

doc.dr.sc. Edin Čolaković dipl.ecc,  
Univerzitet modernih znanosti Mostar  
Porezna uprava F BiH

## UTJECAJ SIGURNOSNOG MENADŽMENTA NA DIZAJNIRANJE PROCESA SUZBIJANJA PORESKOG KRIMINALA

### **SAŽETAK**

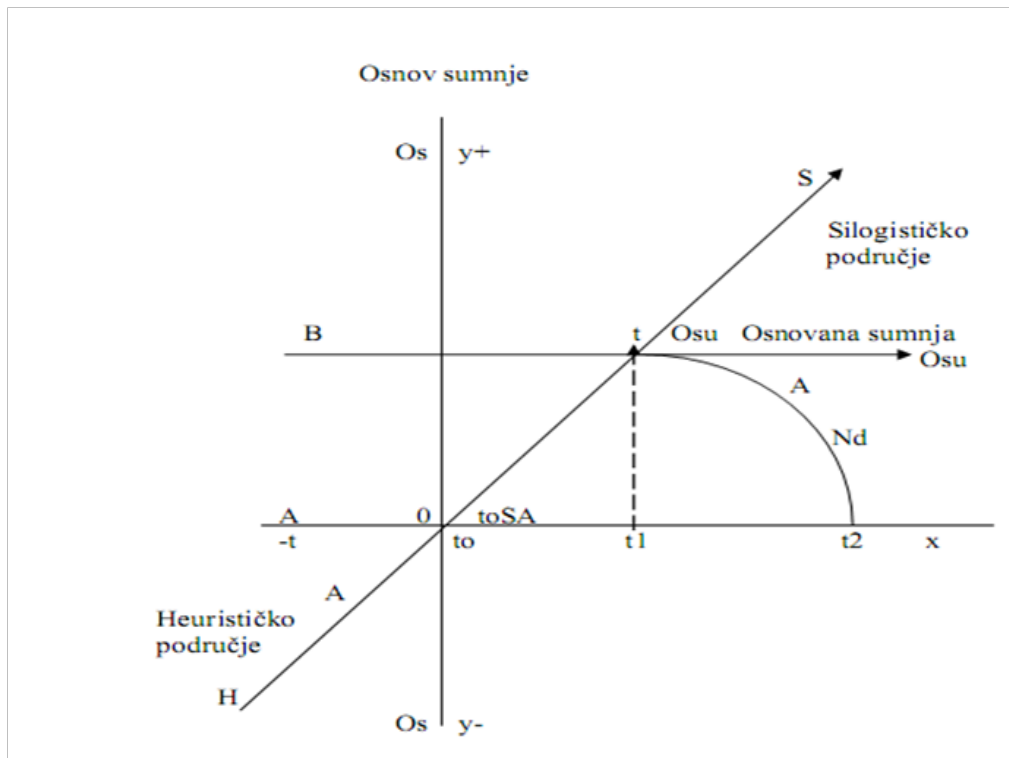
*Porezna utaja je svjesna nezakonita kriminalna aktivnost koja se javlja u tradicionalnom obliku, a razvojem globalnih odnosa u svijetu poprima oblike organiziranog kriminala i spada u teška kaznena djela. Kazneno djelo porezne utaje predstavlja globalni fenomen i sverastući problem, koji nije dovoljno istražen. Subjektivna namjera i izražena volja počinitelja utaje poreza, očituje se radnjama izvršenja u domeni individualnih osobina počinitelja i konkretnih specifičnih ponašanja izvršilaca. Sigurnosni menadžment je novi teoretsko metodološki i praktični odgovor na fenomen kriminaliteta poreznih utaja. To je prihvatljiv spoj interdisciplinarnih znanja, znanosti menadžmenta, sigurnosti, kriminalistike, kaznenog prava, ekonomije i drugih srodnih društvenih disciplina. U procesu ostvarenja projiciranog sigurnosnog stanja od rizika nezakonite evazije javnih prihoda, sigurnosni menadžment primjenom operativnih funkcija, kontinuirano dizajnira efikasne metode, na efektivnom suprotstavljanju poreznim utajama, u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. U radu se prezentiraju rezultati naučnog istraživanja primjenom znanstvene IMRADšeme. Znanstveno istraživanje provedeno je u agencijama za provođenje zakona Bosne i Hercegovine, a odnosi se na prevenciju kriminaliteta javnih prihoda. Također su u radu prikazani rezultati dobiveni metodom anketnog ispitivanja, koji se odnose na utjecaj tužilačke odluke, valjanog planiranja istražnih aktivnosti kao i važnosti međuagencijske suradnje u cilju suzbijanja poreskog kriminaliteta.*

