

Porezni nadzor i pravo na pristup informacijama koje posjeduju tijela javne vlasti

Domić, Katarina

Undergraduate thesis / Završni rad

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:199:102204>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-06-29**



Repository / Repozitorij:

[Repository Faculty of Law University of Zagreb](#)



SVEUČILIŠTE U ZAGREBU
PRAVNI FAKULTET
STUDIJSKI CENTAR ZA JAVNU UPRAVU I JAVNE FINACIJE
STRUČNI PRIJEDIPLOMSKI POREZNI STUDIJ

Katarina Domić

**POREZNI NADZOR I PRAVO NA PRISTUP
INFORMACIJAMA KOJE POSJEDUJU TIJELA JAVNE
VLASTI**

Završni rad

Mentorica: prof. dr. sc. Lana Ofak

Zagreb, rujan 2023.

Izjava o izvornosti

Ja, Katarina Domić, pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključiva autorica završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristila drugim izvorima osim onih navedenih u radu.

Katarina Domić v. r.

SAŽETAK

U radu će se predstaviti cilj, svrha i postupak poreznog nadzora te u kojoj mjeri i u kojim slučajevima je moguć pristup informacijama koje posjeduju tijela javne vlasti, a koje se odnose na provedbu poreznog nadzora. Istražit će se i predstaviti praksa Povjerenika za informiranje, koja je dostupna na službenoj internetskoj stranici, u predmetima koji su se odnosili na traženje pristupa informacijama koje su se odnosile na porezni nadzor. Cilj je istražiti u kojim slučajevima se odbija pristup traženim informacijama o poreznom nadzoru, a u kojim slučajevima prevladava javni interes za omogućavanje pristupa.

Ključne riječi: porezni nadzor, Povjerenik za informiranje, test razmjernosti i javnog interesa, pravo na pristup informacijama

Tax supervision and the right to access information held by public authorities

ABSTRACT

The paper will present the goal, purpose and procedure of tax supervision and to what extent and in which cases it is possible to access information held by public authorities that are related to the implementation of tax supervision. The case law of the Information Commissioner, which is available on its official website, in cases related to requesting access to information related to tax supervision will be researched and presented. The goal is to investigate in which cases access to the requested information on tax supervision is denied, and in which cases the public interest in providing access prevails.

Keywords: tax supervision, Information Commissioner, test of proportionality and public interest, right to access information

SADRŽAJ

1. UVOD	1
2. POREZNI NADZOR	2
2.1. Dopustivost i načela poreznog nadzora	2
2.2. Predmet poreznog nadzora.....	4
3. TIJEK POREZNOG NADZORA	4
3.1. Akti i pravni lijekovi u poreznom nadzoru	5
4. OBVEZA ČUVANJA POREZNE TAJNE	6
5. PRAVO NA PRISTUP INFORMACIJAMA.....	6
6. POVJERENIK ZA INFORMIRANJE.....	7
7. ANALIZA PREMETA IZ PRAKSE POVJERENIKA ZA INFORMIRANJE KOJI SE ODNOSE NA POREZNI NADZOR	8
7.1. Odbijene žalbe	8
7.2. Djelomično usvojene žalbe.....	12
7.3. Usvojena (osnovana) žalba	16
8. ZAKLJUČAK.....	18
9. LITERATURA	19

1. UVOD

Tema rada je postupak obavljanja poreznog nadzora odnosno nadzor poslovanja poreznih obveznika od strane Porezne uprave i drugih ovlaštenih tijela te situacije u kojima se ostvaruje pravo na pristup određenim informacijama koje posjeduju tijela javne vlasti. Ovlaštene osobe tijekom poreznog nadzora provjeravaju jednu ili više vrsta poreza te sve činjenice bitne za oporezivanje pa samim time i knjigovodstvene isprave, evidencije i poslovne događaje te sve druge podatke i informacije bitne za oporezivanje. Porezi su važan faktor za državni proračun stoga je bitno osigurati pravednost za porezne obveznike koji uredno podmiruju svoje obveze te redovitim poreznim nadzorima suzbiti nekolicinu koja svoje obveze izbjegava. U nastavku rada detaljnije će se razraditi pojam poreznog nadzora, načela prema kojima se provodi, predmet poreznog nadzora, tijek poreznog nadzora te akti i pravni lijekovi koji iz njega proizlaze. Ključan dio rada jest analiza slučajeva iz prakse Povjerenika za informiranje prema kojima ćemo uvidjeti kada je moguće ostvariti pravo svih građana na pristup određenim informacijama o poreznim nadzorima te koji su razlozi zbog kojih to nije moguće.

2. POREZNI NADZOR

Porezni nadzor dio je porezno-pravnog odnosa u kojem ovlaštene službenici, izvan službenih prostorija, provode postupak radi provjere i utvrđivanja svih činjenica koje su bitne za oporezivanje poreznih obveznika i drugih osoba, ali i za obračunavanje i naplatu drugih proračunskih prihoda. Postupak poreznog nadzora utvrđen je i uređen Općim poreznim zakonom (u daljnjem tekstu: OPZ).¹ Nadzor se provodi izravno „na licu mjesta“. Središnji ured i područni uredi zaduženi su za pokretanje postupka koji provode ovlaštene osobe. Prema odredbama OPZ-a, porezni nadzor može se obavljati kod svih poreznih obveznika i drugih osoba koje raspolažu činjenicama i dokazima bitnima za oporezivanje.² S jedne strane nalazi se porezni obveznik ili druga osoba koja ga zastupa (o čemu je dužan obavijestiti porezno tijelo te o čijim se pravima i obvezama rješava u poreznom nadzoru), a s druge strane predstavnici porezne uprave odnosno porezni revizori, porezni inspektori i drugi državni službenici ovlaštene za provedbu poreznog nadzora.³ Ovlaštena osoba također može zatražiti obavijesti od drugih zaposlenika poreznog obveznika ili od trećih osoba.⁴ Ako ovlaštena osoba odredi kako obavijesti poreznog obveznika ili osoba koja ga zastupa nisu dovoljne, može za potrebe poreznog nadzora zatražiti od poreznog obveznika da imenuje i druge osobe za davanje obavijesti.⁵

2.1. Dopustivost i načela poreznog nadzora

Postupak poreznog nadzora u određenim slučajevima nailazi na vremensko ograničenje kada se više ne može provoditi, a to je zastara. Stoga je ovlaštenim osobama bitno, nakon odabira poreznog obveznika koji raspolaže bitnim činjenicama i dokazima, što prije provesti postupak poreznog nadzora u vrijeme kada je to još dopušteno. Od dana početka zastare prava na utvrđivanje porezne obveze, ovlaštene osobe imaju razdoblje od tri godine tijekom kojega mogu obavljati porezni nadzor. Međutim, u slučaju zlouporabe prava iz članka 172. OPZ-a, u postupcima utvrđivanja razlike između stečene imovine i dokazanih sredstava za stjecanje te

¹ Opći porezni zakon, NN br. 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/2020, 42/2020, 114/2022

² Ibid. čl. 117.

³ Ibid. čl. 116.

⁴ Ibid. čl. 122.

