

Бојана Дробњак,*

Докторанд,

Правни факултет, Универзитет у Београду

DOI: 10.5937/zrpfni-54293

СУКОБ ПОРЕСКИХ И СТЕЧАЈНИХ ПРОПИСА У СПРОВОЂЕЊУ РЕОРГАНИЗАЦИЈЕ – ДЕСТАБИЛИЗАЦИЈА ЈЕДИНСТВА ПРАВНОГ ПОРЕТКА

Апстракт: Неопходност решавања сукоба стечајних и пореских прописа у поступку реорганизације темељи се на питању: Може ли се примењивати *lex specialis* закон „дерогиран“ општом нормом пореских прописа, уз сталну опасност употребе принудног механизма наплате? Отпис и сукцесивна исплата потраживања, као један од основних алата реорганизације, угрожена је новелама пореског закона. Нерешавање тачака спорења два закона узрокује правну несигурност; са једне стране отвара пут конзумирању широког спектра мера које омогућавају стечајни прописи, а са друге употреби пореског принудног апарата, која може довести до неотклоњиве штете по друштво, његове чланове, повериоце, а и саму пореску управу.

С циљем обезбеђивања несметаног и ефективног намирења поверилаца у оквиру поступка реорганизације, најпре је неопходно идентификовати циљеве сукобљених законских норми, затим утврдити њихове противречности, и на крају их редеофинисати кроз решавање сукоба закона у складу са друштвеним околностима у којима се ти закони примењују.

Кључне речи: стечај, реорганизација, принудна наплата, пореска управа, накнада штете.

* b.drobnjak@drobnjaklegal.com;

1. Увод

Стечај је правно регулисани поступак инициран над правним лицем које се суочава са инсолвентношћу. Основни циљ стечаја је омогућавање колективног намирења поверилаца, који се иницијално разврставају у исплатне редове/класе према врсти својих потраживања. Важећи Закон о стечају¹ прописује једнак и равноправан положај поверилаца истог исплатног реда, односно поверилаца исте класе у поступку реорганизације.² Након покретања стечајног поступка два су начина његовог спровођења: изгласавање банкрутства или усвајање плана реорганизације. Банкрутство је поступак који резултира брисањем дужника из регистра привредних субјеката, а спроводи се кроз фазу уновчења целокупне дужникове имовине и намирења поверилаца по исплатним редовима из добијених средстава. Као алтернатива банкрутству, реорганизација омогућава наставак пословања дужника под условима и на начин утврђен планом реорганизације, у циљу повољнијег колективног намирења поверилаца, са једне стране, и санације дужника са друге стране (Радовић, 2022: 28–31).

Са становишта поверилаца, реорганизација се спроводи када постоји већа економска оправданост него у поступку банкрутства. Важно је разумети да један од циљева окончања стечајног поступка усвајањем плана реорганизације, поред принципа најповољнијег намирења поверилаца, представља и реорганизовање пословања одређеног привредног друштва ради његовог опстанка на тржишту. Такав став је заузео и Уставни суд у одлуци од 14. новембра 2013. године, у којој је истакнут подједнак значај реорганизације у заштити како интереса поверилаца, тако и интереса стечајног дужника.³ За доношење одлуке о банкрутству стечајног дужника, закон прописује квалификовану већину поверилаца који учине вероватним да њихова потраживања износе више од 50% од укупних потраживања. Према одредбама Закона о стечајном поступку из 2004. године, услов за изгласавање банкрутства био је ригорознији, па је већина потребна за изгласавање морала имати преко 70% потраживања према стечајном дужнику (Слијепчевић, 2006: 451–466).

1 Закон о стечају, *Службени гласник РС* 104/2009, 99/2011 – др. закон, 71/2012 – одлука УС, 83/2014, 113/2017, 44/2018 и 95/2018.

2 Чл. 4 Закона о стечају: „У стечајном поступку свим повериоцима обезбеђује се једнак третман и равноправан положај поверилаца истог исплатног реда односно исте класе у поступку реорганизације.“

3 Види: Уставни суд Републике Србије I Уз 95/23, 14. 11. 2013, *Службени гласник РС* 52/2014.

Даном отварања стечајног поступка за стечајног дужника наступа нови законски режим и примена Закона о стечају, који пак као *lex specialis* мења или суспендују поједине норме других закона. Пореска управа, која је под искључивим режимом Закона о пореском поступку и пореској администрацији (у даљем тексту: ЗПППА), у већини случајева је један од поверилаца стечајног дужника. У ситуацији када се стечај оконча реорганизацијом, долази до сукоба стечајних и пореских прописа који неретко онемогућавају или успоравају спровођење реорганизације. Одредбе које прописују услове и процедуру усвајања плана реорганизације и/или унапред припремљеног плана реорганизације, у директном су сукобу са одредбама пореског закона.⁴

Новелираним одредбама ЗПППА,⁵ које су противно стечајним прописима нашле пут до примене у пракси кроз давање повлашћеног положаја гласу пореске управе формирањем посебне класе, повређена су основна начела равноправности поверилаца, чиме је значајно отежано спровођење Закона о стечају.⁶ Наведена одредба је уведена Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији 2019. године, и прописује да „у случају стечаја пореског обвезника који се спроводи реорганизацијом, начин намирања пореског потраживања и мере реализације плана реорганизације, односно унапред припремљеног плана реорганизације, не могу бити предвиђени супротно одредбама овог закона и других пореских прописа“. Намера законодавца директно се везује за забрану отписа главног дуга, камате преко 50% и рокове отплате пореског дуга до 60 месеци, прописане пореским

4 Закон о пореском поступку и пореској администрацији – ЗПППА, *Службени гласник РС* 80/2002, 84/2002 – испр., 23/2003 – испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 – др. закон, 62/2006 – др. закон, 63/2006 – испр. др. закона, 61/2007, 20/2009, 72/2009 – др. закон, 53/2010, 101/2011, 2/2012 – испр., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 – аутентично тумачење, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018, 86/2019, 144/2020, 96/2021 и 138/2022, чл. 20, ст. 5.

5 Закон о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији, *Службени гласник РС* 86/2019.

6 Пример за овакву праксу која је усвојена од стране судова на самом почетку примена измена и допуна ЗПППА представља правноснажно и извршно Решење Привредног суда у Београду Ст 98/22 од 09. 10. 2020. године, којим је потврђено усвајање плана реорганизације стечајног дужника уз поштовање одредби ЗПППА и формирање посебне класе у коју је сврстана пореска управа која је гласала за усвајање плана. „Сходно налогу стечајног судије, стечајни управник је 29. јуна 2020. године доставио исправљену верзију плана, усклађујући са Законом о пореском поступку и пореској администрацији“.

