

ПРАВО ОБВЕЗНИКА НА ПОВЕРЉИВОСТ И ТАЈНОСТ У МЕЂУНАРОДНОЈ РАЗМЕНИ ПОРЕСКИХ ИНФОРМАЦИЈА**

Апстракт: Предмет анализе у раду јесте само један аспект међународне размене пореских информација. Ради се о поверљивости и тајности размењених пореских информација и њиховој заштити. Постоји реална опасност од повреде овог права обвезника будући да се данас инсистира на мултилатералној аутоматској размени пореских информација. Овај процес међународне пореске сарадње захтева један виши ниво заштите и обезбеђења сигурности обвезника од неовлашћеног приступа и злоупотребе пореских података. Такви услови за сада постоје у веома малом броју земаља. Положај обвезника у међународној размени пореских информација је незавидан зато што они немају статус странке у том процесу. Посебна пажња је посвећена сагледавању стања у погледу поверљивости пореских информација у српском праву.

Кључне речи: међународна пореска сарадња, аутоматска размена пореских информација, поверљивост пореских информација.

1. Уводна разматрања

Опорезивање се јавља као врло осетљиво подручје деловања пореских органа, на једној страни и пореских обвезника, на другој страни. Сукоб између јачег фискалног интереса држава и слабијег интереса пореских обвезника убрзано се преноси на терен међународног права и глобални ниво. Евазија пореза, као „вечити“ проблем односа државе и пореских обвезника посебно у овом времену заокупља пажњу међународне политичке јавности. Такво глобално интересовање одражава се кроз интензивније

* mevi@prafak.ni.ac.rs

** Рад представља резултат истраживања на пројекту „Усклађивање права Србије са правом Европске уније“, који финансира Правни факултет у Нишу из сопствених средстава.

активности међународних политичких и економских организација. Избегавање плаћања пореза, у најширем смислу схваћено као пореске преваре, преноси се ван граница суверених држава и од националног проблема постаје изузетно значајан међународни феномен. Оно што се уочава у овим процесима јесте постепено препуштање пореских обвезника наднационалним центрима пореског одлучивања имајући у виду да су државе „увучене“ у мрежу пореске сарадње кроз размену пореских информација, што ће водити и екстериторијалној примени пореског права других држава (*FATCA* у САД). О обезбеђењу поверљивости размењених пореских информација говори се у међународним документима који се односе на ову проблематику, али стварна заштита права обвезника изостаје. Националним прописима је препуштено стварање услова за безбедну пореску комуникацију, али за сада, незнатан број држава гарантује својим пореским обвезницима експлицитну заштиту.

2. Убрзавање процеса аутоматске размене пореских информација на међународном плану

Фискални интерес држава је у савременим условима посебно угрожен деловањем мултинационалних компанија и богатих појединаца ван националних граница. Оне су истовремено препрека за ангажовање пореских органа на страним територијама, што је забрањено правилима међународног јавног права. У циљу сузбијања међународних пореских превара ови органи су упућени на међународну пореску сарадњу која се интензивира у савременој економској кризи. Ради опорезивања прекограничних трансакција неопходна је ефикасна размена пореских информација о приходима резидентних обвезника, што је разумљиво и легитимно са становишта државних интереса националних држава. Да ће „такве размене све више бити на дневном реду“ (Жан Франсоа-Ришар, 2008:147) потврђују интензивне активности међународних организација током последњих година.

Под видом борбе против агресивног пореског планирања и пореских утаја у прекограничним трансакцијама и међународним финансијским токовима крије се тежња светске елите да кроз мултилатералну аутоматску размену пореских информација стекне потпун и детаљан увид у све личне, породичне и финансијске околности живота обичних пореских обвезника (Анђелковић, 2014: 157). Мултилатерална верзија Конвенције о узајамној административној помоћи у пореским стварима¹

1 Конвенција је закључена 1988. године између ОЕЦД и Савета Европе а оснажена је Протоколом, који је ступио на снагу 1. јуна 2011. године.