⁵ Ibid. čl. 122.

imovine prema propisima o porezu na dohodak, u postupcima suzbijanja poreznih prijevara te u postupcima pokrenutim po nalogu drugih tijela, porezni nadzor može se obavljati za razdoblje za koje nije nastupila zastara prava na utvrđivanje porezne obveze.⁶ Ukoliko se tijekom obavljanja postupka porezni obveznik pozove na apsolutnu zastaru (koja nastupa 6 godina nakon što je zastara počela prvi put teći), porezno tijelo će donijeti rješenje o nastupanju zastare prava na utvrđivanje porezne obveze i obustaviti porezni nadzor za razdoblje za koje je nastupila zastara. Za razdoblje za koje nije nastupila apsolutna zastara porezni nadzor se nastavlja.⁷ Kako bi provođenje poreznog nadzora bilo kvalitetno i bez sumnje na nejednako postupanje prema strankama, bitno je pridržavati se načela koja se primjenjuju kod poreznog nadzora. Među najbitnija načela ubrajamo načelo zakonitosti, načelo materijalne istine te načelo učinkovitosti i ekonomičnosti. Načelo zakonitosti nalaže ovlaštenim osobama obavezno postupanje u skladu i u granicama zakona i drugih propisa. Poštivanje načela zakonitosti često se smatra bitnim i zbog očuvanja pravnog poretka i pravne sigurnosti. Nadalje, načelo materijalne istine nalaže potpuno i točno utvrđivanje činjenica bez obzira idu li na teret ili u korist poreznog obveznika. Prema načelu učinkovitosti i ekonomičnosti porezni nadzor potrebno je provesti u što kraćem roku, što jednostavnije, bez odgode i sa što manje troškova ali tako da to ne utječe na pravilno utvrđivanje činjenica i okolnosti bitnih za provođenje poreznog nadzora. Bitno je omogućiti poreznom obvezniku očitovanje o činjenicama utvrđenim tijekom postupka. Osobe ovlaštene za provođenje poreznog nadzora moraju se također pridržavati i načela koja su navedena u Zakonu o općem upravnom postupku (u daljnjem tekstu ZUP)⁸. Neka od njih su načelo razmjernosti u zaštiti prava stranaka i javnog interesa, načelo saslušanja stranke, načelo pristupa podacima i zaštite podataka, pravo stranke na pravni lijek, službena uporaba jezika i pisma i dr.

⁶ OPZ, čl. 117.

⁷ Ministarstvo financija, Porezni nadzor, Institut za javne financije, Porezni vjesnik, Biblioteka Porezni priručnici i brošure Zagreb, DENONA d.o.o., Zagreb, str.7.

⁸ Zakon o općem upravnom postupku, NN 47/09, 110/21

2.2. Predmet poreznog nadzora

Ovlaštene osobe tijekom poreznog nadzora provjeravaju jednu ili više vrsta poreza te sve činjenice bitne za oporezivanje, knjigovodstvene isprave, evidencije i poslovne događaje te sve druge podatke i informacije bitne za oporezivanje. Nadalje, porezni nadzor može također obuhvaćati i činjenice koje nisu u vezi s gospodarskom djelatnošću koju porezni obveznik obavlja ukoliko je poduzetnik fizička osoba. Prema definiciji u OPZ-u gospodarskom djelatnošću smatra se razmjena dobara i usluga na tržištu radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi⁹, a poduzetnik je svaka fizička ili pravna osoba, udružene osobe ili imovinska masa bez pravne osobnosti koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja prihoda, dohotka ili drugih gospodarski procjenjivih koristi¹⁰. Porezni nadzor društava kapitala ili društava osoba obuhvaća i provjeru odnosa bitnih za oporezivanje između članova društva i samog društva.¹¹

3. TIJEK POREZNOG NADZORA

Obavijest o poreznom nadzoru dostavlja se poreznom obvezniku, ili osobi koja je određena od strane poreznog obveznika, najkasnije osam dana prije početka poreznog nadzora. Ukoliko se utvrdi sumnja da bi dostavljanje obavijesti moglo utjecati na svrhu poreznog nadzora (sumnja da bi porezni obveznik mogao utjecati na činjenično stanje ili poduzeti određene radnje koje bi promijenile ishod poreznog nadzora) u tom slučaju obavijest neće biti unaprijed dostavljena. Sadržaj obavijesti određen je OPZ-om te se mora izdati u pisanom obliku. Glavni dijelovi obavijesti su naziv poreznog tijela, broj i datum poreznog akta, ime i prezime odnosno naziv poreznog obveznika kome se upućuje, pravni i činjenični temelj, predmet poreznog nadzora ili druge radnje koje će se provesti u poreznom nadzoru, razdoblje koje je predmet poreznog nadzora, datum početka poreznog nadzora, obvezu sudjelovanja poreznog obveznika u postupku i pravne posljedice zbog ometanja ili odbijanja poreznog nadzora, potpis ovlaštene osobe.¹² Žalba protiv obavijesti o poreznom nadzoru nije moguća. Nakon što je poreznom

⁹ OPZ, čl.44 st.2

¹⁰ Ibid. čl. 44, st.1.

¹¹ Ibid. čl.118. st.3

¹² Ibid. čl.120. st.3

obvezniku dostavljena obavijest o poreznom nadzoru (najkasnije 8 dana prije njegova početka) ovlaštene osobe započinju s provođenjem postupka. Prije početka samoga nadzora, ovlaštena osoba dužna je predstaviti se poreznom obvezniku predloženjem službene iskaznice koju posjeduje. Porezni nadzor najčešće se obavlja u sjedištu poreznog obveznika i ostalim mjestima na kojima porezni obveznik obavlja djelatnost i poslove u vezi s kojima se obavlja porezni nadzor.¹³ Ukoliko ne postoji adekvatan prostor za provođenje postupka, porezni nadzor obaviti će se u službenim prostorijama poreznog tijela. Tijekom poreznog nadzora utvrđuju se sve bitne činjenice bez obzira idu li one u korist ili na štetu poreznog obveznika. Nadzor se uobičajeno provodi tijekom radnog vremena, ali u iznimnim slučajevima može se provesti nakon radnog vremena (ako porezni obveznik na to pristane) ili ako je to nužno za svrhe poreznog nadzora. Ukoliko se nadzor ne dovrši tijekom uobičajenog radnog vremena, a porezni obveznik ne dopusti nastavak nadzora nakon radnog vremena, ovlaštena osoba može poduzeti mjeru privremenog pečaćenja poslovnog prostora (najdulje do početka radnog vremena poreznog obveznika prvog idućeg radnog dana). O privremenoj mjeri pečaćenja radnog prostora donosi se zaključak protiv kojeg nije dopušteno podnošenje žalbe. Po završetku poreznog nadzora ovlaštena osoba sastavlja zapisnik. Za porezne prekršaje koji se utvrde tijekom poreznog nadzora propisane se određene novčane kazne koje se propisuju Zakonom o Poreznoj upravi¹⁴, OPZ-om te Zakonom o fiskalizaciji u prometu gotovinom.¹⁵

3.1. Akti i pravni lijekovi u poreznom nadzoru

Akti koji se donose u vezi s poreznim nadzorom jesu zapisnik, zaključak te rješenje o poreznom nadzoru. Zapisnik je akt u kojemu se navode sve radnje, dokazi i utvrđene činjenice tijekom poreznog nadzora. Porezni obveznik može podnijeti prigovor na zapisnik nakon čega se sastavlja dopunski zapisnik (ukoliko je prigovor osnovan) na koji se ne može podnijeti prigovor. Rok za izvršenje zaključka određuje službena osoba te on počinje teći od dana njegova uručenja odnosno od dana usmenog priopćenja u slučaju usmeno danih zaključaka. Zaključak se može pobijati žalbom protiv rješenja kojim se rješava o upravnoj stvari.¹⁶ Rješenje se donosi ako su utvrđene nezakonitosti obračunavanja, evidentiranja, prijavljivanja i plaćanja poreza. Temelj

¹³ Ibid. čl.121. st.4.

