

Др Марина Димитријевић
доцент Правног факултета у Нишу

UDK: 336.225.2:35](4-672EU)

ОБЕЛЕЖЈА ПРАВА НА ДОБРУ УПРАВУ У ПОРЕСКОМ ПОСТУПКУ¹

***Апстракт:** Рад се бави проблематиком обележја права на добру управу у пореском поступку. Аутор, у првом делу рада, одређује значење права на добру управу у Европској унији а, потом, ово право повезује са значењем Европског управног простора и фундаменталним вредностима „добре владавине“. У другом делу рада, аутор указује на одлике савременог опорезивања и њихов утицај на порески поступак и право на добру управу у овом поступку. Завршни део рада садржи детаљнија ауторова разматрања обележја права на добру управу у пореском поступку, као и претпоставки његовог остваривања у условима значајних промена које доноси прва деценија 21. века.*

***Кључне речи:** право на добру управу, Европски управни простор, порези, Пореска управа, порески поступак*

¹ Рад је резултат истраживања на пројекту „Приступ правосуђу – инструменти за имплементацију европских стандарда у правни систем Републике Србије“, бр. 149043Д, који финансира Министарство науке и заштите животне средине Републике Србије.

Увод

Порези су саставни део развоја демократских односа у друштву. У правној држави XX и XXI века поштује се принцип законитости пореза што значи да утврђивање, контролу и наплату пореза, у пореском поступку, врши Пореска управа (пореска администрација), као део државне управе, под условима утврђеним законом. Пореска управа је активна страна порескоправног односа, док су порески обвезници пасивна страна. Оваква подела страна порескоправног односа, извршена у складу са традиционалним схватањем пореских управних органа који делују са позиција државне власти, у савременим условима доживљава извесне промене. Прецизно уређена и гарантована права обвезника доприносе да порескоправни однос добије нови квалитет, тј. омогућавају да порески обвезници буду у повољнијем положају према Пореској управи.² Актуелност права на добру управу у Европској унији (ЕУ) томе додатно доприноси.

1. Право на добру управу у Европској унији

Право на добру управу је једно од најновијих права које је кодификовано у Повељи основних (темељних) права ЕУ (Ница, 2000.). Повеља је реафирмисана прокламацијом из Стразбура (2007.) дан уочи потписивања Лисабонског (тзв. Реформског) уговора који правима, слободама и начелима садржаним у Повељи признаје једнаку вредност, као и Оснивачким уговорима. Од прокламације у Ници, преко мањег прилагођавања и реафирмације у Стразбуру, до „уставноправног верификовања“ у Лисабону, право на добру управу је, у седам година, не мењајући нормативни значај³ прошло пут од, у нај-

² Видети: Милева Анђелковић, Права обвезника у пореском систему, Зборник радова Правног факултета у Нишу, бр. 42/2002, стр. 159-176; Марина Димитријевић, Европски стандарди и права обвезника пореза у Србији, Правни живот, бр. 10/2006, стр. 883-895

³ То је право у коме преовлађују елементи поступка – начин и рок поступања, право учешћа у поступку, право приступа списима, обавеза образлагања одлука, право на употребу језика..., док је изван сфере поступка право на накнаду штете.

већој мери, политичког опредељења до права обухваћеног интерпретативним и надзорним овлашћењима Европског суда.⁴

Право на добру управу је инструмент заштите права странака у управном поступку а такође и подстицај законитом поступању управе и средство надзора над њом. Ово право је и један од могућих критеријума уједначавања управног права на нивоу ЕУ и блиско је феномену званом *Европски управни простор (ЕУП)*.

Управни системи европских земаља се, дуги низ година, развијају аутономно, везано за правни поредак конкретне државе, чинећи део њеног правног система. Данашњи европски интеграциони токови, међутим, јасније него раније истичу потребу да управни системи европских земаља конвергирају према заједничком управном моделу. Способност државне управе да адекватно одговори захтевима ових токова, није актуелна тема само у земљама чланицама ЕУ, већ и у земљама у транзицији које желе да се придруже ЕУ. Потпуно развијен концепт државне управе у оквиру ЕУ за сада још не постоји иако су дефинисани принципи и стандарди које државне управе потенцијалних земаља чланица треба да уважавају како би успешно извршавале обавезе које произилазе из чланства у ЕУ. Реч је о: *поузданости и предвидивости (владавини права), отворености и транспарентности, одговорности, ефикасности и ефективности*.⁵ Ове принципе и стандарде европске добре управе уважавају земље чланице ЕУ. Они чине језгро ЕУП а треба очекивати да ће се њихов корпус убудуће повећавати и обогаћивати.⁶