прописима.⁷ То даље имплицира да се план фактички не може изгласати без сагласности пореске управе, независно од висине потраживања и сразмере коју имају други повериоци, уз ограничења у броју отплатних рата и износа отписа потраживања.

Став судова по овом питању на самом почетку био је неусаглашен, док је тренутно углавном на страни стечајних прописа као *lex specialis* у односу на пореско законодавство. Међутим, како пореска управа поступа под велом својих прописа, непризнавање примата стечајних одредби у односу на пореске и опстанком директно сукобљених одредби доводи до потешкоћа у спровођењу реорганизације у пракси. Из тог разлога, неходно је сагледати проблеме и пронаћи *de lege ferenda* решење које ће бити задовољавајуће за све кључне актере поступка реорганизације, без нарушавања основних начела стечајног поступка.⁸ Однос између системских закона (Хаџи Стевић, 2022: 268)⁹ који регулишу посебне правне области мора бити такав да се једним императивним решењем суштински не déroгира императивна норма другог закона.

2. Правна природа и корени реорганизације

Институт реорганизације (у језичком смислу) уведен је Законом о стечајном поступку 2004. године.¹⁰ Кад се осврнемо на блиску историју, Законом о принудном поравнању, стечају и ликвидацији (у даљем тексту: ЗППСЛ),¹¹ био је предвиђен поступак принудног поравнања као претеча данашњег појма реорганизације. Поравнање је уведено као обавеза којој се морало приступити пре доношења одлуке о отпочињању банкротства, и омогућавало је стечајном дужнику да настави редовно пословање уз договор са повериоцима о отпису дуга и роковима отплате, што је темељ

7 ЗПППА, чл. 74а, 76.

8 Према статистици, број усвојених планова реорганизације пред Привредним судом у Београду умањен је за скоро 50% од усвајања и примене измена и допуна ЗПППА. Број усвојених планова 2017. године износио је 12, 2018. године износио је 10, 2019. године износио је 11, 2020. године износио је 12, од када тај број драстично опада, па је 2021. године износио 7, 2022. године 7, а 2023. године чак 6.

9 Уставни суд категорише законе који уређују одређену правну област као „системске законе“, а ради лакшег разумевања и разликовања говоримо о акту који уређује основне институте и начела на којима почива одређена област, али не и који ту област исцрпно регулише. У системске законе спадају и Закон о стечају и Закон о пореском поступку и пореској администрацији, док обе области уређују и други „бочно примењиви“ закони као и подзаконски акти.

10 Закон о стечајном поступку, *Службени гласник РС* 84/04.

11 Закон о принудном поравнању, стечају и ликвидацији, *Службени лист СФРЈ* 84/89, *Службени лист СРЈ* 37/93 и 28/96.

важећег законског решења у делу реорганизовања пословања друштва (Дукић Мијатовић, Козар, 2019).

У упоредноправној теорији присутна су два различита гледишта по питању самосталности поступка реорганизације у односу на стечај. Немачко право познаје концепт стечајне реорганизације који заступа становиште да је реорганизација поступак који се спроводи искључиво унутар отвореног стечајног поступка (Серјевић, 2007: 246). Ово становиште прихваћено је и у српском праву и примењено како на традиционални, тако и на хибридни облик реорганизације. Са друге стране, англосаксонски системи познају реорганизацију која се спроводи ван стечајног поступка. Различита регулатива подразумева и разлике у условима за покретање поступка реорганизације. Док су у системима који познају стечајну реорганизацију услови за покретање стечајног поступка истовремено и услови за покретање реорганизације, законодавства која познају ванстечајну реорганизацију често и не прописују материјалне услове (Америка) или дозвољавају покретање овог поступка и пре испуњења услова за стечај.

У нашем законодавству за усвајање плана реорганизације законом је прописана већина гласова у свакој поверилачкој класи, осим у класама за које је планом предвиђено потпуно намирење пре почетка његове примене, које за план не гласају. Поред традиционалне реорганизације, Закон о стечају предвиђа и хибридни поступак реорганизације увођењем института „унапред припремљени план реорганизације“ за чије подношење је активно легитимисан искључиво стечајни дужник. Фаза преговора са повериоцима код овог облика реорганизације обавља се ван судске процедуре и подразумева претходне преговоре и договор са повериоцима који ће гласати за план. У случају усвајања унапред припремљеног плана реорганизације, суд доноси решење којим се истовремено отвара стечајни поступак, потврђује усвајање унапред припремљеног плана реорганизације и обуставља стечајни поступак (Радовић, 2018: 369–380).

Један од обавезних услова законом прописаних као део садржине плана реорганизације представљају мере за његово спровођење. Закон о стечају не предвиђа *numerus clausus* мера, већ омогућава и спровођење других мера које нису законом таксативно набројане.¹² Поред одлагања испуњења које је круцијално за спровођење плана, отпуштање (отпис) дуга је неизоставна мера која подразумева отпис целокупног потраживања или делимично умањење дуга од стране стечајних поверилаца.

12 Види чл. 154 Закона о стечају, Службени гласник РС 104/2009, 99/2011 – др. закон, 71/2012 – одлука УС, 83/2014, 113/2017, 44/2018 и 95/2018.

Кључна разлика између решења у ЗППСЛ и важеће нормативе огледа се у ограничењу висине отписа потраживања које је ЗППСЛ предвиђао. Према ЗППСЛ, проценат који дужник нуди повериоцима за намирење њихових потраживања није могао бити мањи од 50% ако се плаћање нуди у року од једне године, нити мањи од 60% ако се плаћање нуди у року од две године, док рок за сукцесивну отплату пуног износа потраживања није могао бити дужи од три године.¹³ Важеће стечајно законодавство не познаје ограничења у висини отписа потраживања и периоду отплате, што је препуштено диспозитивној вољи поверилаца који изгласавају план. У случају да су већински повериоци одређене класе заинтересовани за наставак пословања стечајног дужника више него за наплату потраживања, прегласавањем мањинских поверилаца могу изгласати отпуст целокупног дуга у тој класи.

