

Pravo uvida poreznog obveznika u spis u poreznom postupku

18.01.2019. · Hrvoje Zgombić

Sažetak

Porezni obveznici nad kojima se provodi postupak poreznog nadzora svakako bi trebali tražiti uvid u spis, i to višekratno, ovisno o svom viđenju tijeka tog postupka. U ovom blogu objašnjava se pravo poreznog obveznika na uvid u spis i teškoće s kojima se može pri tome susresti, a koje ga ne bi trebale omesti ili obeshrabriti u traženju ostvarenja svojih prava.

U praksi prilikom poreznog nadzora te u kasnijim fazama postupka, nakon donošenja zapisnika ili prvostupanjskog rješenja, često se događa da poreznom obvezniku bude uskraćeno pravo uvida u značajne dijelove spisa.

Do sada i nije bilo čestih ili redovitih pokušaja poreznih obveznika da naprave uvid u spis koji Porezna uprava kao prvostupanjsko tijelo u poreznom postupku kreira i čuva. Razlozi su uglavnom povijesni, strah od bilo kakve provjere što radi država, ali i stav da se u spisu neće naći značajne informacije o tijeku i sadržaju poreznog nadzora, obzirom da se većina spisa sastoji od informacija koje je poreznom tijelu dao sam porezni obveznik.

Međutim, to shvaćanje nije u velikom dijelu točno. U poreznom postupku porezna uprava kao prvostupanjsko tijelo generira veliki broj dokumenata koji ne potječu od poreznog obveznika.

Zakon o upravnom postupku u članku 84 stavku 1 ovako određuje pravo poreznog obveznika na uvid u spis: „Stranke i druge osobe koje dokažu pravni interes imaju pravo obavijestiti se o tijeku postupka i razgledati spis predmeta te o svom trošku umnožiti akte iz spisa, osim zapisnika o vijećanju i glasovanju članova kolegijalnih tijela, nacрта rješenja i drugih akata **koji su propisima označeni određenim stupnjem tajnosti** (naglasio HZ) ili ako je to protivno interesu stranke ili trećih osoba.“

Na žalost događa se da porezna uprava uskrati uvid u spis iz razloga koji nisu propisani zakonom. Gledajući posve načelno, država koja donosi porezne zakone, nema nikakav drugi interes, osim ubiranja poreza po zakonu koji sama donosi. Država nema interesa ubrati niti kune više od onog što je sama propisala kao obvezu poreznog obveznika. Porezni postupak nije građanska parnica u kojoj svaka strana u sporu nastoji izvući što više.

Zamislivo je da npr. Zapisnik o vijećanju i glasovanju članova kolegijalnih tijela sadrži argumente u prilog poreznog obveznika. Naime, kako i predviđa Zakon u općem upravnom postupku, stranka u upravnom postupku može biti neuka, dapače neukost stranke se pretpostavlja, stoga država ne bi smjela skrivati niti jednu informaciju koja ide u korist poreznog obveznika, stranke upravnog postupka. Koji bi stoga bio razlog

nedopuštanja poreznom obvezniku uvid i u dio spisa koji se odnosi na zapisnike o vijećanju i glasovanju članova kolegijalnih tijela, osim u slučaju kad je tajnost takvog zapisnika propisana zakonom.

Člankom 7 Zakona o općem upravnom postupku, sukladno načelu pomoći stranci, propisano je: „Kad ovlaštena službena osoba (u daljnjem tekstu: službena osoba) tijekom postupka sazna ili ocijeni da stranka ima osnovu za ostvarenje nekog prava, upozorit će je na to, kao i na posljedice njezinih radnji ili propuštanja u postupku, a brinut će se i da neznanje odnosno neukost stranke i drugih osoba koje sudjeluju u postupku ne budu na štetu prava koja im po zakonu pripadaju.“

Isto tako, Opći porezni zakon u članku 6 stavku 2 propisuje: „Porezno tijelo dužno je utvrđivati sve činjenice koje su bitne za donošenje zakonite i pravilne odluke, pri čemu je s jednakom pažnjom dužno utvrditi i one činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika. Koje će se radnje u postupku poduzimati i u kojem opsegu, određuje porezno tijelo.“ Meni osobno nije poznato da je porezno tijelo u poreznom nadzoru ikad utvrdilo činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika (npr. pravo na povrat poreza), niti samo ikad vidio rješenje nakon provedenog poreznog nadzora u kojem bi poreznom obvezniku bila smanjena prijavljena porezna obveza ili priznato pravo na povrat poreza. Vjerujem da takvo rješenje nikad nije izdano u hrvatskoj povijesti.