Поузданост и предвидивост (правна сигурност) треба да избришу арбитрарност у раду државне управе. Вишезначни механизам за поузданост и предвидивост је *владавина права*. Он претпоставља законитост у управи и обавезу државне управе да извршава своју надлежност у складу са законом.

⁴ Ален Рајко, Право на добру управу – Ница, Стразбур, Лисабон, Право и порези, бр. 2/2008, стр. 57

⁵ Вид. више: European Principles for Public Administration, SIGMA paper, No 27, OECD, 1999

⁶ ЕУП је неформални *acquis communautaire* на подручју јавне (државне) управе. Поред правних захтева (очување демократских начела и владавине права, захтеви управног права, правила која се односе на јавне службенике и јавни сектор) обухвата и функционалне захтеве (нпр. унутрашња координација за учешће у европским пословима).

Отвореност и транспарентност се односе на могућност грађана да дођу до информација о раду државне управе. Ови принципи, с једне стране, омогућавају да свако кога се тичу управни поступци зна њихов основ и, с друге стране, олакшавају контролу управних поступака од стране контролних институција и јавног мњења.

Одговорност значи да рад ниједног органа државне управе не може бити изузет од надзора или контроле. То се постиже путем различитих механизма укључујући, између осталог, контролу од стране вишег органа државне управе, суда, заштитника грађана (омбудсмена), медија. Контрола је неопходна да би се државна управа учинила одговорном и да би се осигурало да управни органи користе своја овлашћења у складу са законом.

Ефикасност у раду државне управе представља посебну димензију одговорности и значи успостављање доброг односа између ресурса који се троше и резултата који се постижу. Она се може означити процесом у коме државна управа послове обавља са најмањим бројем људи, уз најмањи утрошак средстава, у најкраћем времену у коме се постиже најбољи резултат. *Ефективност (делотворност)* представља успешност државне управе у постизању циљева које јој закон налаже. Остварени резултати се, дакле, посматрају у односу на постављене циљеве.

Бројни су теоретичари који право на добру управу сматрају сегментом ширег политичко-правног *концепта „добре владавине“* а овај концепт карактеришу следеће фундаменталне вредности: поштовање људских права и владавина права; демократија и начело законитости, укључујући и транспарентност и одговорност; ефективност јавног сектора. Сходно томе, неколико је елемената кључно за „добру владавину“: боље обављање функција у јавном сектору (смањење трошкова, приватизација неких функција и др.); јасно дефинисана надлежност, одговорност и контрола јавне (државне) управе; јачање правног система (стабилан правни систем, владавина права); транспарентност у раду.⁷

Грађани желе успешан јавни сектор а у оквиру тога и државну управу која исто тако функционише. Савремена управа треба да спроводи управни поступак на начин да грађанима омогућава брзо,

⁷ Ален Рајко, *op. cit.* стр. 65

једноставно и јефтино остваривање права и правних интереса у поступку. Законодавство задовољавајућег квалитета и професионална државна управа, која се повинује владавини права, неке су од претпоставки остваривања такве праксе управног поступања.⁸

Већина грађана је, током живота, у оквиру својих контаката с јавном влашћу неупоредиво чешће упућена на државну управу него на правосуђе. Упркос томе, правосуђе се не ретко сматра битнијим инструментом заштите права и слобода у односу на управу. То је један од узрока чињенице да је право на добро правосуђе (понајвише путем права на поштено суђење) нашло своје место у међународним кодификацијама и уставним текстовима знатно пре права на добру управу. Увођење права на добру управу, стога, употпуњује гаранције грађана и правних лица наспрам јавне власти, у већој мери уједначаје правни третман правосуђа и управе са становишта заштите људских права, постављајући додатни захтев пред управу што, с друге стране, резултира позитивним повратним дејством на њу саму.⁹ Тиме се доказује да је право на добру управу, у првој деценији овог века, суштински важно јер је модерна, економски и социјално оријентисана држава благостања, нужно и управна држава која подразумева значајне управне активности а то доводи до све већег задирња у сферу права и правних интереса грађана.¹⁰