¹⁴ Zakon o Poreznoj upravi, NN 148/2013

¹⁵ Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom, NN 133/12, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20

¹⁶ Ministarstvo financija, Porezni nadzor, op. cit. (bilj. 7), str.23.

za donošenje rješenja jesu činjenice navedene u zapisniku i u dopunskom zapisniku. Rješenje se donosi u roku od 60 dana od dana isteka roka za prigovor na zapisnik, odnosno od dana uređenja dopunskog zapisnika.¹⁷ Rješenje postaje pravomoćno kada se protiv njega više ne može izjaviti žalba niti pokrenuti upravni spor. Redoviti pravni lijekovi koji se mogu poduzeti protiv akata donesenih tijekom poreznog nadzora jesu žalba na rješenje poreznog nadzora i upravni spor u predmetima poreznog nadzora.

4. OBVEZA ČUVANJA POREZNE TAJNE

Porezno tijelo dužno je kao poreznu tajnu čuvati sve podatke koje porezni obveznik iznosi u poreznom nadzoru te sve druge podatke koji su povezani s poreznim nadzorom. Obveza čuvanja porezne tajne odnosi se na inspektore, vještake i druge osobe koje su uključene u porezni nadzor¹⁸ no postoje određeni podaci koji se ne smatraju poreznom tajnom te situacije u kojima se iznošenje nekih činjenica i podataka ne smatra povredom čuvanja porezne tajne. Tako se na primjer podatak o datumu upisa u sustav porezna na dodanu vrijednost ne smatra poreznom tajnom dok se iznošenje podataka uz pristanak osobe na koju se ti podaci odnose ne smatra povredom porezne tajne. U slijedećim poglavljima istražiti ću određene slučajevima o pristupu informacijama koja posjeduju tijela javne vlasti, a odnose se na provedbu poreznog nadzora.

5. PRAVO NA PRISTUP INFORMACIJAMA

Pravo na pristup informacijama je temeljno ljudsko pravo koje se štiti Ustavom Republike Hrvatske, Europskom konvencijom o ljudskim pravima i slobodama, Poveljom o temeljnim pravima EU i Zakonom o pravu na pristup informacijama (u daljnjem tekstu: ZPPI).¹⁹ ²⁰Korisnik ima pravo tražiti i dobiti informacije koje su javnog karaktera. Prema ZPPI-u i Ustavu Republike Hrvatske pravo na pristup informacijama koje posjeduju tijela javne vlasti, na jednak je način i pod jednakim uvjetima omogućen svim domaćim i stranim fizičkim i

¹⁷ OPZ, čl. 126. st. 8

¹⁸ Ministarstvo financija, Porezni nadzor, op. cit. (bilj. 7), str.9.

¹⁹ Povjerenik za informiranje, Republika Hrvatska, Pravo na pristup informacijama, <https://tom.pristupinfo.hr/pregledfilter1.php> , 12.9.2023.

²⁰ Zakon o pravu na pristup informacijama NN 25/13, 85/15, 69/22

pravnim osobama neovisno o svrsi u koju se informacija želi koristiti. Obveznici pružanja informacija su tijela javne vlasti. Dva su načina za ostvarenje prava na pristup informacijama: pristup informacijama objavljenima na internetskoj stranici tijela javne vlasti ili pristup informacijama na temelju zahtjeva za pristup informacijama koji se podnosi tijelu javne vlasti i koje je ono dužno razmotriti te omogućiti korisniku pristup traženim informacijama (ukoliko ne postoje zakonska ograničenja). Povjerenik za informiranje kao neovisno tijelo kojeg bira Hrvatski sabor na vrijeme od pet godina ima ulogu štiti pravo građana na pristup informacijama, promicati to pravo u javnosti i pratiti kako se ostvaruje ZPPI, o čemu redovito izvještava Hrvatski sabor.

6. POVJERENIK ZA INFORMIRANJE

Povjerenik za informiranje štiti, prati i promiče Ustavom Republike Hrvatske zajamčeno pravo na pristup informacijama te ponovnu uporabu informacija.²¹ Povjerenik za informiranje postupa po građanskim predstavkama kada upozoravaju da tijela javne vlasti nisu transparentna u mjeri ili na način propisan Zakonom, provodi inspekcijski nadzor, provodi drugostupanjski postupak u predmetima prava na pristup informacijama i ponovne uporabe informacija, provodi nadzor nad provedbom zakona, uspostavlja međunarodne suradnje i suradnje s tijelima Europske unije te domaće stručne suradnje i suradnje s tijelima javne vlasti, predlaže mjere i programe za usavršavanje u području prava na pristup informacijama te može sankcionirati tijelo javne vlasti koje krši Zakon (neposredno ili pokretanjem postupka pred prekršajnim sudom.) Samostalan je i neovisan u svom radu te za svoj rad odgovara Hrvatskom saboru.

Za Povjerenika za informiranje može biti izabrana osoba koja ispunjava slijedeće uvjete: hrvatsko državljanstvo i prebivalište na području Republike Hrvatske, završen preddiplomski i diplomski sveučilišni studij ili integrirani preddiplomski i diplomski sveučilišni studij pravne ili društvene struke, najmanje 10 godina radnog iskustva u struci, istaknuti stručnjak s priznatim etičkim i profesionalnim ugledom i iskustvom iz područja zaštite i unapređenja ljudskih prava, slobode medija i razvoja demokracije, koja nije osuđivana i protiv koje se ne vodi kazneni postupak za kaznena djela za koja se postupak pokreće po službenoj dužnosti te koja nije član

²¹ Povjerenik za informiranje, Republika Hrvatska, Pravo na pristup informacijama, <https://tom.pristupinfo.hr/pregledfilter1.php>, 12.9.2023.

političke stranke (ZPPI ,čl. 37. st. 1.). U Uredu povjerenika ustrojavaju se unutarnje ustrojstvene jedinice za pojedina područja rada u skladu s vrstom posla, a sjedište Ureda povjerenika je u Zagrebu. Sredstva za rad Ureda osiguravaju se u državnom proračunu Republike Hrvatske.

7. ANALIZA PREMETA IZ PRAKSE POVJERENIKA ZA INFORMIRANJE KOJI SE ODNOSI NA POREZNI NADZOR

U ovom poglavlju analizirat ću predmete prakse Povjerenika za informiranje koji su se odnosili na porezni nadzor u razdoblju od 2019. do 2022. godine. Riječ je o zahtjevima koji su bili odbijeni od strane prvostupanjskog tijela te su korisnici u pravovremenom roku podnijeli žalbu Povjereniku. Razrađeno je pet predmeta u kojima su na posljertku žalbe usvojene u cijelosti, djelomično ili su odbijene kao neosnovane.

