

PORESKA TAJNA

Studije slučajeva



Ova publikacija izrađena je uz podršku Evropske unije. Njen sadržaj je isključiva odgovornost autora i ne odražava nužno stavove Evropske unije.



Sprovođenje Zakona o slobodnom pristupu informacijama
u Crnoj Gori

PORESKA TAJNA

Studije slučajeva

Naziv:

Poreska tajna

Izdavač:

Mreža za afirmaciju nevladinog sektora
Dalmatinska 188, Podgorica, Crna Gora
+382 (0) 20 266 326
mans@t-com

Urednik i autor:

Vanja Čalović Marković

Podgorica, oktobar 2020

SADRŽAJ

UVOD	6
SAŽETAK	6
1. Pravni okvir	7
2. Privredna društva	8
2.1. Obračun poreskih obaveza	8
2.2. Plaćanje poreza	9
2.3. Poreska dugovanja	11
2.4. Reprogram poreskih dugova	14
3. Porezi javnih funkcionera i povezanih lica	15
4. Inspekcijski nadzor	17

UVOD

Prema Zakonu o slobodnom pristupu informacijama organi vlasti mogu proglasiti tajnom podatke koji predstavljaju poresku tajnu.

Tu odredbu su predložili i usvojili poslanici vladajuće partije i izmijenili Zakon o slobodnom pristupu informacijama sredinom 2017. godine, dok je cijela opozicija bojkotovala rad Skupštine Crne Gore.

Cilj ove publikacije je da ukaže na koji način je ta izmjena Zakona uticala na praksu i koje informacije su sada dostupne javnosti.

U prvom dijelu publikacije je dat kratak pregled pravnog okvira kojim je propisana poreska tajna. Drugi dio sadrži studije slučajeva vezane za pristup informacijama o obračunu poreskih obaveza, plaćanju poreza, dugovanjima i reprogramu dugova kompanija. Treći dio je fokusiran na poreze javnih funkcionera i povezanih lica, a četvrti na inspekcijski nadzor.

Studije slučajeva date u ovoj publikaciji su nastale na osnovu upravnih i sudskih postupaka MANS-a.

SAŽETAK

Nakon izmjena zakona promijenjena je praksa institucija pa su mnogi podaci od javnog interesa proglašeni poreskim tajnama.

Tek nakon višegodišnjih pravnih postupaka sudovi su konačno donijeli prve sudske presude koje su donekle uklonile barijere koje su nametnule izmjene zakona.

Prema tim presudama podaci o poreskim dugovanjima, kao i reprogramu dugova kompanija treba da budu dostupni javnosti. Sudovi su zauzeli ohrabrujući, iako ne i decidan stav, da podaci o plaćenim porezima treba da budu javni. Istovremeno, sudovi su ocijenili da podaci o obračunatim porezima koje su kompanije dužne da plate predstavljaju poresku tajnu.

Prijave poreza na dohodak koje podnose javni funkcioneri ne mogu biti tajna, a ti podaci su javni i za ona povezana lica koja žive u istom domaćinstvu sa javnim funkcionerom.

Nakon izmjena zakona promijenjena je i praksa, pa su podaci o kontroli poreskih obveznika skriveni od javnosti.

1. PRAVNI OKVIR

Zakonom o slobodnom pristupu informacijama je propisano da organi vlasti mogu uskratiti pristup podacima koji predstavljaju poresku tajnu. [1] Međutim, Zakonom nije propisano trajanje tog ograničenja, odnosno koliko dugo podaci mogu ostati skriveni od javnosti.

Zakonom o poreskoj administraciji je propisano da je poreska tajna svaka informacija ili podatak o poreskom obvezniku kojim raspolaže poreski organ, osim informacija i podataka:

- 1) za koje poreski obveznik pismeno izjavi da se ne smatraju poreskom tajnom;
- 2) koji se ne mogu povezati sa konkretnim poreskim obveznikom niti se na drugi način mogu identifikovati;
- 3) vezanih za postojanje poreskog duga, ukoliko je hipoteka, odnosno fiducija kao način obezbjeđenja upisana u javne knjige;
- 4) o registraciji poreskog obveznika, PIB, nazivu (ime) i glavnom mjestu poslovanja;
- 5) o vrijednosti nepokretne imovine;
- 6) koje poreski organ objavljuje kvartalno o listi poreskih dužnika. [2]

Sa druge strane u Zakonu o sprječavanju nelegalnog poslovanja se navodi da su sve informacije ili podaci o poreskom obvezniku kojim raspolaže poreski organ dostupni javnosti u skladu sa zakonom kojim se uređuje slobodan pristup informacijama. [3]

U slučaju da organ vlasti odbije pristup informacijama pozivajući se na poresku tajnu, podnosilac zahtjeva ima pravo da podnese žalbu Agenciji za slobodan pristup informacijama (Agencija). Protiv odluke Agencije se može podnijeti tužba Upravnom sudu, a zatim i zahtjev za vanredno preispitivanje Vrhovnom sudu. Pošto je pravo na pristup informacijama garantovano Ustavom Crne Gore, nakon odluke Vrhovnog suda može se podnijeti ustavna žalba.

[1] Član 14 stav 1 tačka 6 Zakona o slobodnom pristupu informacijama - Organ vlasti može ograničiti pristup informaciji ili dijelu informacije ako je informacija poslovna ili poreska tajna u skladu sa zakonom.

[2] Član 16 Zakona o poreskoj administraciji

[3] Član 3 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja

2. PRIVREDNA DRUŠTVA

2.1. Obračun poreskih obaveza

Podaci o obračunu poreskih dugova državnih kompanija, kao i informacije o porezima na zarade nisu dostupni javnosti.

Poreska uprava je proglasila tajnom analitičke kartice nekoliko državnih kompanija na kojima su evidentirane prijavljene obaveze i uplate.

Upravni sud je šturo potvrdio da ti podaci predstavljaju poresku tajnu:

„Pored toga, polazeći od činjenice da se u vezi informacija pod tačkom 6 radi o poreskoj tajni, to je po ocjeni Suda, pravilan zaključak prvostepenog i drugostepenog organa da nije bilo uslova da se dozvoli pristup traženoj informaciji, u skladu sa članom 13 Zakona o slobodnom pristupu informacijama.“ [4]

Tako je postupio i Vrhovni sud koji je potvrdio prvostepenu presudu. [5]

Agencija i sudovi su na isti način zabranili i pristup izvještajima o obračunatim i plaćenim porezima i doprinosima na zarade zaposlenih. [6]

informaciji ili njenom dijelu koji posjeduje, osim u slučajevima predviđenim naznačenim zakonom (čl.13 zakona) a shodno čl.14. st.1 tač.6 Zakona može se ograničiti pristup informaciji ili dijelu informacije od strane organa vlasti, ako je informacija poslovna ili poreska tajna u skladu sa zakonom.