2. Савремени порески систем и порески поступак

Порези су, у савременом друштву, верни пратиоци људских активности које манифестују економску моћ подобну за опорезивање

⁸ Потребно је напоменути да су управни системи земаља у транзицији дуго били изложени високом степену утицаја политике на доношење одлука уз одсуство транспарентности поступака. Отуда и укорењено неразумевање и теже прихватање одговорности за резултат рада унутар државне управе ових земаља. Отпор променама се појачава због недостатка знања и специфичних вештина које су потребне у циљу обезбеђивања бољег функционисања државне управе.

⁹ Ален Рајко, *op. cit.* стр. 65

¹⁰ Тратар Боштјан, Нека размишљања о општим Европским начелима заштите права у управном спору, *Правни живот*, бр. 9/2001, стр. 621

од стране државе. Пореска обавеза обвезника се утврђује и наплаћује у пореском поступку.¹¹

Као најзначајнији фискални приходи, порези су историјска категорија настала са државом и стара колико и сама држава организована као државна (суверена) власт. У зависности од развијености државних функција и општих политичких, економских и социјалних односа, они су попримали различита обележја и специфичан садржај. Развој пореза се остваривао са порастом друштвеног богатства, са демократизацијом и напретком друштва у свим областима и развојем јавних финансија, а у новијој историји нарочито усавршавањем тржишта.¹²

Друштва развијених држава су заснована на концепту „*друштва благостања*“ и грађани у њима истичу своје захтеве према јавном сектору и држави очекујући, у реално датим условима, њихово ефикасно и равномерно задовољење. И развијена друштва се суочавају са потребом сталног, адекватног, оптималног усклађивања јавног и приватног интереса чији је инструмент и опорезивање и изложена су бројним изазовима који раније нису постојали. Изузетно је битно правилно одредити границу до које може ићи пореско захватање а да се, при томе, обезбеди оптимално задовољење јавних потреба, не угрози рентабилност тржишног сектора и оствари однос и међусобно деловање тржишног и јавног сектора које обезбеђује стабилно повећање националног дохотка. Одговор на ово питање је дат у теорији понуде и теорији благостања које захтевају да и опорезивање буде у функцији концепта тврдог буџетског финансирања,¹³ односно примене правила парето ефикасности којом се обезбеђује да се никоме не може побољшати положај ако се другоме погорша.

Свака демократски оријентисана политичка странка се труди да бирачима предложи оптималан (ефикасан) порески систем који мора бити општи и правичан, а да није скуп, који је економски и социјал-

¹¹ Марина Димитријевић, Порески поступак у нашем праву, Зборник радова Правног факултета у Нишу, Тематски број – Изградња правног система Републике Србије, бр. 49/2007, стр. 291

¹² Вид. више: Јован Горчић, Милева Анђелковић, Јавне финансије, финансијско право и економија јавног сектора, Проинком Београд, Ниш, 2005, стр. 365-372

¹³ Тврдо буџетско финансирање се заснива на захтеву да се са што мање input-а оствари што већи output и у тржишном и у јавном сектору.

но прихватљив, који доприноси порасту а не смањењу благостања. Овакав систем није увек лако дизајнирати одговарајућом пореском политиком и исти није лако применити од стране пореских органа у пореском поступку. Захтев за правичношћу система опорезивања често може да буде у сукобу са захтевом за његовом једноставношћу и захтевом да се умање трошкови имплементације тог система, што је потврда да добро опорезивање има своју цену. У овом контексту, захтев који се поставља пред Пореском управом, која у пореском поступку реализује функцију опорезивања, да обвезницима пореза омогући брзо, једноставно и ефикасно испуњавање обавеза и заштиту права и правних интереса, није увек лако остварив.

Актуелна финансијскоправна теорија инсистира на присуству следећих одлика савременог пореског система (опорезивања): правичности, једноставности и прегледности.