7.1. Odbijene žalbe

U nastavku rada prikazat ću nekoliko slučajeva u kojima je čuvanje porezne tajne dovelo do odbijanja žalbe. U slučaju UP/II-008-07/21-01/665 (rješenje od 16.11.2021.) žalba protiv rješenja Ministarstva financija, Porezne uprave odbijena je kao neosnovana. Žaliteljica je zatražila dokumentaciju poreznog nadzora koji je proveden nad trgovačkim društvom Mikado d.o.o., izvještaj i svu dokumentaciju nadzora kontrole poslovanja koji je izvršila Porezna uprava, informaciju da li je od 2017. godine Porezna uprava vršila još nadzora nad trgovačkim društvom Mikado d.o.o. te ako jest moli dostavu izvještaja i dokumentacije, informaciju o tome kolika su tijekom 2009., 2010., 2011., 2012., 2013., 2014., 2015., 2016., 2017., 2018. te 2019. godine bila potraživanja za povrat PDV-a trgovačkog društva Mikado d.o.o. na temelju koje osnove su zatražena te jesu li odobrena. Nadalje, zatražila je i izvještaj o obavljenoj provjeri navoda iz teksta objavljenog u tjedniku Nacional 19. prosinca 2017. godine, gdje se iz Porezne uprave navodi kako sukladno Zakonu o Poreznoj upravi, ovo porezno tijelo radi sprječavanja, otkrivanja i utvrđivanja kršenja zakona i pravila struke kontinuirano nadzire zakonitost rada svojih službenika te će sukladno članku 25. navedenog Zakona izvršiti provjeru novinarskih navoda. Na posljertku ističe da rješenje osporava u cijelosti zbog nepotpuno i pogrešno utvrđenog činjeničnog stanja i zbog pogrešne primjene zakona. Svi navedeni zahtjevi, osim

posljednjeg, odbijeni su temeljem čl. 8 st. 1. OPZ-a u kojem stoji da je porezno tijelo dužno kao poreznu tajnu čuvati sve podatke koje porezni obveznik iznosi u poreznom postupku te sve druge podatke u vezi s poreznim postupkom kojima raspolaže, kao i podatke koje razmjenjuje s drugim državama u poreznim stvarima. Posljednji zahtjev žaliteljice odbačen je sukladno članku 23. stavku 4. ZPPI-a jer tijelo javne vlasti nije u posjedu tražene informacije. Nadalje, odredbom članka 8. OPZ-a propisane su određene iznimke što se ne smatra poreznom tajnom odnosno kada obveza čuvanja porezne tajne nije povrijeđena, međutim u konkretnom slučaju niti jedna od tih iznimaka ne može se primijeniti na predmetni zahtjev žaliteljice. S obzirom da žaliteljica nije porezni obveznik u konkretnom slučaju, davanjem traženih informacija kršile bi se odredbe o obvezi čuvanja porezne tajne od strane Porezne uprave jer podaci koje žaliteljica traži predstavljaju podatke koji se iznose u poreznom postupku. Prije donošenja odluke za pobijano rješenje, Ministarstvo financija, Porezna uprava provelo je test razmjernosti i javnog interesa tijekom kojega je zaključeno da u konkretnom slučaju javni interes ne prevladava u odnosu na štetu po zaštićene interese. Kako nije utvrđen širi interes javnosti, utvrđeno je da od dva suprotstavljena interesa prevladava potreba zaštite prava na ograničenje. Povjerenik za informiranje utvrdio je da je prvostupanjski postupak pravilno proveden. Prema svemu navedenom u žalbenom postupku utvrđeno je kako bi u ovom slučaju omogućavanjem tražene informacije žaliteljici temeljem ZPPI-a došlo do povrede porezne tajne zaštićene OPZ-om te da ne prevladava javni interes u odnosu na zaštićeni interes. Što se tiče posljednjeg zahtjeva za pristup informacijama žaliteljice, iz spisa predmeta proizlazi kako prvostupanjsko tijelo ne posjeduje traženu informaciju jer se nije provodio unutarnji nadzor. Žalba je u konačnici odbijena.

I u narednom slučaju UP/II-008-07/21-01/748 (rješenje od 19.10.2021.) žalba protiv rješenja Ministarstva financija, Porezne uprave odbijena je kao neosnovana, ali u ovom predmetu žalitelj je svojim zahtjevom za pristup informacijama tražio informacije o poreznom nadzoru nad pravnom osobom VLAMANDA SPORT d.o.o. odnosno o poslovanju objekta CONGO na Stradunu. Protiv rješenja porezne uprave pravovremeno je uložio žalbu u kojoj navodi da rješenje osporava u cijelosti zbog nepotpuno i pogrešno utvrđenog činjeničnog stanja i pogrešne primjene zakona. Žalitelj smatra da je prvostupanjsko tijelo nepotpuno utvrdilo činjenično stanje jer je zakonom jasno definiran pojam porezne tajne te iznimke kada se smatra da nije povrijeđena obveza čuvanja porezne tajne to jest da je tijelo javne vlasti trebalo zatražiti od njega pojašnjenje zahtjeva ili mu dostaviti sljedeće informacije: broj provedenih postupaka

nadzora nad predmetnim subjektima, izrečene kazne, iznose kazni, razloge za nadzor, rezultate nadzora te dug subjekta prema Republici Hrvatskoj. Također navodi kako je svrha OPZ-a osigurati da se zbog poreznog nadzora ne ugrozi pozicija subjekata unutar hrvatskog gospodarstva na tržištu. Smatra kako niti jedan zakon ne može osporiti ustavno pravo na pristup informacijama, posebno ukoliko postoji interes javnosti, a koji je evidentan zbog nezakonitosti uvjetovanja minimalnog iznosa potrošnje (izjava u emisiji Dubrovačke televizije koja nije demantirana) a koje provode subjekti u pogledu kojih su podneseni zahtjevi za pristup informacijama. Uz to navodi poveznicu internetskog portala na medijsku objavu . Od Povjerenika za informiranje traži poništenje osporenog rješenja i da mu omogući pristup zatraženoj informaciji. Porezna uprava donijela je rješenje na temelju odredbe članka 15. stavka 2. točke 3. ZPPI-a jer je informacija porezna tajna sukladno članku 8. stavku 1. OPZ-a. U obrazloženju rješenja stoji da bi se dostavom zatraženih informacija prekršile odredbe čuvanja porezne tajne od strane Porezne uprave koja je dio porezno-pravnog odnosa jer iz zakonskih odredbi proizlazi kako su svi podaci iz poreznog postupka porezna tajna neovisno o tome je li ih prijavio sam porezni obveznik ili ih je iznio tijekom postupka ili ih je saznalo porezno tijelo te sve podatke u vezi sa poreznim postupcima. Proveden je i test razmjernosti i javnog interesa kojim se procjenjuje razmjernost između razloga za omogućavanje pristupa informaciji i razloga za ograničenje te omogućavanje pristupa informaciji ako prevladava javni interes te je zaključeno da u konkretnom slučaju javni interes ne prevladava u odnosu na štetu po zaštićene interese. U aktu prvostupanjskog tijela također je navedeno kako poslovni objekt CONGO posluje u sastavu trgovačkog društva JUŽNI VJETAR d.o.o. a ne VLAMANDA SPORT d.o.o. kako je navedeno u zahtjevu. Člankom 15. stavkom 2. točkom 3. ZPPI-a propisano je da tijela javne vlasti mogu ograničiti pristup informaciji ako je informacija porezna tajna sukladno zakonu, što je slučaj u ovom predmetu. Odlučujući o žalbi, Povjerenik za informiranje izvršio uvid u sadržaj informacija koje su predmet ovog postupka, ispitao zakonitost osporenog rješenja te pravilnost provedenog testa razmjernosti i javnog interesa. Iz poveznica koje je u predmetnom zahtjevu naveo žalitelj vidljivo je kako se odnose na medijske objave vezane za dubrovački lokal u privatnom vlasništvu te kako činjenica da je u nekoj medijskoj objavi objavljeno nešto što se odnosi na poslovanje privatnog ugostiteljskog objekta, ne predstavlja relevantnu činjenicu u ovom žalbenom postupku. Nadalje, napominje se kako iz pojedinačnog interesa žalitelja ne proizlazi automatski javni interes za dostupnošću informacija o pojedinom poreznom nadzoru kod pojedinačnih poreznih obveznika, osobito imajući na umu činjenicu da se u konkretnom slučaju ne radi o poreznom nadzoru kod nekog tijela javne vlasti. Financijska izvješća trgovačkih društava u privatnom vlasništvu javno se objavljuju, a omogućavanjem