**Ključne riječi:** porezna utaja, sigurnosni menadžment, menadžerska vizura, dizajniranje.

## 1. UVOD

Kada se govori o državi, javnim financijama, prihodima i rashodima, uz te pojmove veže se i pojam raznovrsnih oblika poreza. Prema tome, pojam poreza uvijek je vezan za državu, za državno funkcioniranje i ostvarivanje ekonomske sigurnosti. Svjesni ili nesvjesni, pojedinci ili društvo u cjelini žive u svijetu poreza. Pristupi o poimanju poreza su različiti od autora do autora, pa se definiciji poreza često polazi s različitih aspekata. Međutim, bez obzira na te različitosti, kod većine autora u poimanju različitih poreza pojavljuju se određene konstante: kao prvo, država i druga uopćena tkokonstatacija da za poreze država ne daje direktne protuusluge. Kao jedan od pogleda na poreze u djelu Javne financije u teoriji i praksi, autori konstatuju da se porezi i pristojbe naplaćuju se iz privatnog sektora bez ikakve obaveze države prema poreznom obvezniku (Musgrave R. i P. 1993, s.223). Dakle, porezi se po ovoj konstataciji ubiru iz privatnog sektora, a zanemaruje se javni sektor i državna poduzeća, pa i država koja u pojedinim uvjetima, a naročito kada obavlja i druge djelatnosti osim onih državnčkih, može biti porezni obveznik, npr., u slučajevima kada izdaje poslovne prostore. Ekonomski gledano, porezi su prisilna davanja koja razrezuju državne ustanove, a da se od njih za uzvrat ne traži ekonomska protuusluga. Oni su granični slučaj u spektru javnih prihoda kod kojih su ta obilježja jače ili slabije izražena (Brummerhoff, 1996., str. 222). Međutim, ovaj citirani pogled neophodno je promatrati mnogo šire nego što je to samo s ekonomskog aspekta. Sagledavanje dimenzije poreza kao društvenog fenomena, moguće je promatrati s političkog, sigurnosnog, sociološkog, pravnog, psihološkog aspekta i šire, odnosno sa svih onih praktičnih kao i naučnih aspekata koji utječu na određivanje pojma, značaja, svrhe i uloge raznovrsnih oblika poreznih davanja. U djelu Javne financije u okviru određenja pojma i vrste poreza, autor dosta široko konstatuje da država stječe svoje prihode u obliku poreza, doprinosa, carina, taksa, naknada i javnog duga. Sve su to tekući i redoviti prihodi države osim javnog duga, koji je tekući ali i izvanredni prihod. Država može stjecati svoje prihode i na temelju vlasništva nad kapitalom, prodaje imovine, emisijske dobiti, potpora i slično (Jurković, 2002, s. 90). Porezi su dosta široko područje, i veoma često su meta napada pojedinaca i kriminalnih grupa. U aktivnostima otkrivanja krivičnih djela porezne utaje neophodno je razlikovati aktivnosti koje poduzimaju ovlaštena službena lica od onih koje poduzima tužilac u postupku. Dok ovlaštena službena lica poduzimaju aktivnosti na otkrivanju postojanja osnova sumnji, tužilac poduzima svoje aktivnosti kada već postoji osnov sumnje da je izvršeno ili se sprema određeno kazneno djelo porezne utaje direktnih i/ili indirektnih poreza.