Правичност пореског система подразумева остваривање захтева да сви плаћају порезе према својим економским могућностима а то изискује универзалност пореске обавезе (да пореска обавеза буде општа), хоризонталну правичност (која поставља услов једнаког третмана лица под истим или сличним економским околностима) и вертикалну правичност (обвезници са различитом економском снагом треба да поднесу диференцирани порески терет).

У условима веће демократизације друштва *једноставност и прегледност пореског система* се посебно потенцирају. Захтев за поједностављењем у опорезивању се остварује: ¹⁴ смањењем броја пореских облика; смањењем разних пореских подстицаја; доношењем квалитетнијих пореских прописа који неће бити изложени честим изменама и допунама; неспорним и разумљиво утврђеним правима и обавезама пореских обвезника; поједностављеним пореским поступком; једноставним и брзим поступком заштите права пореских обвезника.

Мере које доводе до поједностављења у опорезивању утичу и на: смањење трошкова пореског поступка; смањење пореског оптерећења као последице повећања нето учинка опорезивања; повећање прегледности система опорезивања; смањење пореских стопа; лакше

¹⁴ Божидар Јелчић, Финансијско право и финансијска знаност, Информатор, Загреб, 1998, стр. 223

сналажење пореских обвезника у пореској материји. Једноставан порески систем Пореска управа лакше примењује – једноставнији је порески поступак и нижи су трошкови овог поступка.

У непосредној вези са захтевом за поједностављењем опорезивања је прегледност пореског система. Она утиче на спремност пореских обвезника да плаћају порезе. Прегледност пореског система и лако сналажење пореских обвезника у пореским прописима у складу је са наглашеном потребом грађанина да буде упознат са својом пореском обавезом, да учествује, односно да има утицај на одлуке о висини пореског оптерећења, расподели пореског терета, као и сврси трошења убраних средстава.¹⁵

Порески поступак, сходно напред изнетом, одликује сучељавање два захтева: првог захтева – којим се тежи што брже, јефтиније и целисходније утврдити и наплатити износ пореза неопходан за финансирање јавне потрошње и другог захтева – који се огледа у потреби да се економска снага пореских обвезника објективно утврди и оптерети онолико колико је то пореским нормама прописано. Другим речима, Пореској управи се поставља комплексан задатак да кроз примену пореза (порески поступак) реализује законом уређене односе фиска и пореских обвезника, тј. да усклади интерес државе за пореским приходима са интересима пореских обвезника да буду третирани коректно у пореском поступку, правично оптерећени пореским теретом и да немају велике трошкове у вези са плаћањем пореза. То је у стању да оствари само добра Пореска управа, допринеће тако очувању поверења пореских обвезника у пореску власт. Правичност, прегледност и једноставност, као одлике савременог пореског система у томе треба адекватно да јој помогну.

¹⁵ Ibid, стр. 224

3. Шта се подразумева под правом на добру управу у пореском поступку?

Пореска управа у пореском поступку реализује овлашћење утврђивања пореза, као компоненту фискалног суверенитета.¹⁶ Иако се пореском политиком и пореским законима¹⁷ ствара потенцијал за прикупљање пореских прихода износ који ће се слити у буџет у великој мери зависи од Пореске управе, тј. од њеног поступања (понашања) у пореском поступку. Законито спровођење пореског поступка, одговарајуће организационо прилагођавање у начину остваривања функције опорезивања и прихватање друштвено-пожељних облика комуникације са пореским обвезницима важни су предуслови да Пореска управа наплати износ пореза који је потребан за нормално финансирање јавног сектора.¹⁸ Другим речима, потребно је да Пореска управа у пореском поступку има обележја добре управе.¹⁹

¹⁶ Подсећања ради, фискални суверенитет садржи неколико фискалних овлашћења која су степенована према јачини њихове финансијско-политичке снаге. Најјаче фискално овлашћење везано је за право установљења пореза а реализује се доношењем пореских закона у парламенту. Овлашћење утврђивања пореза обухвата право обрачунавања и наплате пореза као крајњег циља фискалне активности. Ово овлашћење реализује Пореска управа. Треће овлашћење се односи на одређивање висине пореза а фискално-технички се реализује прописивањем пореске стопе за сваку врсту и облик пореза. Наведеним овлашћењима се креира порески систем (порези) и остварује његова примена.