pristupa informacijama, koje se smatraju poreznom tajnom, može se nanijeti šteta samom poreznom obvezniku ili njegovu poslovanju. Zaključeno je da je prvostupanjski postupak pravilno proveden i da je o zahtjevu stranke prvostupanjsko tijelo odlučilo sukladno odredbama ZPPI-a pa se prigovori i navodi iznijeti u žalbi ne mogu prihvatiti niti utjecati na drugačije rješenje u ovoj upravnoj stvari. Člankom 116. stavkom 1. točkom 1. ZUP-a propisano je da će drugostupanjsko tijelo odbiti žalbu ako je postupak koji je rješenju prethodio pravilno proveden i da je rješenje pravilno i na zakonu osnovano.

Slijedeći slučaj dosta je sličan prethodnom. U predmetu UP/II-008-07/21-01-749 (rješenje od 19.10.2021.) žalitelj osporava rješenje Ministarstva financija, Porezne uprave kojim je odbijen njegov zahtjev za informacijama o poreznom nadzoru nad pravnom osobom to jest o poslovanju objekta LA BODEGA na Stradunu, temeljem odredbe članka 23. stavka 5. točke 2., a u vezi s člankom 15. stavkom 2. točkom 3. ZPPI-a. Žalitelj rješenje osporava u cijelosti na temelju istih argumenata i s istim obrazloženjem kao u prethodnom slučaju kada se radilo o informacijama o poreznom nadzoru nad pravnom osobom VLAMANDA SPORT d.o.o. odnosno o poslovanju objekta CONGO, također na Stradunu. I u ovom slučaju žalitelj od Povjerenika za informiranje traži da poništi osporeno rješenje i omogući mu pristup zatraženoj informaciji. Predlaže da se žalba uvaži. U obrazloženju rješenja stoji da bi se dostavom zatraženih informacija prekršile odredbe čuvanja porezne tajne od strane Porezne uprave koja je dio porezno-pravnog odnosa jer iz zakonskih odredbi proizlazi kako su svi podaci iz poreznog postupka porezna tajna neovisno o tome je li ih prijavio sam porezni obveznik ili ih je iznio tijekom postupka ili ih je saznalo porezno tijelo te sve podatke u vezi sa poreznim postupcima. Proveden je i test razmjernosti i javnog interesa kojim se procjenjuje razmjernost između razloga za omogućavanje pristupa informaciji i razloga za ograničenje te omogućavanje pristupa informaciji ako prevladava javni interes te je zaključeno da u konkretnom slučaju javni interes ne prevladava u odnosu na štetu po zaštićene interese. Iz poveznica koje je u predmetnom zahtjevu naveo žalitelj vidljivo je kako se odnose na medijske objave vezane za dubrovački lokal u privatnom vlasništvu te kako činjenica da je u nekoj medijskoj objavi objavljeno nešto što se odnosi na poslovanje privatnog ugostiteljskog objekta, ne predstavlja relevantnu činjenicu u ovom žalbenom postupku. Nadalje, napominje se kako iz pojedinačnog interesa žalitelja ne proizlazi automatski javni interes za dostupnošću informacija o pojedinom poreznom nadzoru kod pojedinačnih poreznih obveznika, osobito imajući na umu činjenicu da se u konkretnom slučaju ne radi o poreznom nadzoru kod nekog tijela javne vlasti. Financijska

izvješća trgovačkih društava u privatnom vlasništvu javno se objavljuju, a omogućavanjem pristupa informacijama, koje se smatraju poreznom tajnom, može se nanijeti šteta samom poreznom obvezniku ili njegovu poslovanju. Zaključeno je da je prvostupanjski postupak pravilno proveden, da je o zahtjevu stranke prvostupanjsko tijelo odlučilo sukladno odredbama ZPPI-a, pa se prigovori i navodi iznijeti u žalbi ne mogu prihvatiti niti utjecati na drugačije rješenje u ovoj upravnoj stvari. Člankom 116. stavkom 1. točkom 1. ZUP-a propisano je da će drugostupanjsko tijelo odbiti žalbu ako je postupak koji je rješenju prethodio pravilno proveden i da je rješenje pravilno i na zakonu osnovano.

7.2. Djelomično usvojene žalbe

U slijedećem predmetu UP/II-008-07/20-01/281 (rješenje od 27.10.2020.) navedeno je nekoliko točaka rješenja. Osporenim rješenjem žalitelju je odbijen zahtjev za pristup informacijama. Žalitelj je tražio nalaz Porezne uprave vezano za nepravilnosti sa održanih smotri vina u Općini Gračišće te prekršajnu prijavu ili drugi dokument vezano za njegovu prijavu o nefiskaliziranju računa na održanim smotrama vina u Općini Gračišće, na temelju članka 15. stavka 2. točke 3. ZPPI-a. Prvostupanjsko tijelo smatra da zatražene informacije predstavljaju poreznu tajnu. Žalitelj ističe da žalbu ulaže zbog onemogućavanja zajamčenog prava na pristup informacijama prema Ustavu Republike Hrvatske te smatra da ga prvostupanjsko tijelo stavlja u neravnopravan položaj u odnosu na Općinu Gračišće, kojoj je dostavljen nalaz koji je predmet postupka. Nadalje, osporava valjanost provedenog testa razmjernosti i javnog interesa te navodi da se rashodi Smotra vina financiraju iz poreza i prireza koje financiraju građani Općine Gračišće te se tako financijski oštećuju javna sredstva. Također navodi i da je pogrešno utvrđeno činjenično stanje, te izražava sumnju da prvostupanjsko tijelo nije poduzelo nikakve radnje prema Općini Gračišće. Žalba je djelomično osnovana. Uvidom u spis predmeta utvrđeno je da je žalitelj zahtjevom za pristup informacijama tražio sljedeće informacije: nalaz Porezne uprave Ministarstva financija temeljem moje prijave o financijskim nepravilnostima sa održanih smotri vina u Općini Gračišće te prekršajnu prijavu (i njezine slijedne dokumente nastale temeljem ove prijave uključujući izrečene prekršajnopravne sankcije), ili bilo koju drugu prijavu napravljenu istragom temeljem njegove prijave o nefiskaliziranju računa na održanim smotrama vina u Općini Gračišće. Povjereniku za informiranje dostavljen je spis na nadležno postupanje po žalbi žalitelja. Nakon provedenog