Slika 1. Dijagram prikaza postojanja osnova sumnje i osnovane sumnje u heurističkoj i silogističkoj kriminalističkoj situaciji poreznog događaja

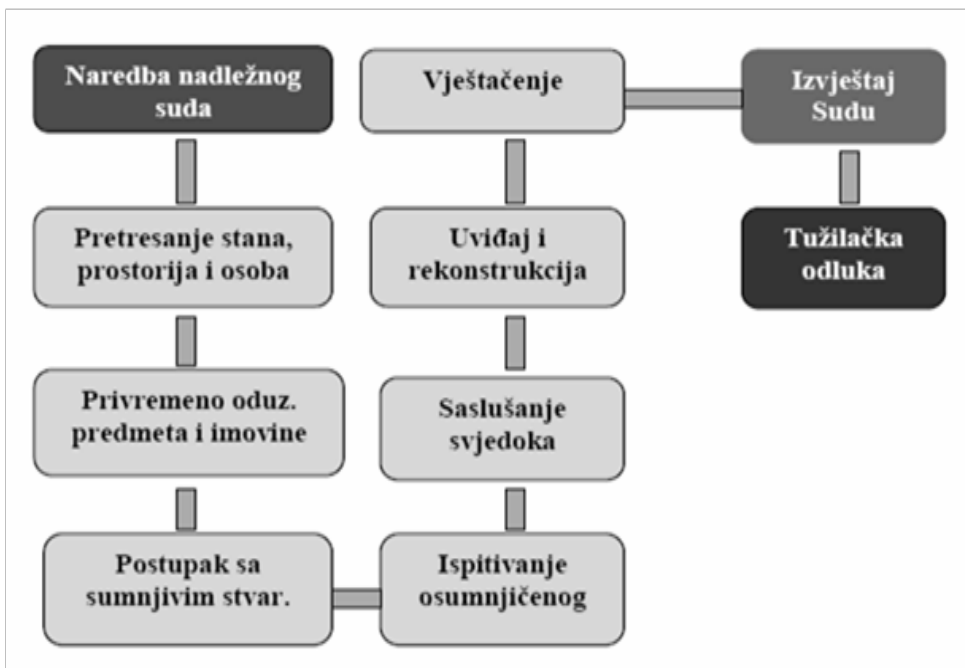


Izvor: Edin Čolaković

Osnov sumnje da je izvršeno kazneno djelo nije standard sumnje koji je u ovim krivičnim djelima neminovno zasnovan na neposrednim dokazima, pa je prema tome, osnov sumnje onaj stupanj sumnje koji postoji kada tužilac ili ovlašteno službeno lice sazna da postoje određene činjenice i okolnosti koje dovedene u vezu sa određenim logičkim hipotezama proizašlim iz određenih neposrednih ili posrednih dokaza, na osnovu iskustva mogu ukazivati da je izvršeno kazneno djelo. Pojmovno se može konstatirati da osnovi sumnje da je izvršeno kazneno djelo postoje kada tužilac ili ovlašteno službeno lice sazna da postoje određene činjenice i okolnosti koje dovedene u vezu sa određenim logičkim hipotezama proizašlim iz određenih neposrednih ili posrednih dokaza, na osnovu iskustva mogu ukazivati da je izvršeno kazneno djelo (Milošević, i Tirić, 2009). Kada su u pitanju suvremeni oblici klasičnih poreznih utaja kao oblika organiziranog kriminaliteta neophodno je sagledati cjelokupan sistem opasnosti i prijetnji, kao i motiva za činjenjem teških oblika krivičnih djela porezne utaje. Na slici 1., prikazan je dijagram prikaza postojanja osnova sumnje i osnovane