По доношењу решења о потврђивању усвајања плана реорганизације, сва потраживања и права поверилаца, као и обавезе стечајног дужника одређених планом, уређују се искључиво према условима из плана као извршне исправе. Овде се поставља питање правне природе реорганизације која рађа опречне ставове у домаћој и страној литератури. Код домаћих аутора доминантан је утицај „уговорне теорије“, која произилази и из самог Закона о стечају.¹⁴ Ова теорија се не може у потпуности прихватити, с обзиром на то да се за план реорганизације не тражи сагласност дужника, и он дужнику може бити наметнут од стране већинских поверилаца. На крају, основна карактеристика уговора је сагласност воља уговорних страна, док усвајање плана подразумева „сагласност воља“ већине, а не свих поверилаца по класама које гласају за план. Друга заступљена „теорија судске одлуке“, која уз уговорну теорију има упориште у нашој законској регулативи, такође се не може у потпуности применити на план. Први разлог је ограничена улога суда која је сведена на утврђивање испуњења формалних услова за усвајање плана, без активне улоге у креирању садржине плана. Контроверза ове теорије посебно долази до изражаја у чињеници да се планом обухватају и потраживања настала по основу извршних исправа, што би значило да план као нова извршна исправа ставља ван снаге раније донету извршну исправу, што је у директној колизији са принципом пресуђене ствари (*res iudicata*). С обзиром на изложено, чини се да је дуална природа плана изражена кроз „мешовиту теорију“, а која обједињује уговорне карактеристике плана и елементе извршне исправе, најадекватнија за

13 Чл. 21 Закона о принудном поравнању, стечају и ликвидацији, *Службени лист СФРЈ* 84/89, *Службени лист СРЈ* 37/93 и 28/96.

14 Члан 167 Закона о стечају прописује да је усвојен план „извршна исправа и сматра се новим уговором за измирење потраживања која су у њему наведена“.

разумевање правне природе плана, што произилази из законског решења у нашем праву (Радовић, 2018: 210-2015).

3. Непоступање по усвојеном плану реорганизације као стечајни разлог

У српском стечајном законодавству, усвајање плана реорганизације врши се у оквиру стечајног поступка, а његово спровођење ван стечајног поступка. У случају остварења неког од стечајних разлога могуће је покретање стечајног поступка над субјектом реорганизације, који поступак се спроводи у складу са законским одредбама. Закон о стечају садржи посебну групу стечајних разлога на које се могу позивати само повериоци стечајног дужника који су обухваћени планом реорганизације: непоступање по усвојеном плану реорганизације и преваран или незаконит план. У новоотвореном стечајном поступку повериоци су везани садржином раније усвојеног плана, и могу пријављивати искључиво потраживања утврђена планом, увећана за законску камату у случају доцње у исплати или ненамирени део потраживања, уколико им је потраживање делимично намирено.

Одредбом члана 173 Закона о стечају прописано је да повериоци обухваћени усвојеним планом, као и повериоци чија су потраживања настала пре усвајања плана а нису њиме обухваћени, могу поднети предлог за покретање стечајног поступка у одређеним случајевима, који се односе и на ситуацију кад стечајни дужник не поступа по плану или поступа супротно плану реорганизације, ако се тиме битно угрожава спровођење плана реорганизације.¹⁵ На овај стечајни разлог се могу позивати само повериоци стечајног дужника који су обухваћени усвојеним планом реорганизације, и повериоци чија су потраживања настала пре усвајања плана а који нису обухваћени планом. Стечајни судија утврђује постојање стечајног разлога и доноси решење о отварању стечаја. Овај стечајни разлог није *a priori* основ за претварање стечаја у банкротство, те се у новом поступку може поново спроводити реорганизација под законским условима (Радовић, 2022: 1147).

4. Положај пореске управе у поступку реорганизације

Првенствени циљ пореског поступка јесте наплата пореза у циљу увећања државног буџета и финансирања јавних прихода, а што је кључни елемент за јачање и опстанак привреде. Такав став законодавца је недвосмислен и оправдан са становишта пореског поступка и наплате у

¹⁵ Чл. 173 Закона о стечају.

пореском поступку. Имајући у виду да су у Србији „пред Уставом и законом сви ... једнаки“ и да се свакоме „јемчи ... једнака заштита права пред судовима и другим државним органима, имаоцима јавних овлашћења и органима аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе“, закључујемо да за пореске органе – иако у ЗПППА није изричито формулисано – мора да важи правило да порезе и друге јавне дажбине треба да утврђују и наплаћују на једнак начин, у складу са законом“ (Илић Попов, Поповић, 2003: 25).

Када говоримо о пореској управи као повероцу, базирамо се искључиво на обавезе које су уврштене у план реорганизације (у стечајном поступку би те обавезе представљале обавезе стечајног дужника), а не и редовне обавезе друштва које настају по почетку спровођења плана реорганизације. Појашњења ради, повериоци стечајне масе су они повериоци чија су потраживања настала после отварања стечајног поступка у вези са прикупљањем и очувањем стечајне масе, као и спровођењем стечајног поступка (Дика, 1988: 37).

Приликом класификовања поверилаца у плану реорганизације, примењују се начело правичности и равноправности. Унутар једне класе влада потпуна равноправност, док само постојање различитих класа, а самим тим и привилеговање појединих поверилаца, представља рефлексију правичности у стечају (Radović, 2005: 173). Са друге стране, законодавац је увео могућност формирања посебне класе у оквиру исте класе поверилаца. Предлагач може имати интерес да у оквиру једне класе одреди различите проценте намирења или различите начине исплате. Такође, повериоци истог правног положаја могу имати различит интерес, у зависности од тога да ли је крајњи циљ сарадња са дужником или наплата у што краћем року. Наведено су општи разлози за увођење ове могућности, за коју је као обавеза прописано одобрење од стране стечајног судије. Интересантно је навести да закон даје судији могућност да наложи формирање посебне класе уколико закључи да је то потребно и у складу са интересом поверилаца.¹⁶ Управо је ова могућност погодовала пореској управи након доношења измена а пре усаглашавања судске праксе по овом питању.¹⁷

¹⁶ Више у: (Радовић, 2022: 1091).

¹⁷ У поступку усвајања плана реорганизације Ст 98/22 стечајни судија је након пријема примедби од стране пореске управе на рочишту наложио предлагачу да уреди поднету верзију плана реорганизације тако што ће: 1) издвојити повериоца пореске управе у посебну класу и предвидети меру намирења њиховог потраживања у складу са ЗПППА, посебно чланом 20, 74а и 75 тог закона... тиме је суд повластио повериоца пореске управе по два основа: 1) формирање посебне класе у оквиру исте класе поверилаца, која могућност је спорна, и 2) налагање усклађивања намирења

У случају усвајања плана реорганизације без да је формирана посебна (под)класа у којој ће гласати само пореска управа, друштво није заштићено од самовоље пореског органа који неретко покрене поступак принудне наплате. Са становишта пореске управе која је прегласана приликом усвајања плана, могу се дефинисати два проблема: 1) када пореска управа не евидентира план реорганизације и износ потраживања који је планом утврђен након отписа; 2) када пореска управа пре доспелости огласи све рате по усвојеном плану реорганизације доспелим и приступи наплати потраживања.