Ocjenjujući zakonitost osporenog rješenja po ocjeni ovoga suda, pravilno je Upravni sud našao da je isto zakonito i da je na pravilno i potpuno utvrđeno činjenično stanje, pravilno primijenjeno materijalno pravo, i za takav zaključak daje dovoljne i jasne razloge, koji navodima podnietog zahtjeva nijesu dovedeni u sumnju. Kod svega naprijed navedenog, a kako u konkretnom slučaju nije ispunjen ni jedan od uslova propisanih zakonom za pristup traženim informacijama, to je pravilno Upravni sud odbio tužbu kao neosnovanu nalazeći da je prvostepeni organ pravilno odbio zahtjev, a tuženi organ pravilno odbio žalbu tužilje kao neosnovanu.

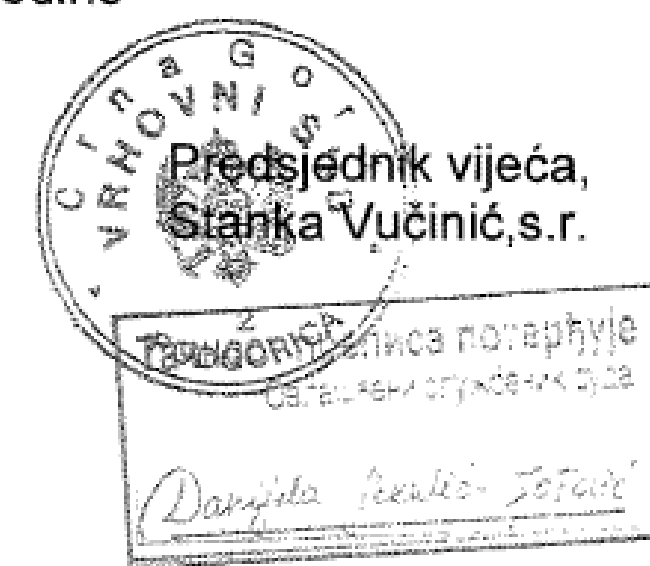
Stoga su neprihvatljivi navodi zahtjeva kojim se ukazuje na kršenje odredbe čl.6 Evropske konvencije za zaštitu ljudskih prava i osnovnih sloboda, kojim se ukazuje na pravo na obrazloženu presudu, sa razloga, a kako je to naprijed navedeno, što je Upravni sud odgovorio na sve bitne navode podnesene tužbe, naročito u odnosu na odlučne činjenice, od kojih je zavisila pravilna primjena materijalnog prava.

Sud je cijenio i druge navode iz podnietog zahtjeva, ali je našao da su isti bez uticaja na drugačije presudjenje.

Sa iznijetih razloga i navedenih zakonskih odredbi, a s pozivom na čl.41 st.1 Zakona o upravnom sporu odlučeno je kao u izreci.

VRHOVNI SUD CRNE GORE
Podgorica, 31.05.2018.godine

Zapisničar,
Indira Muratović, s.r.



Izvod iz presude Vrhovnog suda Uvp. br.501/18 od 31.05.2018.

[4] U.br.1601/17 od 26.02.2018.

[5] Uvp. br.501/18 od 31.05.2018.

[6] Takozvani IOPPD obrasci, Br. UPII 07-30-1389-2/18 od 17.05.2018., U.br.3309/18 od 24.01.2019., Uvp.br.167/20 od 23.04.2020.

2. PRIVREDNA DRUŠTVA

2.2. Plaćanje poreza

Podaci o porezima koje plaćaju privatne kompanije nisu dostupni javnosti. Nakon izmjena Zakona promijenila se praksa Agencije i sudova, pa su te informacije proglašene poreskim tajnama. Upravni sud je nedavno zauzeo ohrabrujući, iako ne i decidan stav, da treba preispitati da su zaista u pitanju tajni podaci.

U brojnim slučajevima Poreska uprava je proglašavala **poreskim tajnama podatke o svim vrstama poreza koje plaćaju privatne kompanije**. Pozivali su se na Zakon o poreskoj administraciji i tvrdili da test štetnosti pokazuje da bi objavljivanje tih informacija „predstavljalo kršenje pozitivnih propisa, što bi proizvelo nepovjerenje poreskih obveznika prema organima državne uprave, konkretno prema Poreskoj upravi“. [7]

Prije izmjena Zakona o slobodnom pristupu informacijama, Savjet Agencije je poništavao takva rješenja konstatujući da

„postoji javni interes za objelodanjivanjem informacije u cilju jačanja povjerenja u poreski sistem Crne Gore“, kao i „postoji preovlađujući javni interes za objavljivanje tražene informacije ... iz razloga što se radi o dokumentaciji koja svjedoči o zakonitosti poslovanja prvostepenog organa, a ujedno plaćanje poreza prema državi predstavlja zakonsku obavezu svih fizičkih i pravnih lica“. [8]

U nekim slučajevima Agencija je čak cijenila da bi **neobjavljivanje podataka o porezima koje plaća privatna kompanija proizvelo nepovjerenje prema Poreskoj upravi**. [9] Nakon takvih odluka Agencije, Poreska uprava je počela da objavljuje informacije o plaćanju poreza.

Nakon izmjena Zakona kojima je uvedena poreska tajna, Agencija je promijenila praksu i u identičnim slučajevima počela da donosi potpuno suprotne odluke. [10] Čak i u onim predmetima koji su započeli prije izmjene Zakona, Agencija je konstatovala da je zakonito zabraniti pristup informacijama na osnovu nove odredbe. Takve odluke Agencije potvrđivali su i Upravni i Vrhovni sud. [11]

Sredinom ove godine Upravni sud je napravio zaokret u dosadašnjoj praksi kada je konstatovao:

“Sud za sada ne može prihvatiti kao osnovan zaključak upravnih organa da se radi o poreskoj tajni, koja s obzirom na svoj značaj predstavlja smetnju ostvarenju prava tužioca na slobodan pristup traženim informacijama. Ovo imajući u vidu činjenicu da Poreska uprava pored liste poreskih dužnika, objavljuje i Bijelu listu - spisak najurednijih poreskih obveznika...”