представља језгро из кога се убрзано развија међународна размена пореских информација на глобалном плану. Захваљујући високом развоју информационих технологија, створени су услови да се аутоматска размена пореских информација наметне свим државама као „глобално прихваћени стандард“ у међународној пореској сарадњи. Међународна финансијска криза из 2008. године послужила је као сасвим прихватљиво оправдање за чвршћу пореску сарадњу у сузбијању међународних пореских превара и прања новца. Отклањање дисторзија у међународним финансијским токовима захтева најширу сарадњу и укључивање највећег броја држава уз прихватање и поштовање глобалних пореских правила. Крајњи циљ наведених напора јесте потпуна контрола свих трансакцијских и финансијских токова физичких и правних лица, уз укидање демократских слобода и права. Непрепознавање ове опасности од стране савремених влада имаће несавремено штетне последице по правне (пореске) системе какве данас познајемо. Не може се сматрати случајношћу чињеница да је управо подручје опорезивања изабрано као „полигон“ за проверу спремности националних држава да ради потпунијег остваривања националних финансијских интереса препуштају фискални суверенитет наднационалним институцијама. Међународне финансијске институције, позивајући се на заштиту пореских интереса резидентних држава, намећу им глобалне пореске стандарде транспарентности и аутоматске размене пореских информација. Највећу корист од такве међународне пореске сарадње без сумње ће имати економски најразвијеније државе јер ће надокнадити изгубљене приходе (Анђелковић, 2014: 158).

ЕУ Директива о опорезивању прихода од штедње у облику камате (примена од 1.7.2005. године) представља први случај мултилатералне сарадње у домену размене пореских информација. Аутоматска размена података о исплаћеним каматама на штедњу између земаља чланица одвија се уз одређене тешкоће имајући у виду резервисаност Луксембурга² и Аустрије, мада ће и ове државе вероватно попустити и донекле ублажити националне прописе о банкарској тајности. Швајцарска је већ попустила пред притиском САД, тако да либералније гледа на размену пореских информација када се ради о пореским утајама.

Директива о узајамној помоћи у пореским стварима из 1977. године укинута је и замењена Директивом о административној сарадњи у области опорезивања из 2011. године (*Council Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation and repealing Directive 77/799/EEC*, Official Journal of the European Union, No. L64, 2011) са важношћу од 1. 1. 2013.

2 Луксембург је 10. априла 2013. године одлучио да, почевши од 1. 1. 2015. године, примењује размену информација о исплаћеним каматама.

године. Предвиђа се да обавезна аутоматска размена информација, без икаквих предуслова, постане најефикаснији начин унапређења коректног утврђивања пореза у прекограничним трансакцијама и борби са пореском утајом. У том циљу, примењиваће се постепени приступ од 2014. године у погледу аутоматске размене прихода од зарада, директорских накнада, премија осигурања, пензија, власништва и прихода од непокретне имовине. Европска Комисија ће пре 1. јула 2017. године поднети извештај о трошковима и користима од аутоматске размене информација и предложити њено проширење и на дивиденде, капиталне добитке и ауторске накнаде.³ Интересантна је одредба ове директиве којом се предвиђају ограничења одређених права и обавеза предвиђених Директивом о заштити података из 1995. године, која се правдају нужношћу спречавања потенцијалних губитака прихода земаља чланица и пресудном важношћу информација за ефективност борбе против пореске утаје. Током 2013. године, девет земаља чланица ЕУ најавило је примену јединственог општег система за узајамну размену пореских информација учешћем у њиховим базама пореских података. Поред тога, због отпора неких држава (случај Аустрије) ка развоју стандарда транспарентности, развијен је један виши ниво сарадње између оних земаља чланица које то желе, избегавајући на тај начин препреку процесу пореске хармонизације, представљену у виду правила једногласног одлучивања (Vasco, Porporatto, 2013: 85).

Амерички закон *FATCA (Foreign Account Taxpayer Compliance Act)* као екстериторијални акт намеће обавезу страним финансијским посредницима да крше националне законе о заштити приватности и банкарској тајни. На ову меру реаговале су најзначајније европске државе (Француска, Немачка, Италија, Шпанија и В. Британија) тако што су 2012. године закључиле међународни порески споразум са САД о примени *FATCA* кроз аутоматску размену података између влада (одступање од оригиналне верзије), ради смањења трошкова поступања финансијских посредника и на основу принципа реципроцитета. Примена овог модела *FATCA 1* сагледава се у оквиру ОЕЦД као образац за општи модел аутоматске размене пореских информација (*Automatic Exchange of Information: The Next Step*, 2013:6). Други вид споразума (модел *FATCA 2*) постигнут је са Швајцарском и Јапаном током 2012. године који подразумевају размену информација између финансијских институција и америчке пореске администрације уместо прикупљања података посредством централних

3 Битна је и одредба Директиве да земље чланице које договоре аутоматску размену информација за друге врсте дохотка и капитала путем билатералних или мултилатералних споразума са другим земљама чланицама, имаће обавезу да о томе информишу Комисију, која ће учинити ове споразуме доступним свим земљама чланицама.