¹⁷ Будући да је број пореских обвезника велики а њихов образовни ниво различит стил пореских закона треба да буде што јаснији и разумљивији. О стилу писања пореских закона досад се, углавном, водило рачуна у развијеним земљама. У њима долази до промене стила писања у смислу да се са „ауторитативних“ прелази на „кооперативне“ пореске законе а све у сврху успостављања новог квалитета односа пореске власти (Пореске управе) и пореских обвезника.

¹⁸ Ниво буџетских средстава одређује способност Владе да оствари свој програм рада представљен кроз буџет који је усвојио парламент. Неочекивани падови у наплати пореских прихода узрокују смањење издатака за неке јавне потребе и за резултат имају неефикасност у управљању јавним трошковима (расходима).

¹⁹ Једна од важних претпоставки за то је оспособљавање Пореске управе за перманентни професионални рад, управљање променама и усавршавање које се никада не завршава. Савремено доба Пореским управама поставља захтеве да прате промене у окружењу у коме примењују порезе и благовремено на њих одговарају. Оне зато треба да буду стратегијски фокусиране на ове промене као потенцијалне ризике у свом раду.

Реализација права на добру управу у пореском поступку пореским обвезницима омогућава постављање следећих захтева према Пореској управи:²⁰

- 1) примена пореских закона на правичан, поуздан и транспарентан начин;
- 2) упознавање пореских обвезника са њиховим правима и обавезама у складу са законом;
- 3) континуирано пружање квалитетних информација пореским обвезницима и тачно и благовремено одговарање на њихове захтеве, питање и жалбе;
- 4) обезбеђење доступних и поузданих информација пореским обвезницима у складу са пореским законима;
- 5) стварање предуслова да се трошкови плаћања пореза одржавају на минималном нивоу;
- 6) онда када је то прикладно пружање прилике пореским обвезницима да коментаришу промене у пореском поступку и пореској политици;
- 7) употребљавање података о пореским обвезницима само у сврхе које прописује закон;
- 8) одржавање коректних односа не само са пореским обвезницима, већ и са другим субјектима и широм заједницом.

Општеприхваћени тренд у актуелним реформама Пореске управе у развијеним земљама и земљама у транзицији тиче се пропагирања тзв. *учтивог третмана пореских обвезника*. Овај третман чине две компоненте. Најпре, поступци контроле обвезника морају бити јасни и транспарентни. Учесталост и трајање пореске контроле треба ограничити на нужну меру како би се предупредили случајеви у којима се пречестим и предугим пореским контролама показује *mala fides* према појединим пореским обвезницима. У случају постојања оваквих поступака пореске контроле, као и арбитрарних пореских поступака у целини, порески обвезници би се осећали беспомоћно и не би били сигурни да је њихов порески статус правилно утврђен.

²⁰ Principles of Good Tax Administration (Practice Note), Tax guidance series, Centre for Tax Policy and Administration, OECD, 21 September 2001, p. 4

Учтив третман пореских обвезника има и персоналну компоненту а она се огледа у томе да личност пореског обвезника мора да буде поштована од стране пореских службеника. Присуство оваквог третмана пореских обвезника у раду Пореске управе је несумњиво у функцији повећања општег нивоа пореске културе у једном друштву, превентивног деловања на понашање пореских обвезника и, у крајњој линији, повећања добровољног плаћања пореза.

Због карактера пореске обавезе, као апсолутног и принудног давања држави, Пореској управи неизоставно на располагању стоји и други начин поступања према пореским обвезницима – *третман застрашивања пореских обвезника* (заповедничко (наредбодавно) поступање). Овај третман има, такође, две компоненте. Пореско застрашивање, с једне стране, указује да ће непоштени порески обвезници бити кажњени када не испуњавају своје пореске обавезе. Постојање, с друге стране, кажњавања које чине блаже санкције за пореске прекршаје и строжије санкције за пореску утају и друга пореска кривична дела, правилно обликује спремност пореских обвезника да плаћају порезе. Комбинација учтивног третмана пореских обвезника и третмана застрашивања је могућа и у пракси поступања данашњих Пореских управа је доста заступљена.