testa razmjernosti i javnog interesa prvostupanjsko tijelo zaključilo je kako u konkretnom slučaju prevladava potreba zaštite prava na ograničenje iz članka 15. stavka 2. točke 3. ZPPI-a, ali navedenu argumentaciju prvostupanjskog tijela nije moguće prihvatiti. Iz testa razmjernosti i javnog interesa proizlazi da prvostupanjsko tijelo nije valjano analiziralo razloge za i protiv omogućavanja pristupa traženoj informaciji i samim time dolazi do pogrešne primjene odredbe prethodno navedenog članka ZPPI-a. Povjerenik za informiranje smatra da je svrha instituta porezne tajne da se zaštite određeni podaci koji se odnose na porezni postupak, ali u konkretnom slučaju odlučna činjenica je što je porezni obveznik općina kao tijelo javne vlasti. Nadalje, zakonsko ograničenje iz članka 15. stavka 2. točke 3. ZPPI-a nije apsolutno, stoga u situaciji kad je postupak okončan, postavlja se pitanje koji je legitimni interes u tome da se onemogućí pristup traženoj informaciji pozivom na institut porezne tajne. Bitno je naglasiti i da se u ovom slučaju traži zapisnik vezano za nadzor fiskalizacije, u kojem se slučaju sukladno članku 126. stavku 9. OPZ-a ne donosi porezno rješenje. Stajalište Povjerenika za informiranje jest da se ne može prihvatiti argument prvostupanjskog tijela da bi omogućavanje pristupa traženim informacijama moglo nanijeti materijalnu i nematerijalnu štetu poreznom obvezniku što proizlazi iz sljedećih razloga:

Prema članku 1046. Zakona o obveznim odnosima²² šteta je umanjeње nečije imovine (obična šteta), sprečavanje njezina povećanja (izmakla korist), te povreda prava osobnosti (neimovinska šteta). Zato, ukoliko se žalitelju omogućí pristup informaciji temeljem odluke Povjerenika, tada se ne može raditi o protupravnom postupanju, već o postupanju sukladno odredbama ZPPI-a, koje ne može dovesti do odgovornosti za štetu. Također je nejasno u čemu bi se sastojala imovinska šteta za tijelo javne vlasti, odnosno neimovinska šteta, ako bi se omogućio pristup zapisnicima iz poreznog nadzora nad tijelom javne vlasti. Sve navedene činjenice prvostupanjsko tijelo nije uzelo u obzir te pod pretpostavkom da je u svakom slučaju potrebno zaštititi poreznu tajnu, pogrešno pristupa provođenju testa razmjernosti i javnog interesa. S obzirom na to se zahtjev žalitelja odnosi na smotre vina koje se održavaju u Općini Gračišće, ovim rješenjem žalitelju je omogućen pristup zapisniku koji se odnosi na trgovačko društvo Gračišće d.o.o. Uvidom u izvadak iz sudskog registra za trgovačko društvo Gračišće d.o.o., utvrđeno je da je osnivač Općina Gračišće, pa navedeno trgovačko društvo također predstavlja tijelo javne vlasti u smislu članka 5. stavka 1. točke 2. ZPPI-a. Stav Povjerenika za informiranje proizlazi iz dosadašnje prakse, da su zapisnici i rješenja iz postupaka inspekcijskog nadzora

²² Zakon o obveznim odnosima, NN 35/05, 41/08, 125/11, 78/15, 29/18, 126/21, 114/22, 156/22

informacije od javnog značaja te da iste treba djelomično ili u cijelosti omogućiti tražiteljima takvih informacija vodeći računa o zaštiti osobnih podataka. Nadalje, ukazuje se na stav Visokog upravnog suda Republike Hrvatske u presudi br. UsII-269/17 od 30. studenog 2017. godine, predmet kojeg postupka su zapisnici i rješenja prosvjetne inspekcije Ministarstva znanosti i obrazovanja, u kojoj je navedeno da su zatražene informacije, informacije od javnog značaja, koje bi trebale biti dostupne javnosti, jer se onemogućavanjem transparentnosti u radu tijela javne vlasti onemogućava i Ustavom zajamčeno pravo na pristup informacijama. Osim toga, presudom Visokog upravnog suda Republike Hrvatske, odbijen je tužbeni zahtjev Ministarstva rada i mirovinskog sustava radi poništenja rješenja Povjerenika za informiranje, a kojim je žalitelju djelomično odobren pristup zapisniku o provedenom inspekcijskom nadzoru. Zato, Povjerenik za informiranje smatra da prethodno izražena shvaćanja Visokog upravnog suda Republike Hrvatske mogu primijeniti i na zapisnik iz poreznog nadzora u konkretnom slučaju. Međutim, to ne znači da svaki zapisnik iz poreznog nadzora predstavlja informaciju od javnog značaja, već ovisi o okolnostima svakog pojedinog slučaja, posebno imajući u vidu da zapisnici iz poreznog nadzora mogu sadržavati i podatke o utvrđenim prekršajima. Uvidom u predmetni zapisnik utvrđeno je da isti sadrži određene osobne podatke pa je u žalbenom postupku potrebno primjenom testa razmjernosti i javnog interesa, utvrditi može li se, i u kojem opsegu, žalitelju omogućiti pristup traženim informacijama. Pravo na zaštitu osobnih podataka treba dovesti u vezu s pravom na pristup informacijama, odnosno provedbom testa razmjernosti i javnog interesa utvrditi prevladava li potreba zaštite prava na ograničenje ili prevladava javni interes. U konkretnom slučaju Povjerenik za informiranje smatra da ne prevladava javni interes već potreba zaštite prava na ograničenje, jer bi dostava navedenih podataka predstavljala nepotrebno zadiranje u privatni život navedenih osoba. Prema članku 25. stavku 7. ZPPI-a Povjerenik će rješenjem korisniku omogućiti pristup informaciji kad utvrdi da je žalba osnovana. Slijedom navedenog, valjalo je sukladno članku 117. stavku 1. ZUP-a u vezi s člankom 25. stavkom 7. ZPPI-a riješiti kao pod točkama 1., 2. i 4. izreke ovog rješenja u kojima stoji da se poništava rješenje Ministarstva financija, Porezne uprave - Središnjeg ureda, u dijelu u kojem žalitelju nije omogućen pristup preslici zapisnika o obavljenom nadzoru nad Gračišće d.o.o. Pod drugom točkom stoji da se djelomično odobrava pravo na pristup preslici zapisnika o obavljenom nadzoru nad Gračišće d.o.o. na način da se na istom prekriju sljedeći osobni podaci: na stranici 1 - osobni identifikacijski broj i adresa odgovorne osobe, na stranici 2 - osobni identifikacijski brojevi zaposlenika, na stranici 3 - osobni identifikacijski broj i adresa odgovorne osobe, na računima koji su prilog zapisniku - osobni identifikacijski brojevi zaposlenika, te se u tim dijelovima zahtjev za pristup informacijama odbija. Pod točkom

