ради о управно рачунском спору а други је да се не ради о управном акту услед чега и произилази закључак да се не може водити управни спор већ управно рачунски спор. Осврт на ова два главна разлога, који су међусобно нераскидиво повезани, услед чега се и морају разматрати заједно, неминовно ће изискивати и разматрање других, споредних, разлога, те ће тако бити и поступљено.

### 1. Појам управно рачунског спора

Под појмом управно рачунског спора подразумева се спор који правно лице води пред надлежним привредним судом против решења Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћање, којим се решава о законитости примене савезних и републичких прописа којима се уређује рачуноводство, платни промет у земљи и исплате зарада запослених код правних лица, као и измирење обавеза према савезном буџету, о рачунској исправности докумената и о истинитости наведених чињеница које служе као основа за књижење, процену позиција рачуноводствених исказа и садржину биланса стања и биланса успеха. То је, значи специјална врста управног спора која се од њега разликује по материјално правној садржини зато што у себи, за разлику од управног акта, садржи управно рачунски акт, који се опет одликује тиме што га у основи чини рачун, рачунска операција. То значи да се управно рачунски спор може водити само против управно рачунског акта. Управно рачунски акт је акт којим надлежни државни орган и предузеће или друга организација у вршењу јавних овлашћења решава о одређеном праву или обавези правног лица или радње која је дужна да води пословне књиге. Изнети елементи указују да се ради о управно рачунском спору и по њима се исти разликује од управног спора.

Институт управно рачунског спора уведен је први пут у наше позитивно законодавство доношењем закона о друштвеном књиговодству („Сл. лист ФНРЈ”, бр. 43/59). Исти је разрађен у одредбама чл. 59. до 68. тог Закона и јасно је дистанциран од управног спора који је одређен чланом 58. истог Закона.

Чланом 66. Закона о Служби друштвеног књиговодства („Сл. лист СФРЈ” бр. 70/83, 16/86 и 72/86) посебно је регулисано питање надлежности појединих врста судова за поступање по тужбама правних лица против коначних решења Службе друштвеног књиговодства.

Изнето решење института управно рачунског спора задржано је и у Закону о платном промету („Сл. лист СРЈ” бр. 53/92, 6/93, 16/93, 31/93, 32/94 и 61/95) све до доношења Закона о изменама и допунама Закона о платном промету чијим су ступањем на снагу, 01. 01. 1996. године, престале да важе, између осталих и одредбе које су се односиле на регулисање института управног рачунског спора.

Овако поступање законодавца, је по свему судећи, и довело до појављивања проблема о коме је овде реч.

Наиме, одмах се наметнуло питање да ли указано поступање законодавца, уствари значи да је из платног промета искључен институт управно рачунског спора, што би, уколико се прихвати такав закључак, са друге стране значило да се против коначног решења донетог од стране овлашћеног лица Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања не би могао водити управно рачунски спор већ само управни спор, што би се онда вишеструко реперкутовало и на надлежност судова за поступање по уложеним тужбама.

Савезни суд је, очигледно, приликом доношења приказаног става, о спорном питању, пошао од исправно заузетог становишта да се и даље, без обзира на поменуто искључење из Закона о платном промету одредби које се односе на институт управно рачунског спора, и даље, према материјално правној садржини ради о коначном управно рачунском акту овлашћеног лица Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћање те да стога правна лица против таквог управно рачунског акта могу водити само управно рачунски спор а не и управни спор.

У прилог изнетом ставу иде и одредба под тачком 2. Одлуке о привременом уређивању послова и организације специјализоване организације у саставу Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања („Сл. лист СРЈ” бр. 17/96 и 20/96) према којој послове контроле правних лица у Савезној Републици Југославији, за чије је обављање Народна банка Југославије овлашћена на основу Закона о Народној банци Југославије, Закона о платном промету и других закона, иста обавља, у складу са прописима којима је био уређен начин и поступак обављања платног промета досадашње Службе за платни промет до 31. децембра 1995. године, а до доношења прописа и општих аката којима ће Народна банка Југославије уредити обављање тих послова, што све само потврђује становиште да без обзира на престанак важности одредби којима су била децидирано решена питања везана за институт управно рачунских спорова Народна банка Југославије — Завод за обрачун и плаћања у поступку контроле правних лица, мора поступати у складу са прописима којима је био уређен начин и поступак обав-

љања платног промета од стране Службе за платни промет до 31. децембра 1995. године.