Неплаћање пореза не мора бити резултат само свесног настојања пореских обвезника да нетачним приказивањем релевантних чињеница или њиховим прикривањем пред пореским органима смање своје пореске обавезе (*тзв. активно избегавање плаћања пореза*). Изостанак измиривања пореских обавеза може бити и резултат недовољне информисаности пореских обвезника, тј. последица неадекватне организованости, ефикасности и стручности Пореске управе у области едукације пореских обвезника о њиховим пореским обавезама (*тзв. пасивно избегавање плаћања пореза*). Потпуна информисаност пореских обвезника од стране Пореске управе зато јесте претпоставка лакшег, бржег и квалитетнијег испуњавања пореских обавеза у пореском поступку. То нарочито важи за оне пореске облике који су у режиму тзв. самоопорезивања.²¹

²¹ Самоопорезивање подразумева законом прописане радње пореског обвезника (пореског дужника) којима он утврђује пореску основицу, примењује пореску стопу на ту основицу, уважава евентуалне пореске подстицаје и одређује износ

Примена пореских прописа и техника утврђивања пореза код *самоопорезивања* су активности које захтевају добро познавање пореских норми и одређена стручна знања. Да би самоопорезивање могло ефикасно да се примењује потребно је да порески закони буду што једноставније написани како би порески обвезници без већих тешкоћа могли да разумеју своје обавезе у овом систему утврђивања пореза. Пореска управа потребним информацијама, упутствима и саветима самоопорезивање треба пореским обвезницима да учини лакшим. Она треба да буде отворена према пореским обвезницима и да јача углед уз стално истицање своје усмерености према њима и њиховим потребама. То значи постојање услова за поступање пореских службеника у духу демократских начела и добрих односа са пореским обвезницима, као и перманентно побољшање релативно нових облика интеракције Пореске управе и пореских обвезника – савременог услужно-оријентисаног модела Пореске управе, пружања услуга пореским обвезницима, стављања потреба пореских обвезника у фокус активности Пореске управе, побољшања линија (и средстава) комуникације Пореске управе и пореских обвезника.

Постављање пореских обвезника, тј. потреба обвезника у центар активности модерне Пореске управе (савремени услужно-оријентисани модел) несумњиво се позитивно одражава на њене резултате рада и квалитет пореског поступка. Промена начина на који се Пореска управа односи према пореским обвезницима у својој основи има захтев да се према пореским обвезницима Пореска управа односи као према клијентима (странкама, корисницима услуга) који имају своје потребе и да при томе користи најбољу праксу приватног сектора и стандарде које термин „клијент-странка“ подразумева. Повратно, побољшање услуга које се пружају пореским обвезницима треба да води вишем нивоу добровољног повиновања пореским обавезама. Ако је конкретна Пореска управа у стању да у свој однос са пореским обвезницима (*реч је о јавноправном односу*) унесе неке одлике концепта клијента-корисника услуге то треба подржати јер је у функцији побољшања овог односа и остваривања позитивног утицаја на порески менталитет једног народа.²²

пореза који треба да плати. Пореска управа задржава право контроле начина обављања ових радњи.

²² Област тзв. пружања услуга пореским обвезницима ствара велики простор у коме приватни (тржишни) сектор може да нађе своје место. Увођење конкуренци-

Савремено доба се брзо трансформише из фазе индустријског у фазу информационог друштва па се информациона технологија све више користи у пореском поступку. Она постаје моћно оруђе којим се скраћује време прикупљања, преноса и анализе информација и података, премошћује физичка удаљеност субјеката који комуницирају (Пореска управа, други државни органи, порески обвезници, трећа лица), остварује уштеда како у времену, тако и у погледу издатака за текући рад пореских органа, елиминише непотребна бирократичност у пореском поступку, постиже већа отвореност (транспарентност) рада Пореске управе без које нема њене одговорности и др.

Информациона технологија данас, тј. порески информациони систем има битну улогу у области пружања услуга пореским обвезницима. Посебну пажњу заслужује тзв. „електронски“ однос Пореске управе и пореских обвезника а он има више нивоа – од пружања разноврсних информација обвезницима преко web сајта Пореске управе до могућности подношења пријава електронским путем („електронска“ пореска пријава) и достављања одлука Пореске управе обвезницима на исти начин.²³

Будући да доприноси формирању добрих обележја Пореске управе у пореском поступку, већина земаља одваја значајна финансијска средства за информационо-технолошку модернизацију својих Пореских управа. Ову модернизацију оне сматрају кључном за подстицање благовременог прикупљања пореских прихода, побољшање ефикасности и ефективности Пореске управе, ограничавање њених трошкова на разуман ниво, убрзавање пореског поступка. Транспарентне и одговарајуће контроле запошљавања пореских службеника и снажење механизма контроле рада ових службеника такође су од кључне важности за остваривање наведених циљева.