četiri nalaže se Ministarstvu financija, Poreznoj upravi - Središnjem uredu da postupi sukladno točki dva izreke ovog rješenja u roku od osam dana od dana pravomoćnosti ovog rješenja. U odnosu na preostali dio zahtjeva ističe se sljedeće: člankom 116. stavkom 1. točkom 3. ZUP-a propisano je da će drugostupanjsko tijelo odbiti žalbu ako utvrdi da je prvostupanjsko rješenje na zakonu osnovano, ali zbog drugih razloga, a ne onih koji su u rješenju navedeni. Ističe se da žalitelj sadržajno traži podatak o tome je li izrečena određena prekršajna sankcija vezano za njegovu prijavu s obzirom na to da je predmet zahtjeva žalitelja prekršajna prijava i slijedni dokumenti, uključujući i izrečenu prekršajnu sankciju. Člankom 15. stavkom 2. točkom 7. ZPPI-a propisano je da tijela javne vlasti mogu ograničiti pristup informaciji u ostalim slučajevima utvrđenim zakonom. Prema članku 78. stavku 1. Prekršajnog zakona²³ podaci iz prekršajne evidencije mogu se dati samo sudovima, tijelima državne uprave koja vode prekršajni postupak i državnim tijelima te ovlaštenim tužiteljima kad se radi o prekršajnom postupku protiv počinitelja za kojeg se traže podaci. Sukladno stavku 2. navedenog članka, podaci se mogu dati i drugim državnim tijelima na njihov obrazloženi zahtjev kad se radi o povjeravanju određenih poslova i zadataka u državnoj službi ili kad je to potrebno za ostvarivanje određenih prava osobe za koju se traže podaci kod tijela državne uprave ili tijela lokalne i regionalne samouprave u upravnom postupku iz njihove nadležnosti. Prema članku 153. stavku 4. Prekršajnog zakona propisano je da su podaci iz prekršajne evidencije neklasificirani podaci u smislu posebnog zakona i smiju se koristiti samo u službene svrhe, a u odnosu na te podatke ne može se ostvariti pravo na pristup informacijama prema zakonu kojim se uređuje to pravo. Bez obzira na to što prekršajnu evidenciju vodi Ministarstvo pravosuđa, sukladno članku 7. Pravilnika o prekršajnoj evidenciji i Registru neplaćenih kazni, upis podataka u evidenciju vrši na temelju pravomoćnih oduka sudova i tijela državne uprave, pa nije od utjecaja traži li se podatak o izrečenoj sankciji od tijela koje je vodilo postupak ili od Ministarstva pravosuđa koje vodi evidenciju. Povjerenik za informiranje smatra da za preostale informacije koje su predmet zahtjeva prevladava potreba zaštite prava na ograničenje iz članka 158. stavka 4. Prekršajnog zakona u vezi s člankom 15. stavkom 2. točkom 7. to jest, da bi se obavezivanjem prvostupanjskog tijela za dostavom informacija koje su povezane s prekršajnom evidencijom izgubio smisao prekršajne evidencije, posebno imajući u vidu da bi korisnik informacije dobivenu informaciju mogao javno iznositi. Stoga, tražene informacije po svojoj prirodi su takve da iste mogu dobiti samo državna tijela iz članka 153. stavaka 1. i 2.

²³ Prekršajni zakon, NN 107/07, 39/13, 157/13, 110/15, 70/17, 118/18, 114/22

Prekršajnog zakona, za točno određene svrhe, pri čemu Povjerenik za informiranje ističe da iz spisa predmeta nije razvidno da bi za traženu informaciju postojao širi javni interes, već isključivo interes žalitelja. Slijedom navedenog sukladno članku 116. stavka 3. ZPPI-a odlučeno kao pod točkom tri izreke ovog rješenja u kojoj stoji da se žalba žalitelja odbija u preostalom dijelu zahtjeva kao neosnovana.

7.3. Usvojena (osnovana) žalba

U sljedećem slučaju UP/II-008-07/19-01/555 (rješenje od 24.10.2019.) nakon provedenog postupka povodom ovog predmeta doneseno je rješenje kojim se poništava rješenje Ministarstva financija, Porezne uprave te se dostavlja prvostupanjskom tijelu na ponovni postupak. Osporenim rješenjem odbijen je zahtjev za pristup informacijama kojim je žalitelj zatražio očitovanje po njegovoj prijavi za nadzor nad trgovačkim društvom Novi dani d. o. o jer se tražene informacije smatraju poreznom tajnom. Žalitelj je pravovremeno uložio žalbu u kojoj navodi da je osporenim rješenjem u potpunosti nezadovoljan te pretpostavlja da je donesena općenita odluka po članku 8. OPZ-a, a da pritom nije razmotrena bit stvari. Također navodi da je po njegovoj prijavi pokrenut nadzor nad trgovačkom društvu Novi dani d.o.o. te da po tumačenju Porezne uprave svaki porezni obveznik ima pravo ne plaćati doprinose i poreze ako to radi tajno i naštetiti državnom proračunu i izvanproračunskim fondovima. Također, žalitelj u žalbi ponovno navodi razloge iz prethodno navedene prijave te predlaže da se žalba uvaži. Žalba je osnovana. Uvidom u spis predmeta utvrđeno je da je žalitelj zahtjevom za pristup informacijama zatražio od Ministarstva financija, Porezne uprave da mu dostavi očitovanje po njegovoj prijavi za nadzor o zakonitosti naplate od strane trgovačkog društva Novi dani d.o.o. iz Splita, za trećeg nepoznatog pružatelja usluga čišćenja. Uvidom u spis predmeta utvrđeno je da je Ministarstvo financija, Porezna uprava povodom žaliteljevog zahtjeva donijela rješenje kojim je isti odbijen jer tražena informacija predstavlja poreznu tajnu. U obrazloženju se uz zadaće Porezne uprave i definiciju porezne tajne također navodi da kod predmetnog zahtjeva postoji javni interes u smislu da informaciju traži žalitelj, ali da isti ne prevladava u odnosu na nematerijalnu ili materijalnu štetu koja bi mogla nastati za poreznog obveznika jer bi dostavom, informacija koja je zaštićena, postala javna. Žalitelj je također naveo da ima određen pravni interes, međutim osim pisane izjave nije dostavio dokaze za navedeno. S obzirom da traži informaciju o mjerama Porezne uprave poduzetim nad poreznim