sumnje u heurističkoj i silogističkoj kriminalističkoj situaciji poreznog događaja. To je dakle područje u kojem sigurnosni menadžment kontinuirano dizajnira proces suprotstavljanja klasičnom i/ili organiziranom poreskom kriminalu. Nezakonitim krivičnim i/ili prekršajnim povredama u području javnih prihoda, u stvarnosti se objektivno ograničava zakonito provođenje poreznih propisa. U suvremenim društvima današnjice cjeloviti zakonski opisi krivičnih djela, koji se odnose na nezakonitu evaziju javnih prihoda uglavnom se poimaju kao porezne utaje, carinske prevare i krijumčarenje (Čolaković, 2016, s. 1). Dakle, provođenje (direktnih i/ili indirektnih) poreznih propisa predstavlja poduzimanje određenih aktivnosti nadležnih lica u agencijama za provođenje zakona u cilju otkrivanja i presijecanja bilo kakvih nezakonitih radnji od strane poreznih obveznika. Bez obzira da li se u aktivnostima provođenja propisa provode preventivne ili represivne mjere provođenja, koje su propisane zakonom, cilj poduzimanja takvih aktivnosti je potpuna i tačna naplata javnih poreznih prihoda i sprječavanje nezakonite evazije. Nezakonita evazija javnih prihoda u takvim održivim uvjetima nije masovna posljedica proizašla iz poreskog i carinskog sistema, već predstavlja otklonjive deformacije i sistemske smetnje uzrokovane kriminalno patološkim djelovanjem pojedinih lica i organizacija iz kriminalnog miljea (Čolaković, 2015b, s. 10).