влада. Усвајањем *FATCA* учињен је опасан преседан у међународном јавном (пореском) праву будући да се од страних финансијских институција у многим јурисдикцијама може захтевати да крше и уговорне односе и заштиту података, банкарску тајност, или друге прописе јурисдикција у којима су лоцирани (Grinberg, 2012: 336).

Лидери земаља Г20 на скупу одржаном септембра 2013. године у Ст. Петербургу прихватили су предлог ОЕЦД о увођењу глобалног модела аутоматске размене информација, тако да је на њиховом фебруарском скупу 2014. године представљен овакав вид међународне пореске сарадње. Један глобални стандард за аутоматску размену информација из финансијских рачуна подразумева да јурисдикције добијају информације од њихових финансијских институција и аутоматски их размењују са другим јурисдикцијама на годишњој основи.⁴ Да је ова иницијатива политички приоритет на глобалном плану, потврђује и најновија Декларација Савета ОЕЦД од 6. 5. 2014. године којом се даје сагласност на прихватање *новог јединог глобалног стандарда* у борби против међународне пореске евазије и очекује се од држава да га брзо уграде у национална законодавства.⁵ Постоје планови да се почетак аутоматске размене финансијских информација у пореској сарадњи између чланица Г20 крајем 2015. године. Оне позивају све државе да се придруже Мултилатералној конвенцији о узајамној административној помоћи у пореској материји без даљег одлагања. Тражи се од Глобалног форума за транспарентност и размену информација у пореске сврхе да установи механизам за контролу и праћење примене новог глобалног стандарда о аутоматској размени информација. На тај начин прикривено се стварају *глобалне пореске структуре*.

Банкарска тајност је посебно осетљив сегмент процеса међународне пореске сарадње. Под политичким притисцима економски најразвијенијих земаља руши се традиционално право клијената на поверљивост финансијских информација које су релевантне за опорезивање. Државе су данас принуђене да не поштују своју финансијску (пореску) регулативу ради убирања додатних пореских прихода. Ипак, постоји иницијатива коју настоји да реализује Швајцарска како би заштитила интересе клијената домаћих финансијских институција („Рубик споразум“). По мишљењу званичника Луксембурга, овај приступ има вредност за решавање проблема очувања приватности клијената уз истовремено осигурање да клијенти плаћају дужне порезе. Швајцарска нуди другим државама да као

4 Видети више о томе: Automatic Exchange of Financial Account Information, Background Information Brief, Updated:13 February 2014. OECD

5 Declaration on Automatic Exchange of Information in Tax Matters, Adopted on 6 May 2014, Meeting of the OECD Council at Ministerial Level, Paris, 6–7 May 2014

посредник обрачуна порезе на доходак и капиталне добитке за њихове резиденте у замену за очување анонимности власника индивидуалних рачуна. Аустрија, која је већ закључила „Рубик споразум“ са Швајцарском, сматра да овај приступ нуди прагматично решење резидентним државама за убирање прихода у случајевима када би ти приходи изостали, што би водило значајним буџетским губицима (Oberson, 2013: 41).

3. Неопходност заштите поверљивости и тајности међународно размењених пореских података

Један од стандарда за ефективну међународну размену пореских информација, развијен од стране Глобалног форума о транспарентности и размени информација 2000. године, представља и правило о строгој поверљивости размењених информација релевантних за опорезивање. Пуко прокламовање овог стандарда без стварне заштите права обвезника нема никаквог значаја и само може штетити интересима савесних пореских обвезника, имајући у виду убрзавање активности на глобалном увођењу аутоматске размене података. Свесне значаја чувања поверљивости приватних информација, многе државе су од 90-их година прошлог века усвојиле законе о њиховој заштити. У оквиру ЕУ донета је Директива о заштити података 1995. године, која предвиђа да личне информације неће бити трансферисане преко границе другој земљи уколико та земља нема законодавство које пружа једнаку заштиту приватности. Треба имати у виду да порески подаци садрже доста информација не само о пословању него и о личном и породичном животу обвезника и разумљива је брига држава да се осигура њихова поверљивост и тајност.