Престанак важења одредби у питању само значи да ће се у сваком случају поступак против коначних решења донетих од стране овлашћених лица Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћање наставити путем управно рачунског спора за чије је вођење, према законима о судовима Републике Србије и Републике Црне Горе надлежан у Републици Србији Виши привредни суд а у Републици Црној Гори привредни судови, а да није надлежан Савезни суд.

2. Коначно решење донето од стране овлашћеног лица Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања, у смислу члана 66. д. став 2. Закона о платном промету представља коначни управно рачунски акт

Уколико се прихвати као исправно становиште да решење овлашћеног лица Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања представља коначни управно рачунски акт онда *argumentum a contrario* исти акт не би могао да се истовремено третира и као управни акт против кога се, иначе, у смислу члана 6. став 1. Закона о управним споровима једино може водити управни спор, већ као посебна, сасвим специфична врста управног акта.

У прилог оваквом закључивању говори и одредба члана 6. став 2. Закона о управним споровима према којој: „Управни акт, у смислу овог закона, јесте акт којим државни орган и предузеће или друга организација у вршењу јавних овлашћења решава о одређеном праву или обавези физичког лица или правног лица или друге странке у управној ствари”.

Како се код решења које доноси овлашћено лице Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћање не ради о решењу неке управне ствари већ о решењу којим се решава нека управно рачунска ствар, онда јасно произилази закључак да се против таквог управно рачунског акта поступак може наставити само вођењем управно рачунског спора пред надлежним привредним судом. То значи да је обезбеђена судска заштита у управно рачунском спору пред надлежним привредним судом. Према члану 9. став 1. тачка 1. Закона о управним споровима управни спор се не може водити против аката донесених у стварима у којима је судска заштита обезбеђена ван управног спора. Како је ова заштита обезбеђена у управно рачунском спору пред надежним Вишим привредним судом у Београду у Републици Србији односно пред Привредним судом у Републици Црној Гори то се против таквог акта и не може водити управни спор, па значи ни управни спор пред Савезним судом.

Поред овда два главна спорна питања, као што је већ речено, присутно је и низ других спорних питања о којима је, такође, неопходно нешто рећи.

То је, пре свега, питање обима овлашћења Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања а од врсте одговора на то питање зависи и надлежност судова.

Наиме, према члану 66. позитивног Закона о платном промету Народна банка Југославије обавља и контролу примене савезних закона и других прописа којима се уређује рачуноводство, платни промет у земљи и исплата зарада запослених код правних лица и радњи које су дужне да воде пословне књиге и контролу измиривања обавеза према савезном буџету, до доношења савезног закона којим ће се уредити та контрола. Из изнете одредбе би произишло да је Народна банка Југославије, уствари надлежна да обавља контролу примене само савезних закона и других савезних прописа па се у вези са тим поставља питање надлежности Савезног суда који решава по коначним, било управним актима, било управно рачунским актима донетим од стране једног савезног органа.

Међутим, из одредбе тачке 4. под в. Одлуке о привременом уређивању послова и организације специјализоване организације у саставу Народне банке Југославије — Завода за обрачун и плаћања произилази да је тај Завод, истовремено, овлашћен, поред контроле законитости савезних прописа, да врши и контролу примењивања републичких прописа, те се у сваком случају пред законодавца намеће политичко питање, приликом доношења новог савезног закона којим ће се уредити овлашћење за ту контролу да правилно разграничи овлашћења будућих органа за контролу између Федерација и република чланица.