је у обављање послова који су, до сада, били резервисани искључиво за Пореску управу је корисно због ефекта који се може остварити на успешност њеног рада. Битно је нагласити да је приватном сектору могуће поверити само оне послове који не представљају вршење јавне власти. Доста је послова и у овом домену које, због посебности пореске проблематике, Пореска управа мора да обавља сама усавршавајући непрекидно методе рада и одлучивања који се развијају у јавном сектору, али користећи и методе успешности из приватног сектора који се могу применити у јавном сектору (шtedња, однос input-а и output-а и др.).

²³ Наравно „електронска“ комуникација је нешто што постоји само као алтернатива - начин комуникације са Пореском управом који обвезник није дужан да изабере и користи.

Пореске управе неких развијених земаља одликује и постојање информационог управљачког система са широким спектром показатеља о обављеним активностима, као и развој система извештавања о успешности рада Пореске управе. Захваљујући том систему, ове Пореске управе врше анализу сопственог рада, тј. откривање „уских грла“ у раду и формулишу мере да се она отклоне а успешност рада подигне на виши ниво. Развој информационог управљачког система у Пореској управи, као државној институцији, сигурно јесте одраз снажно испољене тенденције да се у јавном сектору следе идеје „New public management-a“ које наглашавају потребу сталног праћења и оцењивања рада субјеката јавног сектора, тј. обављања јавних (државних) послова. Те идеје су прихватиле и земље чланице ЕУ и њихове државне управе. Пракса потврђује позитивне помаке када је реч о пореским пословима а углед Пореске управе у друштву и обележја која је чине добром Пореском управом у пореском поступку јачају.

Закључак

Грађанима ЕУ се гарантује право на добру државну управу. Обележја добре државне управе су поузданост и предвидивост, отвореност и транспарентност, одговорност, ефикасност и ефективност у раду. Ове вредности се интензивно афирмишу стварањем ЕУП. Снажењем европских интеграционих токова и ширењем ЕУ, њихово поштовање постаје незаобилазно за државне управе потенцијалних земаља чланица. Како порезе примењује део државне управе – Пореска управа, право на добру управу се гарантује и пореским обвезницима у пореском поступку.

Постојање добре Пореске управе у поступку утврђивања, контроле и наплате пореза директно је условљено достигнутим степеном демократизације друштва, изградњом правне државе и савременог пореског система. То су и претпоставке јачања способности Пореске управе да буде у служби адекватног остваривања јавног интереса у области пореза. Добра Пореска управа је потребна савременој држави, али и пореским обвезницима који у тој држави живе.

Marina Dimitrijević, LL.D.
Assistant Professor, Faculty of Law, Niš

CHARACTERISTICS OF THE RIGHT TO GOOD ADMINISTRATION IN THE TAX PROCEEDINGS

Summary

The right to good administration is an instrument to protect individual rights of parties, and an intermediary stimulus to the administrative legal proceedings, a means of supervision over the administration, and also one of the possible criteria for the equalization of administrative law at the European Union level. This right is also a segment of a wider political and legal concept of the “good governance”. A special attention paid to the right to good administration in the European Union, in the context of the so called European administrative space, is significant because the administration has the key role in the sphere of implementing the legal regulations. It also refers to the part of the legal system in every state, which governs the field of taxation (tax regulations).

At the beginning of the paper the author defines the meaning of the right to good administration. This right is combined with the meaning of the European administrative space and the fundamental values of “good governance”. Taxes are essentially important for every state because their setting up and payment in tax administration proceedings are an important assumption of the state’s functioning. Therefore, further in the paper, the author points out the suppositions of contemporary taxation, and their affect on the right to good administration in the tax proceedings, thus giving it various specific characteristics.

Keywords: *the right to a good administration, the European administrative space, taxes, tax administration, tax proceedings*