Може се сматрати да постоје два схватања о овом питању. Прва група држава сматра процес размене пореских информација као обично „прикупљање чињеница“, а не као прописану административну процедуру. Посматрано из ове перспективе, процедурална правила се једино одобравају на нивоу државе која тражи помоћ, нпр. током судског процеса. Друга група држава, насупрот томе, гледају на размену информација као административну процедуру и због тога поштују процедурална права пореских обвезника, као што су право да буду саслушани, право да буду обавештени и право на жалбу (Oberson, 2013: 19–20).

Порески подаци релевантни за опорезивање везани су не само за материјално (финансијско) стање обвезника него и за њихове личне и породичне прилике. С обзиром на то да се они откривају само у сврху опорезивања, законом је заштићена њихова правилна употреба. Није допуштено недозвољено откривање или злоупотреба пореских података од стране службених лица у пореском поступку јер имају квалификацију

службене тајне. У том смислу, због изражене осетљивости финансијских и личних података, пореским обвезницима се у савременим демократским државама гарантује право на поверљивост и тајност података. Неовлашћено откривање пореских информација се углавном схвата као највећа претња када је потребно заштитити поверљиве пореске информације. Независно од нивоа постојеће заштите поверљивости у одређеном пореском систему, пропуст да се обезбеди чување сигурности информација у поседу пореских органа једне или више држава чини цео систем осетљивим на штету права обвезника. У таквим околностима *ex post* заштита би била безначајна или барем недовољна да се надокнади проузрокована штета. У том смислу, оправдано је закључити да заштита права на поверљивост изискује непосредну заштиту како би била ефективна (Kristoffersson, Pistone, 2013: 5–6)

Интензивирање међународне пореске сарадње са све широм употребом електронске комуникације пореских органа и пореских обвезника баца сумњу на решавање конфликта између очувања пореске тајности, с једне стране, и фискалне транспарентности, с друге стране, која све више постаје основа регулисања међународних пореских односа. Сасвим је извесно да ће димензија овог проблема све више расти због наметања стандарда глобалне аутоматске размене пореских података.

У међународним документима садржане су одређене одредбе у погледу заштите поверљивости размењених пореских информација. Члан 26. ст. 2. ОЕЦД Модел Конвенције о порезима на доходак и имовину предвиђа да ће се свака информација добијена од стране државе уговорнице сматрати тајном на исти начин како је то уређено домаћим прописима и може се достављати само овлашћеним лицима задуженим за утврђивање и наплату пореза, који их могу откривати у судским поступцима. Значајна је и одредба да замољена држава, уколико процени да држава која тражи пореске податке не поштује поверљивост размењених информација, може одложити достављање информација док не добије гаранције да ће заштита поверљивости бити испоштована. Члан 26. ст. 3. прописује да надлежна тела нису дужна да дају обавештења која откривају трговинску, пословну, индустријску, комерцијалну или професионалну тајну.⁶

Ради заштите легитимних интереса пореских обвезника, Мултилатерална конвенција о узајамној административној помоћи у пореским стварима гарантује пуно поштовање поверљивости информација које се размењују између националних пореских администрација. Такве информације морају

6 Више о томе: Update to Article 26 of the OECD Model Tax Convention and Its Commentary, Approved by the OECD Council on 17 July 2012. OECD (Electronic Version). Retrieved 4, May 2014, from www.oecd.org/...tax.../120718-Article%2026-E...

бити третиране од стране државе примаоца са истом поверљивошћу која се примењује у њеном законодавству или условима пореске поверљивости који се примењују у земљи даваоцу информације, ако су ови услови строжи. Информације добијене на основу Конвенције, исто тако, могу бити коришћене у друге сврхе осим оних везаних за пореску сарадњу, нпр. ако су одређени услови испуњени ради спречавања прања новца.