Друго, рекло би се и основно политичко питање огледа се у заузимању јасног и одређеног става законодавца да ли ће или не задржати институт управно рачунског спора у ове две главне области које су и предмет разматрања у раду. Одговор на то питање зависи од одговора на претходно постављено питање које се односи на материјално правну садржину појма управно рачунског спора.

Наиме, ако се пође од, по нама, једино исправног става да институт управно рачунског спора представља специјалну врсту управног спора која се од њега разликује по материјално правној садржини зато што у себи, за разлику од управног акта, садржи управно рачунски акт, који се опет одликује тиме што га у основи чини рачун, рачунска операција, онда нема двојбе да овај институт треба *de lege ferenda* задржати у целокупном нашем правном систему.



Уколико се, пак, пође од становишта да се управно рачунски спорови карактеришу тиме да се могу водити само у вези са материјом располагања друштвеним средствима и да се услед тога може говорити о превазиђености овог института услед напуштања друштвено економског система заснованог на самоуправљању на основу коришћења друштвених средстава и преласка на другачији економски систем заснован на тржишним принципима, онда би се питање задржавања института управно рачунског спора у правном систему могло довести у сумњу. При том би се, ако не било шта друго, овако израженом ставу могао истаћи врло основан приговор да је друштвена својина, бар у овом тренутку, итекако и даље присутна. Но, у сваком случају, ствар за озбиљно размишљање.

Иначе, само суђење од стране привредних судова у управно рачунским споровима, применом савезних прописа, не представља непремостиву препреку у погледу надлежности судова имајући при том у виду да и сада привредни судови суде и у материји која је регулисана искључиво савезним законима као што је то, само примера ради, случај са Закон о привредним преступима, а идентичан случај је и код доношења одлука од стране судија за прекршаје, у републикама чланицама, када поступају по одређеним прекршајима у смислу Закона о прекршајима којима се повређују савезни прописи.

### III. ЗАКЉУЧАК

Из анализе постављеног проблема, у овом раду, произилази несумљив закључак да ће, приликом доношења новог закона о контроли законитости коначних управно рачунских аката, донетих од стране надлежних органа, који ће се, *de lege ferenda*, оформити, законодавац бити у обавези да на посебан начин регулише питања везана за институт управно рачунских спорова и то, било на начин као што је то у до сада важећим прописима било регулисано, било на неки нови начин, али у сваком случају на начин који ће бити примерен значају ове тако важне области нашег целокупног привредног система, а што ће, истовремено, омогућити отклањање уоченог проблема у вези правилног одређивања надлежности судова за поступање у истој области.

*Dr. Miroslav Vrhovšek*  
*Judge of the Federal Court*

## PROPOSITIONS FOR THE REAFFIRMATION OF THE ADMINISTRATIVE-ACCOUNTING PROCEEDINGS AS A SPECIAL TYPE OF ADMINISTRATIVE PROCEEDINGS

### *Summary*

Within the scope of the legal system of the Federal Republic of Yugoslavia, the administrative-accounting proceedings represent a very specific area, which is reflected in the fact that it is through them, in point of fact, in the last instance (by the courts), that the control of the business dealing of legal persons is being exercised and that it is being carried out primarily in only one of its segments relative to the regularity of the fulfilment of the prescribed obligations of legal persons towards the state. On account of the variety of the obligations themselves it is only natural that this control is being exercised by various organs. In accordance with the appropriate constitutional provisions and laws of the Federal Republic of Yugoslavia, and member republics, the Republic of Serbia and the Republic of Montenegro, the assessment of the validity of control exercised by various organs has been placed under the jurisdiction *ratione materiae* of courts, whereas the assessment of the control exercised by those same organs relative to legal persons has been placed under the exclusive competence of commercial courts, established by the Law on the courts of the member republics, which is a quite satisfactory solution because the courts in question are those which directly apply rules regulating the economic system of a state.

Notwithstanding this superficially viewed, clear legislative regulation of the court competence issues for conducting proceedings concerned with administrative-accounting proceedings, lately it has been observed that nonetheless the problem of the appropriate and adequate solution of that same issue has emerged in practice.