5. Студија случаја

Стечајни поступак привредног друштва А окончан је усвајањем плана реорганизације које је правноснажно потврђено. Планом су формиране четири поверилачке класе, уз грејс период од 2 године и рок отплате од 5 година по истеку грејс периода.¹⁸ Друштво А је отпочело редовно намирење обавеза по плану, у ком периоду је пореска управа након претходно достављене опомене, блокирала друштво на целокупан износ иницијално постојећег дуга – без урачунатог отписа по плану реорганизације. Услед поништаја решења у првостепеном управном поступку, пореска управа доноси друго решење којим обухвата целокупан недоспео дуг по плану и блокира друштво А, а затим и наплаћује износ који је већи од планом обухваћеног потраживања.¹⁹

Пре него пређемо на судски епилог овог случаја, битно је указати да овде уочавамо два проблема. Први проблем је непостојање (благовременог) механизма за спречавање неосноване блокаде друштва од стране пореске управе. Други проблем је непостојање санкције за такво поступање управног органа.

са пореским законом, што води ка неравноправности у односу на друге повериоце. Након уређења плана по налогу суда, план је усвојен и његово усвајање потврђено. Види: Привредни суд у Београду Ст 98/22, 09. 10. 2020.

18 Види у: Решење Привредног суда у Београду, 4 Ст. бр. 189/17, 10. 12. 2018. којим је потврђено усвајање финалног плана реорганизације од 05. 11. 2018. године.

19 Решењем Министарства финансија Републике Србије – Сектор за другостепени порески и царински поступак, Одељење за другостепени порески поступак 433-05-03213/2018-39 од 14. 11. 2018. године, утврђено је да је жалбено решење незаконито из разлога што усаглашавање пореског дуга није образложено, а првостепени орган је донео идентично решење и након укидања. Са друге стране, наводи се да „се принудна наплата законито спроводи све до поништаја првостепеног решења, те имајући у виду да је поступак принудне наплате обустављен решењем... а у поновном поступку опет утврђена обавеза, овај орган налази да је правилно поступање првостепеног органа у овом смислу“.

Пресудом у парничном поступку уврђено је да не постоји потраживање туженог (пореска управа) по основу пореских обавеза насталих до дана усвајања плана реорганизације над друштвом А, и пореска управа је обавезана да врати износ за који се неосновано обогатила.²⁰ Изреком пресуде може се ући у срж елемената, а која је круцијална за судску праксу.²¹ „Као што је претходно уврђено, тужени је принудним путем наплатио укупан износ од ... чиме је наплатио потраживања која према плану реорганизације нису доспела на наплату, као и износ од ... који представља разлику између износа који према плану није доспео на наплату, и принудно наплаћеног износа. Примењујући терет доказивања, суд је утврдио да је тужени наведени износ наплатио без правног основа, у складу са одредбама члана 210. Закона о облигационим односима.“²² Ова пресуда представља преседан у делу одлучивања о правно неоснованом обogaћењу, с обзиром на различите ставове судске праксе по овом питању.

Другачији правни ставови исказани су Решењем Врховног касационог суда Прев 60/2022 и Пресудом Привредног апелационог суда Пж 1185/22, које заступају тезу да се спорна питања у односу на неосновано наплаћен порез и повраћај тог пореза могу ваљано расправљати само у поступку прописаном ЗПППА, чиме је за наплату неосновано наплаћеног пореза искључена примена института правно неоснованог обogaћења, док је примена Закона о облигационим односима могућа само у случају потраживања накнаде штете настале незаконитим или неисправним радом државног органа.²³

Став о непримени члана 2 Закона о изменама и допунама ЗПППА у пракси изразила је судска пракса у пресуди Привредног апелационог суда у Београду Пвж 428/22 од 15. марта 2023. године, из чијег образложења произлази да наведена норма пореског прописа не може наћи упориште у

20 Види: Пресуда Привредног суда у Београду, П 1262/2019 од 17. 12. 2019.

21 Ради разумевања тужбеног захтева и циља поступка, цитирамо изреку Пресуде П број 1262/2019 од 17. 12. 2019. године: „I Утврђује се да не постоји потраживање туженог... по основу пореских обавеза насталих до дана 08. фебруара 2016. године као дана потврђивања усвојеног Плана реорганизације над тужиоцем. На основу ове пресуде извршиће се брисање хипотека уписаних решењем РГЗ..., установљене у корист туженог, а што је тужени дужан да призна и трпи“; II „Обавезује се тужени... да тужиоцу... плати износ од 1.554.962,98 динара са ззк...“ Важно је напоменути да до дана израде овог рада катастар непокретности није поступио по пресуди и обрисао терет на непокретности како је наложено у изреци.

22 Пресуда Привредног суда у Београду, П 1262/2019 од 17. 12. 2019.

23 Види: Решење Врховног касационог суда, Прев 60/2022 од 12. 05. 2022. године; Пресуда Привредног апелационог суда, Пж 1185/22 од 20. 10. 2022.

практи, те је временом судска пракса усагласила ставове по том питању.²⁴ С обзиром да специјални пропис дерогира примену општег прописа, примена члана 2 Закона о изменама и допунама ЗПППА била би супротна начелима, циљу и природи стечајног поступка (Обућина, 2020: 468).

6. Накнада штете настале употребом принудног механизма наплате од стране пореске управе

Штета по стечајног дужника поступањем пореске управе супротно стечајним прописима може настати и у периоду пре и током спровођења стечајног поступка, када су импликације мало другачије него код настанка штете у поступку реорганизације. Стечајна и кривичноправна материја не познају никакве санкције за поступање трећих лица противно закону, тј. противно плану, а који поступци могу изазвати стечај (Радовић, 2023: 177).