Ako se vratimo na uskraćivanje prava poreznom obvezniku na uvid u spis, u praksi ćemo naići na različite argumente koje Porezna uprava koristi kako bi poreznom obvezniku uskratila pravo na uvid u dio spisa, često značajan dio spisa. Tako ćemo, primjerice, naći sljedeća obrazloženja kojima se uskraćuje pravo na uvid u spis:

- ne dopušta se uvid u dio spisa koji se odnosi na komunikaciju s drugim tijelima,
- ne dopušta se uvid u dio spisa koji se odnosi na komunikaciju unutar samog poreznog tijela
- ne dopušta se uvid u dio spisa koji se odnosi na interne akte koji su nastali u postupku poreznog nadzora i koji neće utjecati na nalaz poreznog tijela
- ne dopušta se uvid u dio spisa koji se odnosi na akte koji nisu odlučujući za rješavanje predmeta

Jasno je da niti jedan od navedenih razloga ne može opstati. Porezno tijelo koje djeluje u dobroj vjeri, a dužno djelovati tako u skladu s člankom 9 Općeg poreznog zakona, nema razloga ne dati na uvid dio spisa koji se odnosi na komunikaciju s drugim tijelima ili onu nastalu unutar samog poreznog tijela. Država nema što tajiti, ona nije stranka u građanskoj parnici i njezin je jedini interes ubrati poreze u skladu sa zakonom, a ne preko toga.

Zaključak poreznog tijela da poreznom obvezniku ne dopusti uvid u onaj dio spisa koji je nastao u postupku poreznog nadzora, a koje neće utjecati na nalaz poreznog tijela, nedopušten je jer i takvi dokumenti na kojima se neće temeljiti

nalaz poreznog tijela (rješenje) moraju biti dani na uvid poreznom obvezniku iz dva razloga: a) takav zaključak protivan je zakonskim ograničenjima i b) u takvim dokumentima porezni obveznik može naći argumente kojima će se protiviti nalazu poreznog tijela.

Porezno tijelo ne može poreznom obvezniku uskratiti niti pravo na uvid u dio spisa koji prema mišljenu poreznog tijela nije odlučujući za rješavanje predmeta. Porezno tijelo nije ovlašteno kad se radi o pravima poreznog obveznika odlučivati što je za njegov slučaj odlučujuće za rješavanje predmeta. Takvu procjenu može donijeti samo porezni obveznik.

Jedini slučaj koji predviđa članak 84 stavak 1 Zakona o općem upravnom postupku kad se poreznom obvezniku može uskratiti uvid u dio spisa odnosi se na dokumentaciju koja je u skladu s propisima **označena određenim stupnjem tajnosti**, što prije svega uključuje podatke o trećim osobama koje prikupi porezno tijelo u postupku poreznog nadzora, podatke o nacionalnoj obrani ili sigurnosno-obavještajnom sustavu i ništa više od toga. Tako bi pravo na uvid u spis trebalo biti ograničeno samo tada kad bi to utjecalo na interese trećih osoba

Uz najbolju volju nisam mogao shvatiti niti domisliti koji bi to bio slučaj kad porezno tijelo poreznom obvezniku može uskratiti uvid u spis onda kad bi uvid u spis bio protivan interesima samog poreznog obveznika (odnosno interesima stranke kako to navodi članak 84 stavak 1 Zakona o općem upravnom postupku. Radi li se o socijalističkom reliktu ili

pravnici zaista mogu ponuditi razumno na pravu utemeljeno objašnjenje ove odredbe treba vidjeti. Nadam se da bi se jedno razumno objašnjenje moglo dobiti u komentarima na ovaj blog.

Što kad porezno tijelo ne dopusti uvid u spis ili dio spisa? Moje je iskustvo da se porezni obveznik, pa i svaka druga osoba koja ima neko pravo, ne treba svog prava odricati niti se ustručavati pokušati to pravo ostvariti svakim dopuštenim sredstvom. U slučajevima uskrate prava na uvid u spis od strane poreznog tijela, svakako bi trebalo drugostupanjskom tijelu podnijeti žalbu, a ako bi žalba bila odbijena, podnijeti tužbu upravnom sudu. I za žalbu, i za upravnu tužbu, u hrvatskom pravu i u propisima Europske unije te u komparativnom nacionalnom pravu zemalja članica EU postoji dovoljno uporišta tvrditi da se pravo uvida u spis ili dio spisa može uskratiti u izuzetno rijetkim situacijama, a i tada je porezno tijelo dužno popisati sve dokumente iz spisa te za svaki dokument pojedinačno na zadovoljavajući način obrazložiti zašto se uskraćuje uvid u taj dokument.

Hrvoje Zgombić

Ovlašteni revizor

Ovlašteni porezni savjetnik

Sudski vještak za financije i računovodstvo

www.zgombic.eu

Izvor: <https://zgombic.eu/pravo-uvida-poreznog-obveznika-u-spis-u-poreznom-postupku/>