Sud objašnjava da su kriterijumi da se poreski obveznici nađu na toj listi urednost obračunavanja poreza i podnošenja poreskih prijava, redovnost izmirivanja poreskih obaveza, kao i da u postupcima inspeksijskog nadzora nijesu utvrđivane značajnije nepravilnosti, koje bi ukazivale na bilo kakav vid neregularnog poslovanja.

[7] Rješenje Poreske uprave Broj: 03/1-1256/2-15 Podgorica, 19. februar 2015.

[8] Rješenje Agencije za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama Br. UPII 1003/15-1 od 19.05.2015.

[9] Br. UP II 1000/15-1 od 18.06.2015.

[10] Na primjer, iznosi svih vrsta poreza koje je platila firma "Adriatic Marinas" od 2005. do 2014. (76753)

[11] Uvp. br. 1314/19 od 19.09.2019., sudije dr Vesna Vučković, Vesna Jočić i Stanka Vučinić

2. PRIVREDNA DRUŠTVA

Sud konstatuje da ne može da utvrdi da li su Poreska i Agencija uzeli u obzir te navode i zbog toga usvaja tužbu:

“Kako se iz razloga koji su dali prvostepeni i tuženi organ ne može zaključiti da su ovu okolnost imali u vidu, to osporeno rješenje nema razloge kojim bi se potvrdilo pravilnost rješavanja ove upravne stvari, što predstavlja povredu pravila postupka...”

prava na tužioca na slobodan pristup traženim informacijama. Ovo imajući u vidu činjenicu da Poreska uprava pored liste poreskih dužnika, objavljuje i Bijelu listu - spisak najurednijih poreskih obveznika, što je sud utvrdio uvidom u web sajt prvostepenog organa na adresi <http://www.poreskauprava.gov.me/vijesti/127914/SAOPsTENJE-OBJAVLJENA-BIJELA-LISTA-SPISAK-NAJUREDNIJIH-PORESKIH-OBVEZNIKA.html>.

Prema informacijama sa označene web adrese, kriterijumi da se nađe određeni obveznik na toj listi su urednost obračunavanja poreza i podnošenja poreskih prijava, redovnost izmirivanja poreskih obaveza, kao i da u postupcima inspekcijiskog nadzora nijesu utvrđivane značajnije nepravilnosti, koje bi ukazivale na bilo kakav vid neregularnog poslovanja. Kako se iz razloga koji su dali prvostepeni i tuženi organ ne može zaključiti da su ovu okolnost imali u vidu, to osporeno rješenje nema razloge kojim bi se potvrdilo pravilnost rješavanja ove upravne stvari, što predstavlja povredu pravila postupka iz člana 22 stav 7 Zakona o upravnom postupku ("Sl.list CG", br.56/14, 20/15, 40/16, 37/17), pri čemu je sud imao u vidu stanovište Vrhovnog suda Crne Gore iz presude Uvp.br.730/19 od 04.07.2019. godine.

Zbog pomenutih povreda pravila koja su mogla biti od uticaja na pravilno rješavanje ove upravne stvari, osporeno rješenje je trebalo poništiti.

U ponovnom postupku tuženi organ će otkoloniti nedostatke na koje je ukazano ovom presudom, i nakon toga, shodno obavezi iz člana 56 Zakona o upravnom sporu ("Sl.list CG", br. 54/16), donijeti novo, zakonito rješenje.

Odluka o troškovima spora, zasnovana je na odredbi člana 152 Zakona o parničnom postupku, u vezi člana 39 stav 2 Zakona o upravnom sporu („Sl.list CG”, br.54/16), a isti se odnose na sastav tužbe uz uvećanje za 21% na ime PDV-a, podneska od 12.05.2020.godine i prisustva punomoćnika usmenoj raspravi, u iznosu od po 200,00€ po AT.

Iz iznijetih razloga, a na osnovu člana 35 stav 1 Zakona o upravnom sporu, odlučeno je kao u dispozitivu presude.

UPRAVNI SUD CRNE GORE
Podgorica, 05.06.2020. godine

Zapisničarka,
Danijela Dedić, s.r.



Izvod iz presude Upravnog suda U. br. 7606/18 od 05.05.2020.

2. PRIVREDNA DRUŠTVA

2.3. Poreska dugovanja

Nakon izmjena zakona podaci o poreskim dugovanjima su proglašeni poreskom tajnom, što je potvrdila praksa Agencije i sudova. Međutim, Vrhovni sud je naknadno odlučio da te informacije treba da budu dostupne javnosti. Agencija ne poštuje stavove suda, ali ocjenjuje da neki podaci o dugovanju poreza na nepokretnost treba da budu dostupni javnosti.

Prije izmjena Zakona Agencija je poništavala odluke Poreske uprave i državnih kompanija koje su proglašavale tajnim podatke o dugovima za poreze. Na primjer, u slučaju poreskih dugovanja Elektroprivrede Crne Gore, Agencija je ocijenila da:

“U konkretnom slučaju, shodno članu 17 stav 2 Zakona o slobodnom pristupu informacijama postoji preovlađujući interes javnosti da zna na koji način ostali poreski obveznici izmiruju svoje poreske obaveze.” [12]

Agencija je utvrdila da postoji preovlađujući javni interes za objavljivanje podataka o odloženom plaćanju poreskih obaveza

“...iz razloga što se radi o informaciji koja svjedoči o zakonitosti poslovanja prvostepenog organa, a ujedno izmirivanje poreskih obaveza od strane poreskih obveznika prema državi predstavlja zakonsku obavezu, pa bi suprotno tvrdnjama prvostepenog organa, upravo neobjavlivanje ove informacije proizvelo nepovjerenje obveznika prema Poreskoj upravi”. [13]

Nakon izmjena Zakona mijenja se i praksa Agencije koja proglašava zakonitim identična rješenja Poreske uprave kojima su proglašene tajnom informacije o dugovanjima. [14] **Takvu praksu potvrđuju i Upravni i Vrhovni sud** koji su potvrdili da utvrđene obaveze za poreze više državnih kompanija predstavljaju poslovnu tajnu. [15]

Međutim, sredinom 2019. godine **Vrhovni sud je ocijenio da je preuranjen zaključak Upravnog suda da su podaci o pojedinačnom poreskom dugu tajni kada Poreska uprava periodično objavljuje liste poreskih dužnika:**

„...po stanovištu ovog suda, preuranjen je zaključak u pobijanoj presudi, da se radi o poreskoj tajni, u smislu čl.16 st.1 tač.2 Zakona o poreskoj administraciji, odnosno, da se radi o podacima čijim bi se objelodanjivanjem kršili pozitivni propisi, da bi se time dovelo do nepovjerenja poreskih obveznika prema organima državne uprave, konkretno Poreskoj upravi. Ovo posebno kod činjenice, da Poreska uprava objavljuje liste poreskih dužnika na sajtu, periodično“. [16]

[12] Br. UP II-230/15-1 od 23.02.2015.