Све интензивнија међународна размена пореских информација подстакла је ОЕЦД да донесе Водич о поверљивости, који наводи најбоље праксе у вези са поверљивошћу и пружа практична упутства како да се осигура одговарајући ниво заштите. Пре закључивања споразума о аутоматској размени информација са другом државом, битно је да држава прималац има правни оквир и административну способност и потребне процедуре ради обезбеђења поверљивости примљене информације и да таква информација буде коришћена само за сврхе означене у међународном споразуму (*A Step Change in Tax Transparency*, 2013: 8). Заштита поверљивости подразумева и одговарајуће санкције за лица која неовлашћено откривају поверљиве информације. Санкције морају бити јасне и довољно строге како би обесхрабриле кршење права на поверљивост и тајност пореских података (*Keeping It Safe*, 2012: 12). Када је поверљивост података о обвезницима повређена, то може бити резултат ненамерног акта, недостатака у систему и процедурама које треба да заштите поверљивост пореских информација или у другим случајевима то може бити резултат намерног деловања, због личне користи једног или више лица. Без обзира на који начин је прекршена поверљивост, то се мора схватити озбиљно и одмах предузети одређене мере. Одговарајуће активности ће зависити од врсте и околности ситуација у којима је прекршена пореска поверљивост. У случајевима намерне повреде прописа о пореској тајности због личне добити, генерално, било би прикладно препустити кривичним органима њихово могуће санкционисање (*Keeping It Safe*, 2012: 21). Забринутост пореских обвезника ће све више расти како се буде ширила међународна аутоматска размена информација. Да има разлога стрепњама, показује и брига Европског контролора за заштиту података у вези са развојем административне сарадње за права и интересе физичких лица, као последица чињенице да Протокол уз Мултилатералну конвенцију о пореској помоћи проширује њену примену (*Stewart*, 2012: 176–177).

Премда релевантни међународни документи садрже одредбе о потреби обезбеђења сигурности размењених пореских информација између националних пореских администрација и/или финансијских посредника, њихова ефективна заштита је *de lege lata* слаба. Постоји неспоран *trade-off* између захтева за фискалном транспарентношћу и права обвезника на

поверљивост и тајност података (Pistone, 2013: 217). Пореска тајност и пореска транспарентност су две потпуно супротне категорије. Основни проблем у међународној пореској сарадњи је како ускладити њихову примену на задовољавајућем нивоу. Исто тако, важно је питање како да се обвезници заштите у свету стварања глобалних пореских структура, када ће национални нивои безбедности бити недовољни. Поред обезбеђења техничке сигурности међународно размењених пореских информација, много је важније, са становишта обвезника, њихово упознавање са могућностима достављања података другим пореским јурисдикцијама. За сада само неколико држава признаје право обвезницима на обавештавање, право на консултације и право на интервенцију у процесима међународне размене пореских информација. Наведена права могу имати значај и вредност у размени информација на захтев, међутим, та права *de facto* не пружају никакву заштиту и сигурност обвезницима управо због инсистирања на реципрочној аутоматској размени финансијских информација, која би очигледно успоравала одвијање таквог процеса.

Право на обавештавање обвезника о приспелом захтеву за достављање информација о његовој пореској ситуацији другој држави признају Немачка, Луксембург, Португалија, Шведска и Мађарска. У вези са његовом применом споран је тренутак у коме порески обвезник треба да буде обавештен (Цвјетана Цвјетковић, 2012: 459). То може бити учињено у моменту пријема захтева или након што је захтевана информација достављена надлежном органу друге државе. У овим земљама обвезници имају могућност да заштите себе, на пример у Немачкој. Такво правно средство је превентивна мера којом се забрањује достављање информација другој држави. У Шведској обвезник се обавештава након што је достављена тражена пореска информација. Правна заштита је овде могућа само у случајевима када пореска администрација не располаже информацијом и када је принуђена да се обрати обвезнику. У таквом случају обвезник може да поднесе жалбу на одлуку пореске власти да достави тражену информацију.

Право на консултације током прикупљања информација омогућава пореском обвезнику да буде саслушан, односно да се изјасни о постављеном захтеву. Реализација овог права подразумева претходно обавештавање обвезника о достављеном захтеву.

Право на интервенцију претпоставља да је порески обвезник претходно обавештен о захтеву за достављањем информација.

По схватању ОЕЦД, право обавештавања обвезника у националним законима може помоћи спречавању грешака, као и олакшавању размене

информација. Међутим, ово право не би требало да проузрокује одлагања у пореској размени или да је учини неефикасном. Државе имају обавезу да националним законима заштите своје обвезнике, с једне стране, али и да креирају правила која ипак допуштају ефективну и брзу размену информација. Међутим, током прве фазе праћења примене глобалних стандарда међународне пореске размене од стране Глобалног форума, указано је да би неограничено право на обавештавање обвезника у овом процесу могло спречити ефективну размену информација (Ober-son, 2014: 17). Посебно у случајевима истрага због пореске утаје захтева се усклађивање јавног интереса за могућом разменом информација са индивидуалним правима на законску заштиту (Seer, Gabert, 2011: 96).