It is precisely the changes of a series of rules regulating issues concerned with the institute of the administrative-accounting proceedings, that have imposed the question whether this institute still exists at all in the positive legal system. Hence is imposed the question whether there is a need for the above-mentioned institute to be regulated again, provided that it has been determined that the above-mentioned institute has been excluded from the positive legal regulations.

From the analysis of the posed problem in this work ensues an indisputable conclusion that in the new law on the control of legality of the definitive administrative-accounting acts, to be issued by the competent organs, that are going to be established, *de lege ferenda*, the legislator will be obliged to regulate in a special way issues concerned with the institute of the administrative-accounting proceedings, either in a way in which it has been regulated in the regulations that have been in force so far or in some new way, but by all means in a way that would be appropriate to this significant area of our entire economy system, at the same time rendering possible the removal of the identified problem concerning regular determination of court competencies operating in the same area.

Key words: *Administrative act. — Administrative proceedings. — Administrative-accounting proceedings. — Commercial courts competence. — Regular courts competence.*

*Dr Miroslav Vrhovšek*  
*juge de la Cour suprême*

## PROJETS POUR LA REAFFIRMATION DES CONTENTIEUX ADMINISTRATIFS DES COMPTES EN TANT QUE TYPE SPECIAL DE CONTENTIEUX ADMINISTRATIFS

### *Résumé*

Les contentieux administratifs des comptes représentent, dans l'ensemble du cadre du système juridique de la RF de Yougoslavie, un domaine très particulier, puisque c'est en fait à travers eux que s'effectue en dernier ressort (de la part des tribunaux) le contrôle des opérations des personnes morales, et cela, avant tout, dans un de ses segments qui se rapporte à l'accomplissement correct de leurs obligations prescrites envers l'Etat. Ce contrôle est effectué par différents organes ce qui est normal, étant donné qu'il s'agit de différents types d'obligations. L'appréciation de la régularité du travail de contrôle des différents organes, en vertu des dispositions constitutionnelles correspondantes et des lois de la RF de Yougoslavie et de ses républiques membres, République de Serbie et République de Monténégro, est confiée à la compétence d'attribution des tribunaux. Quant à l'appréciation du travail de contrôle de ces mêmes organes chez les personnes morales, la Loi sur les tribunaux des Républiques membres établit la compétence exclusive des tribunaux économiques, solution tout à fait satisfaisante puisqu'il s'agit des tribunaux qui appliquent directement les règlements gérant le système économique d'un pays.

Malgré cette réglementation légale en apparence claire du problème de la compétence des tribunaux appelés à juger les objets des contentieux administratifs des comptes, on a vu apparaître ces derniers temps dans la pratique le problème de la solution correcte et adéquate de ce problème.

Justement à cause des modifications touchant toute une série des règlements qui géraient les questions concernant l'institut du contentieux administratif des comptes, la question s'est posée de savoir si cet institut continue d'exister dans le système des prescriptions juridiques en vigueur et, s'il est établi qu'il en est exclu, s'il faut le régler de nouveau.

L'analyse du problème posé dans ce travail amène à la conclusion incontestable que, lors de l'adoption de la nouvelle loi sur le contrôle de la légalité des actes définitifs administratifs des comptes, édités de la part des organes compétents, qui seront formés de lege ferenda, le législateur sera obligé de régler d'une façon particulière les questions concernant l'institut des contentieux administratifs des comptes: soit de la façon de laquelle le problème était réglé dans les règlements en vigueur jusqu'à présent, soit d'une nouvelle façon, mais en tout cas d'une façon qui correspondra à l'importance de ce domaine crucial pour l'ensemble de notre système économique. Cela permettra, en même temps, de résoudre le problème constaté concernant la détermination correcte de la compétence des tribunaux dans ce domaine.

Mots clés: *Acte administratif — contentieux administratif — acte administratif des comptes — compétence des tribunaux économiques — compétence des tribunaux judiciaires*