[13] Br.UP II 07-30-1308-2/17 Podgorica, 09.12.2017.

[14] Na primjer Br. UP II 07-30-3876-2/18 Podgorica, 11.06.2019.

[15] Na primjer U.br. 1601/17 od 26.02.2018. i Uvp. br.501/18 od 31.05.2018.

[16] Uvp.br.730/19 od 04.07.2019.

2. PRIVREDNA DRUŠTVA

U odgovoru na podnijeti zahtjev tužena je isti ocijenila neosnovanim i predložila da kao takav bude odbijen.

U sjednici vijeća razmotreni su cjelokupni spisi predmeta, ispitana pobijana presuda u granicama propisanim članom 46 ZUS-a, ocijenjeni navodi podnijetog zahtjeva i odgovora na isti, pa je vijeće našlo da je:

- zahtjev osnovan.

U postupku donošenja osporene presude tužena je utvrdila da je prvostepeni organ odbio navedeni zahtjev za dostavljanje naznačenih informacija iz razloga što tražena informacija predstavlja poresku tajnu u skladu sa čl.16 st.1 tač.2 Zakona o poreskoj administraciji („Službeni list RCG“ br.65/01, 80/04 i „Službeni list CG“ br.20/11, 28/12, 8/15 i 47/17).

Ocjenjajući zakonitost osporene presude Upravni sud našao da je ista zakonita.

Nasuprot stanovištu Upravnog suda, ovaj sud nalazi da pobijana presuda sadrži nedostatke zbog kojih se ne može ispitati iz čl.367 st.2 tač.15 ZPP u vezi čl.4 ZUS-a.

Odredbom čl.16 st.1 Zakona o poreskoj administraciji, između ostalog propisano je da je poreska tajna svaka informacija ili podatak o poreskom obvezniku kojim raspolaže poreski organ, osim informacija i podataka vezanih za postojanje poreskog duga, koji poreski organ objavljuje kvartalno o listi poreskih dužnika.

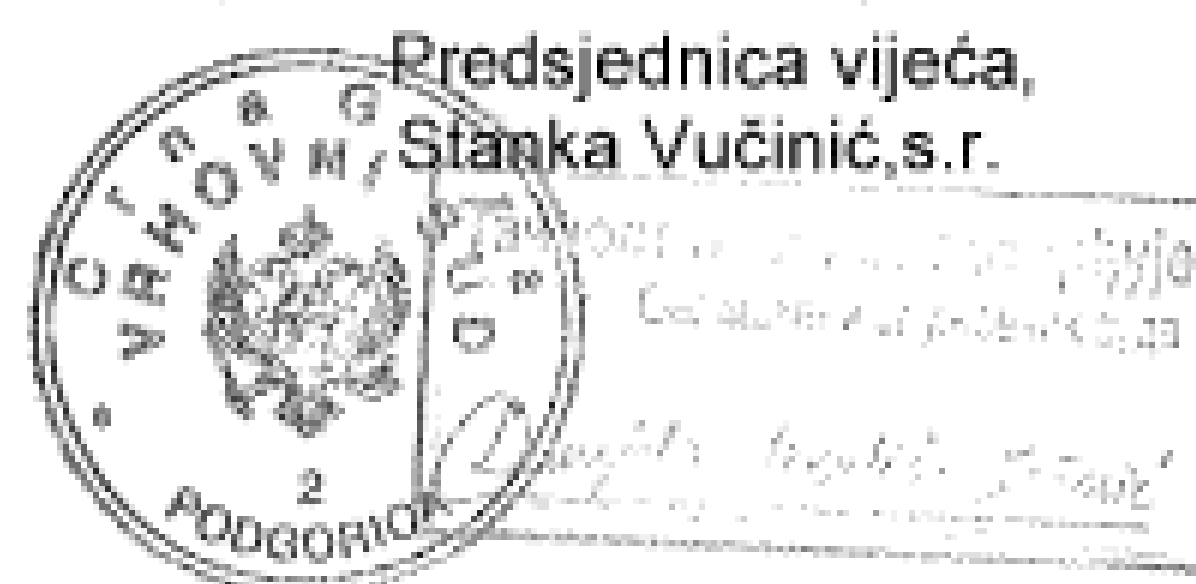
Imajući u vidu navedeno, po stanovištu ovog suda, preuranjen je zaključak u pobijanoj presudi, da se radi o poreskoj tajni, u smislu čl.16 st.1 tač.2 Zakona o poreskoj administraciji, odnosno, da se radi o podacima čijim bi se objelodanjivanjem kršili pozitivni propisi, da bi se time dovelo do nepovjerenja poreskih obveznika prema organima državne uprave, konkretno Poreskoj upravi. Ovo posebno kod činjenice, da Poreska uprava objavljuje liste poreskih dužnika na sajtu, periodično. Sa navedenih razloga, sud je zahtjev za ispitivanje sudske odluke usvojio i presudu ukinuo.

U ponovnom postupku Upravni sud će cijeliti navode iz presude i donijeti novu i zakonitu odluku.

Sa iznijetih razloga i navedenih zakonskih odredbi, a s pozivom na čl.47 st.2 Zakona o upravnom sporu odlučeno je kao u izreci.

VRHOVNI SUD CRNE GORE
Podgorica, 04.07.2019. godine

Zapisničarka,
Mara Djokaj,s.r.



Izvod iz presude Vrhovnog suda Uvp.br.730/19 od 04.07.2019.

Agencija je nedavno poništila odluku Poreske uprave da proglasi tajnom spisak svih dužnika poreza na promet nepokretnosti, jer je u njemu nedostajalo obrazloženje da li su ti dugovi pod hipotekom ili predmet fiducije.