У литератури посвећеној овој проблематици, наилази се на констатацију да осим одредби о предвидиво значајном захтеву и поверљивости размењених пореских информација, у домаћим правним системима не постоји минимум правног стандарда који се тиче права пореских обвезника, као услова за билатералну или мултилатералну размену информација (Dourado, 2013: 10).

4. Нормативна уређеност поверљивости пореских информација у српском праву

Међународна правна помоћ у пореским стварима регулисана је чл. 157. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (ЗПППА). Пружање међународне правне помоћи заснива се на међународним уговорима. Ако пружање међународне помоћи није уређено међународним уговором, правна помоћ ће се пружити под следећим условима: (1) ако постоји реципроцитет, (2) ако се држава која прима правну помоћ обавезе да примљене информације и документацију користи само у сврху пореског, прекршајног или кривичног поступка, као и да ће бити доступне само лицима, органима управе, односно правосудним органима надлежним за одређени порески предмет или спровођење прекршајног, односно кривичног поступка у вези са тим предметом; (3) ако држава којој се пружа правна помоћ изрази спремност да код пореза на доходак, добит и имовину споразумно избегне могуће двоструко опорезивање одговарајућим разграничењем пореске јурисдикције; (4) ако задовољење замолнице не угрожава јавни поредак или друге битне интересе Републике; (5) ако не постоји опасност да би пружање правне помоћи довело до одавања службене или професионалне тајне или да би се резидентном пореском обвезнику могла нанети штета већих размера.

Међутим, наши порески прописи не предвиђају право обавештавања или консултације обвезника у току размене информација са другим државама. У пракси, када размењује пореске информације, Србија *поступа у доброј вери* и не захтева да друга држава достави доказ о допуштености тражених информација или процедуре у складу са законодавством државе која тражи помоћ (Dabetić, Mraković, Stojanović, 2013: 682). Имајући у виду да су подаци о обвезницима службена тајна, Пореска управа очекује да ће овлашћени орган друге државе обезбедити исти ниво заштите. Поред тога, чл. 46. ЗПППА регулисана је могућност ускраћивања информација од стране овлашћеног заступника (адвоката) о чињеницама од значаја за опорезивање обвезника, тако да наша пореска администрација не одговара на захтев за размену са другом државом због заштите овог вида професионалне тајности.

5. Закључна разматрања

Поред технолошке некомпатибилности пореских администрација, заштита поверљивости размењених информација показује се као најслабија тачка у међународној пореској сарадњи. Заштита права пореских обвезника у међународној размени пореских информација још увек је препуштена националним државама. Овакав вид међународне пореске сарадње све интензивније се одвија под политичким притисцима моћних држава и захваљујући брзом напретку информационо-комуникационих технологија. Ако се у скорије време реализује аутоматска размена информација између националних пореских администрација или финансијских институција и влада појединих држава, велики су изгледи да ће фискална транспарентност потиснути пореску тајност. Оваква међународна размена пореских информација има смисла ако се процес одвија на реципрочној основи. Нема сумње да интереси економски развијених земаља имају превагу. Велики број земаља прописује заштиту поверљивости размењених пореских информација, али њена стварна примена изостаје уколико обвезници нису обавештени о томе. Дугорочно посматрано, сви порески обвезници, не само порески утајивачи него и савесни порески обвезници, наћи ће се унутар једне „глобалне пореске мреже“. Поверљивост и тајност пореских података повлаче се пред фискалном транспарентношћу.