Питање на које је у раду стављен акценат односи се на одговорност за неиспуњавање плана реорганизације у случају блокаде недоследног дуга од стране пореске управе. Последице такве блокаде која онемогућава измирење обавеза друштва су вишеструке. Као прво, битно је разликовати вероватност потраживања предлагача, који је у овом случају поверилац доспелог неизмиреног потраживања, и које стечајни судија утврђује вођен начелом формалне истине, од разлога немогућности испуњења обавеза према повериоцима, у које суд не улази.²⁵ С обзиром на то да је неиспуњавање плана реорганизације предвиђено као стечајни разлог, суд се код утврђивања стечајног разлога не упушта у основ немогућности

24 Види: Привредни апелациони суд, Пвж 428/22, 15. 03. 2023. године „Пореско потраживање је само једно од потраживања која се намирују у стечајном поступку. Међутим, за разлику од других потраживања, пореска потраживања се од пореског обвезника, пре но што је над истим отворен стечај, утврђују и наплаћују према Закону о пореском поступку и пореској администрацији. То је поступак који спроводи Пореска управа ради утврђивања и наплате јавних прихода... Стога, Закон о стечају јесте *lex specialis* у односу на остале законе који регулишу поступак наплате потраживања, па и у односу на Закон о пореском поступку и пореској администрацији. Тај однос не може да промени ни норма из члана 2. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Примена наведене одредбе у стечајном поступку значила би нарушавање принципа равномерног намирења поверилаца и сразмере намирења поверилаца у исплатним редовима и у класама потраживања, с обзиром да се класе потраживања заснивају на исплатним редовима. Примена ове норме би значила фаворизовање једног повериоца, односно фаворизовање једног потраживања, пореског дуга, у односу на сва остала потраживања.“

25 Као што је објашњено у раду, ово је ситуација када предлог за отварање стечајног поступка поднесе неко од поверилаца из плана реорганизације који није исплаћиван током блокаде рачуна друштва.

испуњења плана.²⁶ Са друге стране, повериоци могу на основу извршне исправе наплатити сва доспела неизмирена потраживања, што ће узроковати поновну блокаду друштва и онемогућити даљи рад и спровођење мера из плана. Током периода блокаде, друштво је не само онемогућено да исплаћује повериоце по динамици плана, већ и да извршава своје редовне финансијске обавезе, што доводи до стварања потенцијално нових поверилаца из редовног пословања, а затим и нових судских и извршних поступака. Из таквог чињеничног стања реалан след околности доводи до опасности од подношења предлога за отварање стечајног поступка од стране повериоца чије је потраживање у међувремену по плану доспело, као и до његовог усвајања услед испуњености услова за непримену плана. Други битан елемент прихваћен у судској пракси а недефинисан у закону односи се на доспелост потраживања. Према Закону о стечају, повериоци су лица која су овлашћена за подношење предлога за отварање стечајног поступка. Ово се односи како на различне тако и стечајне повериоце. Судска пракса заступа становиште да су само повериоци доспелих потраживања легитимисани за подношење предлога за отварање стечаја.²⁷ Наведени став доноси правну сигурност дужницима, с обзиром на то да би другачије схватање узроковало потенцијалну злоупотребу тог права од стране поверилаца недоспелих потраживања.

Када се покрене стечајни поступак над друштвом које је претходно било у реорганизацији, повериоци су дужни да пријаве своја потраживања у складу са одредбама Закона о стечају, при чему се као кључно питање поставља која потраживања пријављују повериоци чија су потраживања била претходно обухваћена планом реорганизације. У ситуацији кад је стечајни поступак отворен јер потраживања нису исплаћена у роковима предвиђеним планом, повериоци могу пријавити своја потраживања која су била предвиђена за намирење усвојеним планом реорганизације, увећана за законску затезну камату на главни дуг од доспелости обавезе по плану до отварања новог стечајног поступка. Ако је нов стечајни поступак отворен пре планом предвиђене доспелости њиховог потраживања, (због неиспуњења потраживања других поверилаца чија су потраживања раније доспевала) нису испуњени услови за увећање потраживања по

²⁶ „Покретање претходног поступка за утврђење постојања стечајног разлога и правни интерес за спровођење стечаја на основу дуготрајне неспособности плаћања суд ће одредити по службеној дужности по пријему обавештења Народне банке, без обзира на узроке и разлоге настале блокаде рачуна дужника“. Из образложења Решења Привредног апелационог суда, Пвж 637/2010 од 30. 02. 2010. године.

²⁷ Види у: Пресуда Привредног апелационог суда, Пвж 10/2016 од 27. 01. 2016, *Билтен судске праксе привредних судова* 1/2016.

основу камате.²⁸ Од наведеног разликујемо ситуацију када је планом реорганизације предвиђен условни отпуст дуга, што значи да ће до отпуста дела дуга доћи тек по намирењу дела дуга за који отпуст није предвиђен, а услов не наступи услед неизвршења плана. У том случају поверилац пријављује целокупно потраживање које је настало пре усвајања плана реорганизације умањено за евентуалне исплате током примене плана, а увећано за припадајућу камату (Радовић, 2022: 1150).

Са становишта штете, разликујемо штету која настаје на страни поверилаца, штету која погађа друштво и штету која се односи на чланове друштва. Овде се јавља потреба одговора на бројна питања, почев од активне легитимације за подношење тужбе за надокнаду штете, затим утврђивање стварне штете и изгубљене добити, и утврђивање процента наплате поверилаца у реорганизацији и процента наплате код стечаја окончаног банкротством.

Закон о облигационим односима разликује две врсте материјалне штете – обичну штету која представља умањење нечије имовине и изгубљену добит као спречавање увећања нечије имовине.²⁹ Штета на страни друштва настаје и у случају стицања без основа од стране пореске управе.³⁰ Већ је објашњено да је судска пракса заузела став да се права по основу неоснованог обогаћења могу остваривати по правилима ЗПППА, тачније у управном спору, док се штета по основу ЗОО може утужити пред судовима опште надлежности.³¹

6.1. Врста и моменат настанка штете

Даном објављивања огласа о отварању стечајног поступка на огласној табли суда наступају и последице стечаја. Повериоци пријављују своја потраживања по основу плана реорганизације (у зависности да ли је отпис потраживања био услован или не). Судска пракса је заузела становиште да би стечајни управник као активно легитимисани заступник стечајног дужника могао покренути парнични поступак само у случају да је поверилац исплаћен мимо плана реорганизације (пре доспелости или

28 Види у: *Билтен судске праксе привредних судова* 4/2014, Привредни апелациони суд, питање 73, 199.

29 Чл. 155 Закона о облигационим односима, ЗОО, чл. 155. Сл. лист СФРЈ, бр. 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 – Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020.

30 Чл. 210 Закона о облигационим односима, ЗОО, чл. 210. Сл. лист СФРЈ, бр. 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 – Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020.

31 Види: Решење Врховног касационог суда, Прев 60/2022 од 12. 05. 2022; Пресуда Привредног апелационог суда, Пж 1185/22 од 20. 10. 2022.