„...prvostepeni organ u osporenom rješenju (je) propustio da da odgovarajuće razloge na osnovu kojih bi se na nedvosmislen način moglo utvrditi da li se traženi spisak može podvesti pod pojam poreske tajne, imajući u vidu da se poreskom tajnom ne smatra informacija i podatak vezan za postojanje poreskog duga, ukoliko je hipoteka, odnosno fiducija kao način obezbjeđenja upisana u javne knjige.“ [17]

„...zaključuje se da informacija nije poreska tajna ukoliko su kumulativno ispunjena dva uslova i to, ukoliko je informacija vezana za postojanje poreskog duga i da je na dug upisana hipoteka, odnosno fiducija kao način obezbjeđenja u javne knjige.“ [18]

[17] Br. UPII 07-30-2047-2/20 od 13.08.2020.

[18] Ibid.

2. PRIVREDNA DRUŠTVA

poreska tajna svaka informacija ili podatak o poreskom obvezniku kojim raspolaže poreski organ, osim informacija i podataka za koje poreski obveznik pisano izjavi da se ne smatraju poreskom tajnom; informacija i podatak koji se ne mogu povezati sa konkretnim poreskim obveznikom niti se na drugi način mogu identifikovati; informacija i podataka vezanih za postojanje poreskog duga, ukoliko je hipoteka, odnosno fiducija kao način obezbjeđenja upisana u javne knjige; informacije i podaci o registraciji poreskog obveznika, PIB, nazivu (ime) i glavnom mjestu poslovanja; informacije i podaci o vrijednosti nepokretne imovine; informacije koje Poreska uprava objavljuje kvartalno o listi poreskih dužnika.

Savjet Agencije je u postupku preispitivanja zakonitosti osporenog rješenja utvrdio da prvostepeni organ nije pravilno primijenio odredbu člana 30 stav 5 Zakona o slobodnom pristupu informacijama kojom se propisuje da rješenje kojim se odbija zahtjev za pristup informaciji sadrži detaljno obrazloženje razloga zbog kojih se ne dozvoljava pristup traženoj informaciji, odnosno ponovna upotreba informacija.

Do prethodno navednog zaključka Savjet Agencije je došao, budući da je prvostepeni organ u osporenom rješenju propustio da odgovarajuće razloge na osnovu kojih bi se na nedvosmislen način moglo utvrditi da li se traženi spisak može podvesti pod pojam poreske tajne, imajući u vidu da se poreskom tajnom ne smatra informacija i podatak vezan za postojanje poreskog duga, ukoliko je hipoteka, odnosno fiducija kao način obezbjeđenja upisana u javne knjige.

Tumačenjem prethodno navedenog zaključuje se da informacija nije poreska tajna ukoliko su kumulativno ispunjena dva uslova i to, ukoliko je informacija vezana za postojanje poreskog duga i da je na dug upisana hipoteka, odnosno fiducija kao način obezbjeđenja u javne knjige. Imajući u vidu da je predmetnim zahtjevom tražen spisak dužnika po osnovu poreza na promet nepokretnosti od 2006. godine do dana podnošenja zahtjeva, nedvojbeno je da je tražena informacija koja je vezana za postojanje poreskog duga.

Postavlja se pitanje da li su na dugove po osnovu poreza na promet nepokretnosti upisivane hipoteke, odnosno fiducije kao način obezbjeđenja u javne knjige. Ovo pitanje je od krucijalnog značaja, budući da od njega direktno zavisi da li se predmetna informacija može podvesti pod pojam poreske tajne. S tim u vezi, prvostepeni organ je propustio da utvrdi činjenicu da li su na dugove po osnovu poreza na promet nepokretnosti upisivane hipoteke, odnosno fiducije kao način obezbjeđenja u javne knjige, zbog čega je Savjet Agencije onemogućen da na pouzdan način ispita njegovu zakonitost, te zbog pomenutih povreda pravila koja su od uticaja na pravilno rješavanje ove upravne stvari, osporeno rješenje treba poništiti.

Prvostepeni organ je dužan da u ponovnom postupku u roku od 20 dana od prijema rješenja na osnovu pravilno utvrđenog činjeničnog stanja donese novo rješenje u kojem će otkloniti nepravilnosti na koje mu je ukazano ovim rješenjem.

AGENCIJA ZA ZAŠTITU LIČNIH PODATAKA I SLOBODAN PRISTUP INFORMACIJAMA, adresa: Bulevar Svetog Petra Cetinjskog br. 147
tel/fax: +382 020 634 883 (Savjet), +382 020 634 884 (direktor), e-mail: azlp@t-com.me, web site: www.azlp.me

Izvod iz odluke Agencije Br. UPII 07-30-2047-2/20 od 13.08.2020.

2. PRIVREDNA DRUŠTVA

2.4. Reprogram poreskih dugova

Podaci o reprogramu dugova su proglašeni tajnama, ali je Upravni sud utvrdio da te informacije moraju biti dostupne javnosti.

Poreska uprava je proglašavala tajnom podatke o reprogramu poreskih dugova, a Agencija je potvrđivala takve odluke. [19]

Početak prošle godine Upravni sud je donio važnu presudu kojom je utvrdio da podaci o reprogramu poreskih dugova ne mogu biti poreska tajna.

„Reprogram poreskog potraživanja uređen je Zakonom o reprogramu poreskog potraživanja ("Sl.list CG", br, 83/16), koji utvrđuje uslove za primjenu navedenog instituta... Dakle, postupak se provodi na osnovu javnog poziva, što znači da poreski dužnici koji se javno prijavljuju nijesu anonimni, zbog čega ni rješenje kojim se izabere određeni poreski dužnik ne može predstavljati poresku tajnu. Da ne postoji zaštita privatnosti imena poreskih dužnika proizilazi iz Uredbe o uslovima i kriterijumima objavljivanja liste poreskih dužnika ("Sl.list CG", br. 56/12 i 53/13), kojom je određen način objavljivanja liste 200 poreskih dužnika sa najvećim poreskim dugom prema evidenciji Poreske uprave, koji dospjele poreske obaveze nijesu izmirili u periodu dužem od 12 mjeseci. Cijeneći smisao navedenih propisa ne može se prihvatiti stanovište upravnih organa da kada su u pitanju rješenja donijeta po javnom pozivu za reprogram duga ista predstavljaju poresku tajnu koja podliježe ograničenjima za pristup podacima iz člana 16 Zakona o poreskoj administraciji". [20]