obveznikom Novi dani d.o.o., odnosno informaciju koja se odnosi na podatke koji su dio poreznog postupka i da se na njegov zahtjev ne može primijeniti niti jedno izuzeće određeno člankom 8. OPZ-a, Porezna uprava nije u mogućnosti dostaviti tražene podatke i dužna ih je ograničiti sukladno članku 15. stavku 2. točki 3. ZPPI-a. Nadalje, od Ministarstva financija, Porezne uprave zatraženo je da u spis predmeta dostavi informacije koje su predmet žaliteljevog zahtjeva. Ministarstvo financija, Porezna uprava je putem elektroničke pošte izvijestilo da tražena informacija ne postoji u smislu odredbi ZPPI-a, odnosno trebala bi se stvarati nova informacija koja bi svejedno predstavljala poreznu tajnu. U drugostupanjskom postupku Povjereniku za informiranje omogućen je uvid u informacije koje su predmet postupka povodom žalbe protiv rješenja o ograničenju informacija. Nadalje, u žalbenom postupku je utvrđeno da prije donošenja osporene odluke prvostupanjsko tijelo nije utvrdilo pravo stanje stvari i u tu svrhu utvrdilo sve činjenice i okolnosti koje su od značaja za donošenje zakonitog i pravilnog rješenja. Prema ocjeni Povjerenika za informiranje u ovom slučaju činjenično stanje nije u potpunosti, a niti pravilno utvrđeno jer činjenice koje se nalaze u spisima ovog predmeta nisu potkrijepljene odgovarajućim dokazima. Naime, temelj za donošenje pobijanog rješenja u proturječnosti je s navodom tijela javne vlasti da tražena informacija ne postoji u smislu odredbi ZPPI-a te je stoga i nejasno u odnosu na koju je traženu informacije tijelo javne vlasti utvrdilo postojanje ograničenja iz članka 15. stavka 2. točke 3. spomenutog zakona. S obzirom da se žaliteljev zahtjev odnosi na postupanje Ministarstva financija, Porezne uprave temeljem njegove prijave, tijelo javne vlasti treba prvenstveno razmotriti jesu li žalitelju, kao podnositelju prijave, tražene informacije dostupne temeljem posebnog propisa, te ukoliko jesu, žalitelju dostaviti obavijest koja će ujedno sadržavati način na koji može ostvariti pristup informacijama temeljem posebnog propisa. U suprotnome, tijelo javne vlasti dužno je o zahtjevu odlučiti temeljem odredbi ZPPI-a, uzimajući u obzir da pravo na pristup informacijama pretpostavlja pristup onim informacijama koje tijelo javne vlasti posjeduje u materijaliziranom obliku. Nadalje, prilikom rješavanja predmetnog zahtjeva za pristup informacijama tijelo javne vlasti mora izvršiti uvid u traženu informaciju i provesti test razmjernosti i javnog interesa iz članka 16. ZPPI-a te donijeti odluku. U obzir treba uzeti i odredbu članka 15. stavka 5. ZPPI-a koja propisuje da ako tražena informacija sadrži i podatak koji podliježe ograničenju iz stavaka 2. i 3. istog članka Zakona, preostali dijelovi informacije učinit će se dostupnima, a o tome donijeti rješenje kojim se djelomično odbija zahtjev korisnika u dijelu u kojem je zatražio dostavu podataka koji podliježu navedenim zakonskim ograničenjima, a preostali dio informacije učinit će se dostupnim korisniku. Stoga je na temelju članka 117. stavka 2. ZUP-a, riješeno kao u izreci rješenja, a predmet se zbog prirode upravne stvari dostavlja na ponovni postupak

prvostupanjskom tijelu. U ponovnom postupku Ministarstvo financija, Porezna uprava dužna je utvrditi sve činjenice koje su važne za donošenje zakonitog i pravilnog rješenja te činjenice prikazati u spisima predmeta i potkrijepiti ih odgovarajućim dokazima, te na temelju tako utvrđenog činjeničnog stanja u zakonskom roku riješiti ovu upravnu stvar.

8. ZAKLJUČAK

Porezni nadzor je dio porezno-pravnog odnosa u kojem ovlašteni službenici provode razne postupke radi provjere i utvrđivanja svih činjenica bitnih za oporezivanje poreznih obveznika i drugih osoba te obračunavanje i naplatu drugih proračunskih prihoda. Postupak poreznog nadzora bitno je provoditi kako bi porezni obveznici koji redovno podmiruju svoje obveze osjećali sigurnost i pravednost od strane porezne vlasti očekujući pritom da će svi porezni obveznici, pa i oni koji to izbjegavaju, kad-tad podmiriti svoje porezne obveze. Također je bitno uputiti ih u sam postupak i pružiti im potrebne informacije. Nakon odabira poreznog obveznika koji raspolaže potrebnim činjenicama i dokazima bitno je što prije provesti postupak nadzora kako ne bi nastupila zastara (vremensko ograničenje kada se postupak više ne može provoditi). Osobe ovlaštene za provođenje poreznog nadzora moraju se također pridržavati i načela koja su navedena u ZUP-u. Neka od njih su načelo razmjernosti u zaštiti prava stranaka i javnog interesa, načelo saslušanja stranke, načelo pristupa podacima i zaštite podataka, pravo stranke na pravni lijek, službena uporaba jezika i pisma i dr. Porezno tijelo dužno je kao poreznu tajnu čuvati sve podatke koje porezni obveznik iznosi u poreznom nadzoru te sve druge podatke koji su povezani s poreznim nadzorom, no postoje određeni podaci koji se ne smatraju poreznom tajnom te situacije u kojima se iznošenje nekih činjenica i podataka ne smatra povredom čuvanja porezne tajne. Obveza čuvanja porezne tajne odnosi se na inspektore, vještake i druge osobe koje su uključene u porezni nadzor. S druge strane, pravo na pristup informacijama je temeljno ljudsko pravo te korisnik ima pravo tražiti i dobiti informacije koje su javnog karaktera. Prema ZPPI-u i Ustavu Republike Hrvatske pravo na pristup informacijama koje posjeduju tijela javne vlasti omogućen je svim domaćim i stranim fizičkim i pravnim osobama na jednak način, neovisno o svrsi u koju se informacija želi koristiti. Kako bi se to pravo ostvarilo, Hrvatski Sabor bira Povjerenika za informiranje koji štiti, prati i promiče Ustavom Republike Hrvatske zajamčeno pravo na pristup informacijama te ponovnu uporabu informacija. Analizom predmeta iz prakse Povjerenika za informiranje koji su se odnosili na porezni nadzor vidjeli samo kako je u određenim slučajevima ipak moguće ostvariti pristup informacijama koje posjeduju tijela javnih vlasti. Uključivanje Povjerenika za informiranje u

pojedine slučajeve poreznih obveznika bilo je od velike pomoći jer su poneke žalbe usvojene u cijelosti ili barem djelomično te je korisnicima naknadno odobren pristup određenim informacijama.

9. LITERATURA

1. Ministarstvo financija, Porezni nadzor, Institut za javne financije, Porezni vjesnik, Biblioteka Porezni priručnici i brošure Zagreb, DENONA d.o.o., Zagreb

PRAVNI PROPISI

1. Opći porezni zakon, NN br. 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/2020, 42/2020, 114/2022
2. Zakon o općem upravnom postupku, NN 47/09, 110/21
3. Zakon o Poreznoj upravi, NN 148/2013
4. Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom, NN 133/12, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20
5. Zakon o obveznim odnosima, NN 35/05, 41/08, 125/11, 78/15, 29/18, 126/21, 114/22, 156/22
6. Prekršajni zakon, NN 107/07, 39/13, 157/13, 110/15, 70/17, 118/18, 114/22
7. Zakon o pravu na pristup informacijama NN 25/13, 85/15, 69/22

INTERNETSKE STRANICE

1. Povjerenik za informiranje, Republika Hrvatska, <https://pristupinfo.hr/>

PRAKSA POVJERENIKA ZA INFORMIRANJE

1. UP/II-008-07/21-01/665
2. UP/II-008-07/21-01/748
3. UP/II-008-07/21-01-749
4. UP/II-008-07/20-01/281
5. UP/II-008-07/19-01/555