више него што је предвиђено планом).³² Ово упућује да би у конкретном случају стечајни управник могао да покрене парнични поступак против пореске управе за повраћај више наплаћеног потраживања или потраживања које је наплаћено а по плану реорганизације недоспело. Наведено је у колизији са заузетим ставом да се у случају стицања без основа стечајни управник упућује на управни поступак и управни спор.³³ Пракса очигледно прави разлику између врсте неосновано обogaћеног повериоца, па уколико је у питању „комерцијални поверилац“ може се упутити на парницу, а уколико је у питању државни орган, упућује се на правила ЗПППА, управни поступак и управни спор. Неопходно је омогућити остваривање права и у парничном поступку у случају стицања без основа од стране пореске управе, како због суштине поступка у коме се може доказивати стицање и настанак штете, за разлику од управног поступка који се позива на законитост рада управног органа у складу са његовим прописима, и праксе Управног суда која углавном такве тужбене захтеве одбија.³⁴

Други активно легитимисан круг лица су повериоци чија су потраживања била обухваћена планом реорганизације. У ситуацији када је отворен стечајни поступак над дужником услед непоступања по усвојеном плану реорганизације, повериоци при поновном пријављивању потраживања везани су основом и висином свог потраживања из претходног плана реорганизације. Повериоци могу увећати потраживања за законску затезну камату на главни дуг када је нов стечајни поступак отворен. Такође, повериоци могу пријавити и потраживања која су доспела након усвајања плана реорганизације, што је други основ у односу на претходно описан. У овом случају штета на страни поверилаца настаје из два разлога: 1) Уколико отпис није био услован, поверилац пријављује потраживање из плана (уз отпис). Он са већ умањеним износом ризикује банкротство и ненаплативост потраживања уколико не дође до поновног усвајања плана. Ако пак дође до поновног усвајања плана, основно потраживање повериоца биће потраживање које је већ претходним планом умањено, и на њега ће бити евентуално поново дат отпис што ће његово потраживање додатно умањити, а рок отплате одужити (рачуна се период за усвајање и потврђивање плана, затим грејс период по плану, итд.); 2) У случају окончања стечаја банкротством,

32 Види: *Билтен судске праксе привредних судова* 4/2015, Привредни апелациони суд, питање 90, 240–241.

33 Види: Решење Врховног касационог суда, Прев 60/2022 од 12. 05. 2022; Пресуда Привредног апелационог суда, Пж 1185/22 од 20. 10. 2022.

34 Види: Одлука Управног суда, 9 У 28791/21 од 01. 02. 2023.

постоји реална опасност да повериочево потраживање не буде наплаћено или да буде наплаћено у веома малом проценту. У овој ситуацији, а у моменту доношења решења о закључењу стечајног поступка,³⁵ настаје стварна штета у висини потраживања утврђеног претходно усвојеним планом уз умањење тада и поново наплаћеног износа, и изгубљене добити због протека времена до наплате потраживања.

Чланови стечајног дужника представљају трећу категорију која, према мишљењу аутора, има право на накнаду штете, иако је та штета тешко квантитативно одредива. Ово је посебно значајно у контексту окончања поновно отвореног стечајног поступка кроз банкротство, где је немогуће поновно успоставити друштво, или постоји ризик да трећа страна купи стечајног дужника као правно лице, чиме се онемогућава члановима да поврате контролу над друштвом. Штета која настаје на страни чланова стечајног дужника може се најшире и најтеже поставити (чланови су онемогућени да врате друштво на тржиште, губе бренд, евентуалне лиценце које је друштво поседовало, експертизу, као и потенцијални приход који би остварили након окончања реорганизације). У овом случају било би неопходно утврдити вероватност потпуног испуњења плана реорганизације, под претпоставком да није дошло до незаконите блокаде за недоспеле или неосноване пореске дугове, висину дивиденде/ добит коју би остваривали чланови друштва по извршењу, и друге напред објашњене елементе који би представљали одредницу за утврђивање штете.

Када говоримо о моменту настанка штете, штета неспорно настаје моментом окончања стечаја банкротством, где је друштво онемогућено да даље привређује и штета наступа за све учеснике у поступку.

6.2. Резултат поступка

У хипотетичком случају отварања стечајног поступка услед непоступања по плану, а до чега је дошло услед неосноване блокаде од стране пореске управе, све стране су на губитку.

Као прво, у зависности од исхода спора, пореска управа ризикује потенцијалну финансијску штету по државни буџет за износ незаконито наплаћене суме са каматом и трошковима. Даље, у случају окончања новоотвореног стечајног поступка банкротством, друштво се гаси и излази из пореског система. Самим тим, пореска управа губи пореског обвезника који кроз привређивање финансира јавне приходе, почев од

³⁵ Чл. 148 Закона о стечају, *Службени гласник РС* 104/2009, 99/2011 – др. закон, 71/2012 – одлука УС, 83/2014, 113/2017, 44/2018 и 95/2018.

пореза и доприноса за запослене, па преко других врста посебних пореза чији су обвезници правна лица.

Чланови чије друштво банкротира и поред све евентуално наплаћене штете, под претпоставком решавања спора у њихову корист, не могу „повратити“ друштво које је имало добру репутацију на тржишту, лиценце итд., а са друге стране и сама накнада долази након више година парничења, што изискује време и трошкове за окончање самог поступка.

Са становишта стечајног управника губитак је у дужини трајања поступка, за које време он није у могућности да оконча стечајни поступак, што опет изискује велике трошкове, како за вођење самог поступка накнаде штете, тако и трошкове за редовно пословање друштва које је и даље у стечају.

7. Решења у упоредном праву (амерички Стечајни законик – II. поглавље)

Доктрина која се супротставља једнакости пореске управе и других поверилаца исте класе заступа тезу да је „држава невољни поверилац инсолвентног дужника“. Ово схватање базира се на чињеници да порески органи немају могућност избора нити процене пореског обвезника. Правна веза између пореског повериоца и пореског дужника заснована је на чињеници да је сваки субјект права аутоматски порески обвезник без обзира на ликвидност, па самим тим пореска управа не може да бира свог дужника (Izvekov, 2019: 491–519). Стога, теорија о државном приоритету заступана је у многим, како европско-континенталним, тако и англосаксонским правним системима.³⁶

Реорганизација је у законодавству Сједињених Америчких Држава регулисана у оквиру Поглавља II Стечајног законика, који је усвојен 1978. године, чланом 101 Закона о реформи стечаја, и ступио је на снагу 1. октобра 1979. године.³⁷

³⁶ У Великој Британији приоритет државе као повериоца утемељен је још у средњем веку. Ово монархијско правило добило је легитимитет у Великој повељи слобода (Magna Carta Libertatum), прописујући да „ако дужник краља умре, дуг краља мора бити прво покривен“, чиме је у енглеском праву први пут установљен приоритет државног потраживања. Политика приоритетног интереса државног потраживања била је заступљена до краја 20. века, када је Парламент Велике Британије скоро укинуо концепт невољног повериоца и изједначио необезбеђена државна потраживања у стечајним случајевима са необезбеђеним приватним повериоцима. И поред тога, ранији коцепт није у потпуности напуштен, па и данас постоје доктринарне расправе о поновном успостављању приоритетног статуса државе у стечајном поступку.