CG", br. 83/16), koji utvrđuje uslove za primjenu navedenog instituta. Prema članu 6 tog zakona, reprogram poreskog potraživanja podrazumijeva: odlaganje plaćanja poreskog potraživanja; otpis kamate i jednokratnu uplatu od 10% od ukupnog iznosa poreskog potraživanja. Reprogramu duga pristupa se na osnovu javnog poziva iz člana 9 pomenutog zakona. Dakle, postupak se provodi na osnovu javnog poziva, što znači da poreski dužnici koji se javno prijavljuju nijesu anonimni, zbog čega ni rješenje kojim se izabere određeni poreski dužnik ne može predstavljati poresku tajnu. Da ne postoji zaštita privatnosti imena poreskih dužnika proizilazi iz Uredbe o uslovima i kriterijumima objavljivanja liste poreskih dužnika („Sl.list CG", br. 56/12 i 53/13), kojom je određen način objavljivanja liste 200 poreskih dužnika sa najvećim poreskim dugom prema evidenciji Poreske uprave, koji dospjele poreske obaveze nijesu izmirili u periodu dužem od 12 mjeseci. Cijeneći smisao navedenih propisa ne može se prihvatiti stanovište upravnih organa da kada su u pitanju rješenja donijeta po javnom pozivu za reprogram duga ista predstavljaju poresku tajnu koja podliježe ograničenjima za pristup podacima iz člana 16 Zakona o poreskoj administraciji. Imajući u vidu navedeno pravilno se tužbom ukazuje na povrede pravila postupka zbog kojih se dovodi u pitanje činjenično i pravno utvrđenje na kojem je zasnovano rješenje tuženog organa, a zbog čega je tužbu trebalo usvojiti i osporeno rješenje poništiti.

U ponovnom postupku tuženi organ će, vodeći računa o primjedbama suda iz ove presude (član 56 ZUS-a), donijeti novo, zakonito rješenje.

Odluka o troškovima spora zasnovana je na odredbama člana 152 Zakona o parničnom postupku u vezi sa članom 39 stav 2 Zakona o upravnom sporu, a dosuđeni troškovi se odnose na sastav tužbe i pristup punomoćnice na raspravi, u iznosu od po 200,00€, u skladu sa odredbama Advokatske tarife.

Iz iznijetih razloga, a na osnovu odredbe člana 35 stav 1 Zakona o upravnom sporu, odlučeno je kao u izreci.

UPRAVNI SUD CRNE GORE
Podgorica, 05.02.2019 godine

Zapisničarka,
Snežana Popov, s.r.



PREDSJEDNIK VIJEĆA,
Muzafer Hadžajlić, s.r.
Tačnost prepisa potvrđuje
Ovlašteni službenik suda
M. Karić

Izvod iz presude Upravnog suda
U. broj 11001/17 od 05.02.2019.

[19] Na primjer Br. UPII 07-30-3122-2/19 od 21. 02. 2020.

[20] U. broj 11001/17 od 05.02.2019.

3. POREZI JAVNIH FUNKCIONERA I POVEZANIH LICA

Nakon petogodišnjeg postupka Vrhovni sud je donio odluku da prijave poreza na dohodak koje podnose javni funkcioneri ne mogu biti poreska tajna. Ti podaci su javni i za ona povezana lica koja žive u istom domaćinstvu sa javnim funkcionerom.

MANS je tražio da Poreska uprava objavi godišnje prijave poreza na dohodak javnih funkcionera i sa njima povezanih lica. [21] Podaci o primanjima funkcionera i lica koja žive sa njima u domaćinstvu su već javni, jer prema Zakonu o sprječavanju korupcije javni funkcioneri imaju obavezu da podnose izvještaje o prihodima i imovini.

Poreska uprava je te podatke proglasila poreskom tajnom ne osvrćući se na činjenicu da su u pitanju javni funkcioneri.

Još u avgustu 2015. godine podnijeli smo žalbu Agenciji, ali odgovora nije bilo. Podnijeli smo tužbu zbog ćutanja Agencije, pa je sud krajem 2016. godine naložio da ta institucija donese rješenje.

Dvije i po godine kasnije, u junu 2018. godine Agencija konačno poništava rješenje Poreske uprave, ali u svojoj odluci ukazuje da je ta institucija dužna da primijeni novu odredbu Zakona koja je usvojena tek sredinom 2017. godine. [22]

Poreska uprava postupa po instrukcijama Agencije, pa donosi novo rješenje kojim ponovo proglašava podatke poreskom tajnom, ali se poziva na novu odredbu zakona.

MANS podnosi žalbu koju Agencija odbija, a u martu 2020. godine sud odbija našu tužbu ocjenjujući da traženi podaci predstavljaju poresku tajnu, ne osvrćući se na činjenicu da su u pitanju podaci o javnim funkcionerima i sa njima povezanim licima. [23]

Međutim, Vrhovni sud je poništio presudu Upravnog suda i ocijenio:

„...nije jasan zaključak Upravnog suda da tražena informacija predstavlja poresku tajnu, da je pristup informacijama ograničen u smislu člana 16 stav 2 Zakona o poreskoj administraciji, te da bi objelodanjivanje te informacije predstavljalo kršenje Zakona o poreskoj administraciji, kod činjenice da su imenovana lica u vrijeme traženja informacije imala status javnih funkcionera, pa su dati razlozi u suprotnosti sa čl. 14 st.1. tač. 1 alineja 1 Zakona o slobodnom pristupu informacijama“. [24]

[21] Tražene su kopije godišnjih prijava poreza na dohodak, podnijetih od strane Đukanović Blaža, Ivanović Petra, Bošković Predraga, Žugić Radoja, Žugić Milanke, Lazović Vujice za periode bliže navedene u zahtjevu (78989-78994)

[22] Br. UP II 2018/15-1 od 08.10.2018.

[23] U. broj 8879/2018 od 11.03.2020.

[24] Uvp. br. 329/20 od 02.07.2020.

3. POREZI JAVNIH FUNKCIONERA I POVEZANIH LICA

U istoj presudi je navedeno da pristup podacima o povezanim licima zavisi od toga da li žive u zajedničkom domaćinstvu sa javnim funkcionerom:

„Takođe, u pogledu tražene informacije za Blaža Đukanovića, potrebno je utvrditi da li se radi o licu koje živi u zajedničkom domaćinstvu sa javnim funkcionerom u smislu čl. 14 st.1. tač 1 alineja 1 Zakona o slobodnom pristupu informacijama, od čega zavisi odluka po zahtjevu tužioca.“ [25]

U odgovoru na podnijeti zahtjev tužena je isti ocijenila neosnovanim i predložila da kao takav bude odbijen.