Литература

Анђелковић, М. (2014). Међународне иницијативе у домену спречавања пореских превара. У М. Лазић (прир.), Усклађивање права Србије са правом ЕУ (стр. 153-170). Ниш: Правни факултет

Automatic Exchange of Information: The Next Step. (2013). Information Brief. OECD. 27 August

Council Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation and repealing Directive 77/799/EEC, Official Journal of the European Union, No. L64, 2011

Grinberg, I. (2012). Battle Over Offshore Accounts. 60 *UCLA Law Review*. 304.305-383

Dabetić, D., Mraković, D., Stojanović, D. (2013). Summary and conclusions. U Exchange of Information and Cross-border Cooperation Between Tax Administrations, *Cahiers de Droit Fiscal International*, Vol. 98 b, IBFD. Amsterdam. 667–686

Dourado, A.P. (2013). Exchange of Information and Validity of Global Standards in Tax Law: Abstractionism and Expressionism or Where the Truth Lies. *EUI Working Paper RSCAS*. February. 1–18

Франсоа-Ришар, Ж. (2008). *Тачно у подне*. Београд: Clio

Цвјетана Цвјетковић, (2012). Права пореских обвезника у поступку размене информација. *Зборник радова Правног факултета у Новом Саду*. 2(XLVI). 455–469

Закон о пореском поступку и пореској администрацији, *Службени гласник РС*. Бр. 80 (2002), ...101 (2011)...2 (2012)

Keeping It Safe-The OECD Guide on the protection of confidentiality of information exchanged for tax purposes. (2012) OECD

Kristoffersson, E., Pistone, P. (2013). General Report. U Kristoffersson, E., Lang, M., Pistone, P., Schuch, J., Staringer, C., Storck, A. (eds.). *Tax Secrecy and Tax Transparency-The Relevance of Confidentiality in Tax Law*. Part 1. Retrieved 4, June 2014, from <http://www.peterlang.com/index.cfm?event...1-13>

Pistone, P. (2013). Exchange of Information and Rubik Agreements: The Perspective of an EU Academic. *Bulletin for International Taxation*. April/May. 216–225.

Seer, R., Gabert, I. (2011). European and International Tax Cooperation: Legal Basis, Practice, Burden of Proof, Legal Protection and Requirements. *Bulletin for International Taxation*. February. 88–99

A Step Change in Tax Transparency-Delivering a standardised, secure and cost effective model of bilateral automatic exchange for the multilateral context (2013). OECD Report for the G8 Summit, June. OECD

Stewart, M. (2012). Transnational Tax Information Exchange Networks: Steps towards a Globalized, Legitimate Tax Administration. *World Tax Journal*. June. 152–179

Update to Article 26 of the OECD Model Tax Convention and Its Commentary, Approved by the OECD Council on 17 July 2012. OECD (Electronic Version). Retrieved 4, May 2014, from www.oecd.org/...tax.../120718-Article%2026-E...

Prof. Mileva Anđelković, LL.D.
Full Professor, Faculty of Law, Univeristy of Niš

Taxpayers' Confidentiality and Privacy Rights in the International Exchange of Tax Information

Summary

The exchange of tax information is a distinctive feature of international tax cooperation processes. The trend of intensive communication between the national tax administrations has been a political priority in economically developed countries. This area of international tax law has been subject to significant changes in the past few years. Countries are prompted to pursue the automatic exchange of tax information by entering into multilateral treaties on the exchange of tax information rather than engage in international exchange of tax information upon request by entering into bilateral agreements. These processes are promptly expedited owing to the incredible development of information and communication technologies. These developments are basically aimed at preventing different forms of international tax fraud which generate significant financial losses in the circumstances of current economic crisis. Such efforts may be justifiable regarding the interests of the countries of residence; but, what about the legal status of ordinary taxpayers who are now subject to a comprehensive and far-reaching control? The new concept may be appropriate for tracking tax fraud or embezzlement but what are its implications for law-abiding taxpayers?

The national legislatures are obliged to provide for the protection of confidentiality of exchanged tax information but many states have not fully recognized the importance of providing adequate legal protection of sensitive personal and financial data. There are only a few countries whose legislations explicitly prescribe the taxpayers' right to be informed, the right to consult tax administration and the right to seek tax administration intervention as a form of legal protection in international exchange of tax information. The Serbian tax legislation does not envisage the obligation of tax authorities to notify the taxpayers about the request submitted by foreign tax authorities to provide some tax information.

The OECD standards on the international exchange of tax information are given in the form of soft law. As they are endorsed by the G20 and the European Union, the member states are obliged to incorporate them into the national legislations as binding rules on international tax cooperation. However, the boundaries of international public (tax) law are radically changing in light of the requirements for fiscal transparency and subrogation of the confidentiality of information in banking transactions.

Key words: international tax cooperation, automatic exchange of tax information, confidentiality of tax information.