³⁷ Види: *U.S. Bankruptcy Code, 11 U.S.C.*

Основну карактеристику решења америчког законодавства представља концепт личне управе дужника („*debtor in possession*“), који након покретања поступка реорганизације врши улогу и дужника и стечајног управника, док је ангажовање професионалног стечајног управника изузетак који се у пракси ретко примењује (Tabb, 1997: 770–771). Још једна специфичност америчког решења јесте правило да стечајни дужник има ексклузивно право на подношење плана реорганизације у првих 120 дана након што је отворен поступак, док у мањим стечајним поступцима период износи 180 дана. Амерички стечајни законик за изгласавање плана предвиђа двотрећинску већину поверилаца по вредности потраживања, у оквиру кворума од преко половине поверилаца по глави. На високо постављене услове за усвајање плана надовезује се и препознатљиво *crash down* правило, по ком суд може на захтев подносиоца плана потврдити план иако за њега нису гласале све класе оштећених поверилаца, уз услов да план буде недискриминаторски, фер и правичан у односу на сваку класу. За носиоце неоштећених потраживања прописана је претпоставка да су план прихватили (Радовић, 2018: 298–300; 307–308).

Општепознато је да пореска дуговања имају посебан значај у америчком законодавству. Генерално правило је да третман пореских обавеза у стечају и/или поступку реорганизације зависи од тога да ли су потраживања пореске управе обезбеђена или необезбеђена, и, ако су необезбеђена, да ли имају приоритет. У контексту приоритета необезбеђених потраживања, можемо разликовати приоритетна необезбеђена и неприоритетна необезбеђена потраживања. Порези окарактерисани као трошак администрирања реорганизације морају бити плаћени у целости пре него што суд потврди план реорганизације (Ben-Ishai, Stephen, 2012: 253–282).

Потраживања обезбеђена пре стечаја сматрају се обезбеђеним потраживањима и обично морају бити у потпуности плаћена уколико су дозвољена, осим ако плаћање није одложено према усвојеном плану реорганизације. Покретање поступка не угрожава право обезбеђеног повериоца, чак иако је обезбеђено потраживање отпуштено, док дозвољени износ обезбеђеног дуга не буде плаћен. Ако обезбеђена пореска обавеза не може бити измирена из вредности обезбеђења, остатак потраживања третира се као необезбеђена пореска обавеза. Пореска управа ужива висок степен заштите и за одређене врсте необезбеђених федералних пореских обавеза. За излагање је значајна пореска обавеза настала пре покретања поступка.

Амерички Стечајни законик таксативно дефинише критеријуме који одређују која пореска потраживања могу бити сврстана као приоритетна. Већина необезбеђених пореских потраживања биће сврстана

у осми приоритетни ред. Потраживања осмог приоритетног реда обично се морају у потпуности исплатити у редовним ратама у року од пет година од подношења предлога за покретање стечајног поступка.³⁸ Преостале предстечајне пореске обавезе које се не квалификују као осмоприоритетни ред, чине потраживања без приоритета која се углавном плаћају пропорционално. Ова потраживања могу бити и отпуштена током поступка, осим ако не спадају у изузетке од отпуштања (као што је порез утврђен лажном пријавом или покушајем утаје). Пореска управа по окончању поступка не може наплатити отпуштене износе преко износа утврђеног у плану реорганизације.

Да би оспорио потраживања пореске управе, дужник или други ималац правног интереса морају благовремено поднети приговор на доказе о потраживању стечајном суду, или тужбом иницирати судски поступак. У супротном, потраживање се обично сматра дозвољеним. Судски поступак пред пореским судом може се водити у ванстечајном периоду. Након подношења предлога за покретање поступка, аутоматска забрана генерално спречава покретање или наставак поступка у пореском суду. Дужник може поднети предлог стечајном суду да укине забрану како би се случај могао наставити у пореском суду. Фактори који могу утицати на одлуку суда да укине аутоматску забрану укључују фазу судског спора, потенцијално консолидацију случаја са другим случајевима у пореском суду и питање ефикасности поступка.

Амерички законодавни систем фаворизује дужника и санациони карактер плана. У случајевима реорганизације, потврђивање плана од стране стечајног суда ослобађа већину дугова пре потврђивања, а предстечајни приоритетни дугови морају бити плаћени у складу са планом. Пореска управа не може процењивати или наплаћивати отписана предстечајна потраживања изван онога што планом реорганизације буде утврђено. Самим тим, у америчкој судској пракси по окончању спорова по жалби или парничног поступка, а након што се потраживање пореске управе уврсти у план, исто се наплаћује искључиво у складу са условима из плана. Када су у питању приоритетна необезбеђена пореска потраживања, прописани су јасни критеријуми за њихово утврђивање и исплату.

Из америчке законодавне праксе закључујемо да је прецизно уређење статуса потраживања пореске управе, било да тежимо ка утемељењу приоритета државног потраживања, или потпуној једнакости поверилаца, једини пут ка избегавању потенцијалне штете која може настати услед неусклађености поступања заснованих на сукобљеним законским решењима.

³⁸ Види: 11 *U.S. Code* § 507

8. Закључак

Питање које можемо поставити на основу изложене хипотезе јесте: „да ли у правном систему у којем сви закони имају исту правну снагу неки новији закон може да буде “незаконит” у смислу да његове одредбе буду у супротности са одредбама другог, већ важећег закона? Најкраћи одговор је: наравно да могу“ (Дажовић, 2016: 44). У сукобу пореских и стечајних прописа тешко је направити временску одредницу, али јасно је да увођење посебне норме у општу представља покушај дерогирања примене *lex specialis* закона, без увођења измена у сам тај закон. Примат *lex specialis* закона код решавања сукоба између норми потиче из принципа *lex specialis derogat legi generali*. Међутим, ако дерогација није нужно повезана са антиномијама или правним празнинама, може доћи до колизије и између норми које су наизглед компатибилне, кад се због специфичности њихове примене јавља потреба за прецизнијим тумачењем и решавањем сукоба.