U sjednici vijeća razmotreni su cjelokupni spisi predmeta, ispitana pobijana presuda, ocijenjeni navodi podnijetog zahtjeva i odgovora na isti, pa je vijeće našlo da je:

- zahtjev za ispitivanje sudske odluke osnovan.

Pobijanom presudom počinjena je povreda pravila postupka iz člana 367 st. 2 tač. 15 ZPP-a u vezi člana 4 ZUS-a, jer ista nema razloga o odlučnim navodima tužbe.

Iz spisa predmeta proizilazi da je tužilac Poreskoj upravi Crne Gore podnio zahtjev za dostavljanje informacija bliže navedenih u dispozitivu prvostepenog Poreskoj upravi. U odnosu na navedenu informaciju, u skladu sa članom 16 stav 1 Zakona o slobodnom pristupu informacijama, proveden je test štetnosti objelodanjivanja informacija, na osnovu čega je utvrđeno da bi objelodanjivanje te informacije predstavljalo kršenje Zakona o poreskoj administraciji. Tuženi organ i Upravni sud su prihvatili razloge iznijete u obrazloženju prvostepenog rješenja, zaključujući da je prvostepeni organ dao jasne i valjane razloge zbog kojih je odbio zahtjev tužioca.

Odredbom člana 14 stav 1 tačka 1 alineja 1 Zakona o slobodnom pristupu informacijama propisano je da organ vlasti može ograničiti pristup informaciji ili dijelu informacije, ako je to u interesu zaštite privatnosti od objelodanjivanja podataka predviđenih zakonom kojim se uređuje zaštita podataka o ličnosti, osim podataka koji se odnose na javne funkcionere u vezi sa vršenjem javne funkcije, kao i prihode, imovinu i sukob interesa tih lica i njihovih srodnika koji su obuhvaćeni Zakonom kojim se uređuje sprečavanje sukoba interesa.

Iz spisa predmeta proizilazi da se u konkretnom slučaju radi o javnim funkcionerima u vrijeme podnošenja zahtjeva tužioca za pristup informaciji i to Petru Ivanoviću, Predragu Boškoviću, Vujicu Lazoviću, Radoju Žugiću i njegovoj supruzi Milanki Žugić, u smislu Zakona o sprečavanju korupcije, pa su nerazumljivi razlozi pobijane presude da je ograničen pristup traženim informacijama.

Podacima mimo onih navedenih u navedenoj odredbi Zakona o slobodnom pristupu informacijama (matični broj), jeste ograničen pristup, ali tu situaciju reguliše odredba čl. 24 navedenog zakona.

Takođe, u pogledu tražene informacije za Blaža Đukanovića, potrebno je utvrditi da li se radi o licu koje živi u zajedničkom domaćinstvu sa javnim funkcionerom u smislu čl. 14 st.1. tač 1 alineja 1 Zakona o slobodnom pristupu informacijama, od čega zavisi odluka po zahtjevu tužioca.

Imajući u vidu citirane zakonske odredbe nije jasan zaključak Upravnog suda da tražena informacija predstavljaju poresku tajnu, da je pristup informacijama ograničen u smislu člana 16 stav 2 Zakona o poreskoj administraciji, te da bi objelodanjivanje te informacije predstavljalo kršenje Zakona o poreskoj administraciji, kod činjenice da su imenovana lica u vrijeme traženja informacije imala status javnih funkcionera, pa su dati razlozi u suprotni sa čl. 14 st.1. tač. 1 alineja 1 Zakona o slobodnom pristupu informacijama.

Sa navedenih razloga, sud je zahtjev za ispitivanje sudske odluke usvojio i pobijanu presudu ukinuo.

Izvod iz presude Vrhovnog suda Uvp. br. 329/20 od 02.07.2020.

[25] Uvp. br. 329/20 od 02.07.2020.

4. INSPEKCIJSKI NADZOR

Nakon izmjena zakona promijenjena je i praksa, pa su podaci o kontroli poreskih obveznika skriveni od javnosti.

Poreska uprava uporno proglašava tajnom podatke o nadzoru koji vrši nad poreskim obveznicima. Do izmjena zakona Agencija je poništavala takva rješenja zaključujući da su zapisnici poreske javne isprave:

„Naime, u konkretnom slučaju je vršen inspekcijski nadzor finansijskog poslovanja JPU "Dragan Kovačević" Nikšić, koji je štaviše javna ustanova a ne privatni subjekat i koji je okončan tako da zapisnik predstavlja javnu ispravu, a da je radi afirmacije principa transparentnosti svog rada u smislu člana 4 Zakona o slobodnom pristupu informacijama dužna dostaviti ih podnosiocu zahtjeva.“ [26]

U slučajevima kada su zapisnici sadržali podatke koji su ukazivali na kršenje zakona, Agencija je zaključila da postoji preovlađujući javni interes da ti podaci budu objavljeni:

„U konkretnom slučaju postoji preovlađujući javni interes za objavljivanje tražene informacije - svih mjera (rješenja) odluka donijetih prilikom vršenja inspekcijskog nadzora u agenciji za zapošljavanje "Lomi" iz Pljevalja od 2004. godine do dana donošenja rješenja; zapisnika o inspekcijskom nadzoru broj 03/17-24 od 19.01.2009. godine, a na osnovu kojeg je Poreska uprava podnijela krivičnu prijavu Osnovnom državnom tužilaštvu Pljevlja dana 13.11.2009. godine, iz razloga što se radi o informaciji koja svjedoči o zakonitosti poslovanja prije svega subjekta nadzora, agencije za zapošljavanje "Lomi" Pljevlja kao i prvostepenog organa, posebno kod činjenice kad je u pitanju zakonito postupanje poreskih obveznika i izmirivanje poreskih obaveza od strane poreskih obveznika prema državi što predstavlja zakonsku obavezu, pa bi suprotno tvrdnjama prvostepenog organa, upravo neobjavljivanje ove informacije proizvelo nepovjerenje obveznika prema Poreskoj upravi“. [27]

Međutim, nakon izmjena zakona, Agencija potvrđuje odluke Poreske da su podaci o inspekcijskom nadzoru poreska tajna, a takve odluke potvrđuje i Upravni sud. [28]

I Vrhovni sud zaključuje da podaci o kontroli poreskih obveznika treba da budu skriveni od javnosti, čak i u slučajevima kada postoji sumnja da je izvršeno krivično djelo:

„Članom 74 st. 1 Zakona o poreskoj administraciji je propisano da inspekcijski nadzor obuhvata provjeru svih ili pojedinih činjenica bitnih za oporezivanje, dok je odredbom člana 73 istog zakona propisano da je inspekcijski nadzor postupak provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje obveznika koji sprovodi poreski organ u skladu sa ovlašćenjima kojima se utvrđuju pojedine vrste poreza.

Kod navedenih zakonskih odredbi i odredbe člana 16 st. 1 Zakona o poreskoj administraciji, kojom je propisano da je poreska tajna svaka informacija ili podatak o poreskom obvezniku kojim raspolaže poreski organ osim onih tamo pobrojanih, a među koje ne spadaju podaci sadržani u zapisniku o inspekcijskom nadzoru, osnovano Upravni sud pobijanom presudom zaključuje da je osporeno rješenje zakonito i za takav zaključak daje dovoljne i jasne razloge, koji navodima podnijetog zahtjeva nijesu dovedeni u sumnju.

[26] Br.UPII 1083/15-1 od 19.05.2015.

[27] Br. UP II 07-30-2591-2/16 od 05.11.2017.

[28] U.br.753/2018 od 11.07.2019.

4. INSPEKCIJSKI NADZOR

Pozivanje podnosioca zahtjeva na Zakon o inspeksijskom nadzoru je bez značaja za drugačiju odluku, jer je članom 2 stav 2 tog zakona propisano da se odredbe istog primjenjuju na sve upravne oblasti osim kada je njegova primjena isključena posebnim zakonom, a u konkretnom slučaju inspeksijski nadzor poreskih obveznika vrši se po Zakonu o poreskoj administraciji i u skladu sa ovlaštenjima poreskog organa kojima se uređuju posebne vrste poreza, kako je to naprijed navedeno.

Navodi podnietog zahtjeva o sumnji da je izvršeno krivično djelo su bez značaja za drugačiju odluku. Ovo sa razloga što je članom 91a Zakona o poreskoj administraciji propisano da radi otkrivanja poreskih krivičnih djela i njihovih izvršilaca ovlašćeno lice poreskog organa preduzima istražne radnje po nalogu tužioca." [29]

U upravnom postupku, koji je prethodio donošenju pobijane presude, nijesu počinjene povrede pravila postupka koje bi bile od uticaja na zakonito i pravilno rješavanje stvari na čije postojanje ovaj sud pazi po službenoj dužnosti saglasno članu 46 ZUS-a.

Pobijanom presudom ocijenjeni su svi odlučni navodi podnijete tužbe i za sva zaključivanja dati jasni i valjani razlozi u skladu sa stanjem u spisima predmeta, pa se neosnovano ista pobija zbog povrede pravila postupka u upravnom sporu, te povrede člana 6 Evropske konvencije o zaštiti ljudskih prava i osnovnih sloboda, koju povredu tužilja vidi u neobrazloženosti pobijane presude.

Članom 74 st. 1 Zakona o poreskoj administraciji je propisano da inspeksijski nadzor obuhvata provjeru svih ili pojedinih činjenica bitnih za oporezivanje, dok je odredbom člana 73 istog zakona propisano da je inspeksijski nadzor postupak provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje obveznika koji provodi poreski organ u skladu sa ovlaštenjima kojima se utvrđuju pojedine vrste poreza.

Kod navedenih zakonskih odredbi i odredbe člana 16 st. 1 Zakona o poreskoj administraciji, kojom je propisano da je poreska tajna svaka informacija ili podatak o poreskom obvezniku kojim raspolaže poreski organ osim onih tamo pobrojanih, a medju koje ne spadaju podaci sadržani u zapisniku o inspeksijskom nadzoru, osnovano Upravni sud pobijanom presudom zaključuje da je osporeno rješenje zakonito i za takav zaključak daje dovoljne i jasne razloge, koji navodima podnietog zahtjeva nijesu dovedeni u sumnju.

Pozivanje podnosioca zahtjeva na Zakon o inspeksijskom nadzoru je bez značaja za drugačiju odluku, jer je članom 2 stav 2 tog zakona propisano da se odredbe istog primjenjuju na sve upravne oblasti osim kada je njegova primjena isključena posebnim zakonom, a u konkretnom slučaju inspeksijski nadzor poreskih obveznika vrši se po Zakonu o poreskoj administraciji i u skladu sa ovlaštenjima poreskog organa kojima se uređuju posebne vrste poreza, kako je to naprijed navedeno.

Navodi podnietog zahtjeva o sumnji da je izvršeno krivično djelo su bez značaja za drugačiju odluku. Ovo sa razloga što je članom 91a Zakona o poreskoj administraciji propisano da radi otkrivanja poreskih krivičnih djela i njihovih izvršilaca ovlašćeno lice poreskog organa preduzima istražne radnje po nalogu tužioca.

Test štetnosti saglasno članu 16 Zakona o slobodnom pristupu informacijama znači dovesti u vezu štetu po zaštićene interese koja bi nastala objavljivanjem informacije, sa jedne strane, i interes javnosti da tu informaciju zna, sa druge strane, te dati ocjenu što je pretežnije.

U konkretnom slučaju razlozi o prednjem dati su u obrazloženju pobijanog rješenja, pa ne stoje navodi podnietog zahtjeva da test štetnosti nije izvršen. Bez značaja su pri tom navodi podnietog zahtjeva da test štetnosti nije sastavni dio spisa iz čega bi proizilazio stav podnosioca zahtjeva da test štetnosti treba da bude neki posebni akt.

Nalazeći sa iznijetih razloga da pobijanom presudom na štetu tužilje nije povrijedjeno materijalno pravo, ovaj sud je s pozivom na član 47 st. 1 ZUS-a odlučio kao u izreci.

VRHOVNI SUD CRNE GORE
Podgorica, 19. 09. 2019. godine

Zapisničar,
Marina Bogdanović, s.r.



Izvod iz presude Vrhovnog suda Uvp. br. 1325/19 od 19. 09. 2019.

[29] Uvp. br. 1325/19 od 19. 09. 2019.