Закон о пореском поступку и пореској администрацији представља општи пропис на терену стечаја, али је са друге стране *lex specialis* за пореска питања у другим правним оквирима, баш као и Закон о стечају на пољу примене стечајног поступка. Са друге стране, не можемо рећи да је поступање пореске управе незаконито са становишта пореских прописа, јер пореска управа користи све механизме које јој њен кровни закон омогућава. Самим тим, није нетачно проблем посматрати са аспекта да овде није реч о сукобу потпуно општег и посебног прописа у истој класи закона, већ о сукобу два, са материјално правног аспекта хијерархијски једнака прописа. Стога се као неопходност јавља решавање сукоба закона у делу кључних питања о могућности отписа камате и потраживања у плану реорганизације, на начин који не нарушава равнотежу између поверилаца, са једне стране, а са друге стране остварује сврху реорганизације као алтернативе банкротству. Досадашња решења законодавца не наилазе на практичну примену без фаворизовања једне стране и нарушавања начела једнакости поверилаца у оквиру исте класе.

Усклађивањем два кровна закона решио би се проблем правне несигурности и последице непоступања по плану реорганизације, које су суштински узроковане колизијом норми, посебно имајући у виду изузетан значај института реорганизације за право и привреду у данашњим условима пословања. Сагледавајући *de lege lata* решења, без оцене постојећих законских норми, аутор сматра да је недовољно направити разлику између посебног и општег прописа, упућујући на приоритетну примену Закона о стечају као *lex specialis* закона. Хармонизација прописа јавља се као неопходност ради спровођења и даљег унапређивања института реорганизације у оквиру стечајног права.

Литература

Ben-Ishai, S., Lubben, S., (2012). Involuntary Creditors and Corporate Bankruptcy. UBC Law Review 45.2. 253-282.

Dajović, G. (2016). О међусобној неусклађености закона. Zbornik Demokratska tranzicija Srbije, Pravni Fakultet Univerziteta u Beogradu. 40-53.

Дика, М. (1988). Стечајни поступак. Привреда и право бр. 1-2/88, Удружење правника у привреди Југославије.

Дукић Мијатовић, М., Козар, В. (2019). Постулати корпоративног стечаја у Републици Србији - монографија. Нови Сад: Правни факултет за привреду и правосуђе, Привредна академија Нови Сад.

Izvekov, S. (2019). The Conceptual Basis of the Priority of the Authorized Agency Compared to Creditors in Bankruptcy: A Generalization of the International Experience of Regulation of Fiscal Relation in Cases of Bankruptcy of the Taxpayer. Vestnik of Saint Petersburg University. Law 3. 491-519.

Илић Попов, Г., Поповић, Д. (2003). Од чињеница до истине у пореском поступку. Зборник радова Правног факултета Универзитета у Нишу 98/23. 15-35.

Obućina, J. (2020). Primena odredbe člana 2. Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji u stečajnom postupku. Zbornik radova 33. Susreta Kopaoničke škole prirodnog prava Slobodan Perović, Tom II.

Radović, V. (2005). Stečajni isplatni redovi. Zbornik radova Aktuelna pitanja savremenog zakonodavstva. Savez Udruženja pravnika Srbije i Udruženja pravnika Crne Gore. 173-192.

Радовић, В. (2022). Коментар закона о стечају. Београд: Службени гласник.

Радовић, В. (2018). Стечајно право – књига друга, 2. издање. Београд: Правни факултет Универзитета у Београду.

Радовић, М. (2023). „Проблеми у поступању пореске управе према стечајном дужнику“, Пословни изазови, Правни факултет Универзитета у Београду. 177-193

Серјевић, В. (2007). Коментар неких одредби Закона о стечајном поступку у контексту међународних извора стечајног права. Билтен судске праксе трговинских судова, 4/2007.

Слијепчевић, Д. (2006). Спорна правна питања о поступку реорганизације стечајног дужника. Билтен судске праксе Врховног суда Србије, 2/2006. 451-466

Tabb, C. J. (1997). The Law of Bankruptcy. New York: The Foundation Press, Inc.

Хаџи Стевић, Б. (2022). Начело кохерентности у одлукама Уставног суда Србије о јединству правног поретка, Зборник радова Правног факултета у Новом Саду 1/2022. 257-279.

Правни извори

Закон о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Службени гласник РС 86/2019.

Закон о облигационим односима. Службени лист СФРЈ 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, Службени лист СРЈ 31/93, Службени лист СЦГ 1/2003 – Уставна повеља и Службени гласник РС 18/2020.

Закон о пореском поступку и пореској администрацији. Службени гласник РС 80/2002, 84/2002 – испр., 23/2003 – испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 – др. закон, 62/2006 – др. закон, 63/2006 – испр. др. закона, 61/2007, 20/2009, 72/2009 – др. закон, 53/2010, 101/2011, 2/2012 – испр., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 – аутентично тумачење, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018, 86/2019, 144/2020, 96/2021 и 138/2022.

Закон о принудном поравнању, стечају и ликвидацији. Службени лист СФРЈ 84/89, Службени лист СРЈ 37/93 и 28/96.

Закон о стечајном поступку. Службени гласник РС 84/04.

Закон о стечају. Службени гласник РС 104/2009, 99/2011 – др. закон, 71/2012 – одлука УС, 83/2014, 113/2017, 44/2018 и 95/2018.

Амерички Стечајни законик (United States Bankruptcy Code) 1978.

Bojana Drobnyak, LL.M.,
PhD Student,
Faculty of Law, University of Belgrade,
Republic of Serbia

**CONFLICT BETWEEN TAX LEGISLATION AND
BANKRUPTCY LEGISLATION IN THE COMPANY
REORGANIZATION PROCEDURE: DESTABILIZATION
OF THE UNITY OF THE LEGAL ORDER**

Summary

*This article discusses the need to resolve the conflict between bankruptcy legislation and tax legislation regulating the subject matter of company reorganization procedure. The response rests on addressing several crucial questions: Is the presence of two directly conflicting legislations the foundation for a sound reorganization procedure? Is it possible to apply a *lex specialis* “derogated” by a general norm of tax legislation, which entails a constant danger of applying the compulsory (forced) collection mechanism? The write-off and successive payment of claims, as one of the basic reorganization tools, is threatened by the amendments to tax legislation. Failure to resolve the points of dispute in these two legislative areas leads to legal uncertainty. On the one hand, it enables the implementation of a wide range of measures provided in bankruptcy legislation. On the other hand, it provides leeway for the questionable use of coercive apparatus by the tax administration, which can lead to irreparable damage to the company in reorganization, founders and creditors, but it may also be harmful for the tax administration itself. To ensure the most favorable settlement of creditors after the initiation of bankruptcy proceedings, it is first essential to identify the objectives of conflicting legal norms, then to address the existing contradictions between these objectives, and finally to redefine them by resolving the conflicts of legal norms in accordance with the social circumstances in which these norms are applied.*

Keywords: *bankruptcy, reorganization, compulsory (forced) collection, tax administration, damage compensation.*