Slika 2. Klasične istražne aktivnosti po Naredbi nadležnog Suda



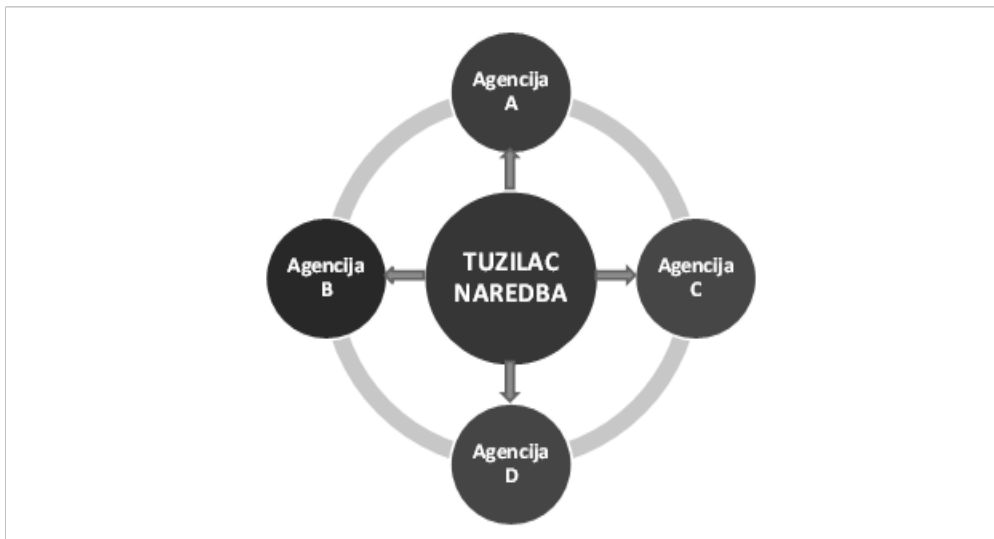
Izvor: Edin Čolaković

Ako je počinjenje kaznenog djela subjektivna namjera važno je naznačiti što je onda osnov sumnje, kao najniži stupanj sumnji da je počinjeno takvo djelo. Dakle, osnov sumnje je misaoni razuman logički postupak, kojim se spoznaje i zaključuje postojanje određene situacije koja predstavlja prelomi trenutak kada se iz analize i obrade poreznog događaja može s najnižim stupnjem posumnjati da postoje određene indicije i/ili činjenice i dokazi, odnosno okolnosti da se priprema ili je počinjeno kazneno djelo porezne utaje direktnih i indirektnih poreza. To je najniži stupanj izraženih sumnji o okolnostima poreznog događaja, koje upućuju na mogućnost izvršenja radnji od strane učinioca i/ili počinitelaca, koje po svojoj sadržini predstavljaju kazneno djelo (Čolaković, 2015, s. 299). U slučajevima kada se radi o prekršajnim povredama, mnogo je lakše odrediti se prema obliku i načinu povrede zakonskih propisa, iz jednostavnog razloga što su materijalnim propisima, posebno u dijelu koji se odnosi na krivične odredbe, decidno regulirani i oblici prekršaja, koji su normativno jasno i objektivno definirani. Međutim, kada se radi o zakonodavnoj regulativi povreda propisa sa aspekta kaznenog zakonodavstva, onda je pitanje povrede i izbjegavanja plaćanja indirektnih poreza PDV-a, akcize, cestarine ili direktnih poreza, odnosno doprinosa povezano i sa subjektivnom namjerom počinioca. Da bi neka radnja mogla da se podvede pod kazneno djelo neophodno je u društvenoj zajednici da takva radnja predstavlja određenu društvenu opasnost i da je zakonom opisana kao kazneno djelo. Ako je počinjenje kaznenog djela subjektivna namjera važno je naznačiti što je onda osnov sumnje, kao najniži stupanj sumnji da je počinjeno takvo djelo. Dakle, osnov sumnje kao misaoni razuman logički postupak, kojim se spoznaje i zaključuje postojanje određene situacije koja predstavlja prelomi trenutak svjesnog počinjenja i/ili namjere počinjenja krivičnog djela je najniži stepen izraženih sumnji o okolnostima poreznog događaja, koje upućuju na mogućnost izvršenja radnji od strane učinioca i/ili počinitelaca, koje po svojoj sadržini predstavljaju krivično djelo (Čolaković, 2015, s. 299). Osnov sumnje proizilazi iz bića kaznenog djela porezne utaje. Biće krivičnog djela je pojednostavljeno rečeno, cjeloviti zakonski opis krivičnog djela porezne utaje (Čolaković et al, 2015, s. 5). U skladu sa odredbama Zakona o kaznenom postupku, na slici 2. prikazane su radnje dokazivanja, koje su osnova dokazivanja u kaznenom postupku, pa se mogu nazvati i klasičnim radnjama dokazivanja. Ove radnje se nazivaju klasičnim radnjama dokazivanja i one kao takve imaju bitnu zakonodavnu važnost u kaznenom postupku, ali u otkrivanju i dokazivanju krivičnih djela organiziranog kriminala se sve češće koriste suvremene metode i radnje dokazivanja. One su po svojoj metodološkoj sadržini i aktivnostima koje se poduzimaju suvremenije i tehnički naprednije, a sve u cilju efektivnijeg i efikasnijeg prikupljanja dokaza u postupcima radnji dokazivanja.

Međutim, ukoliko se radi o složenim istražnim aktivnosti u kojima nadležno Tužilaštvo angažuje više od jedne Agencije za provođenje zakona, kao na slici 3., u tom slučaju nadležni Sud, svakoj od Agencija za provođenje zakona,

izdaje posebnu Naredbu. Svaka od Agencija za provođenje zakona podnosi izvještaj o poduzetim aktivnostima Tužilaštvu, putem nadležnog Suda koji je izdao Naredbu za postupanje. Specifična uloga sigurnosnog menadžmenta, u ovakvim okolnostima je koordinacija i dizajniranje efikasnog i efektivnog modela na suprotstavljanju kriminalnim aktivnostima.

Slika 3. Komunikacije tužilac – agencije za provođenje zakona



Izvor: Edin Čolaković

Sigurnosni menadžment procesno prilagođava upravljanje konkretnim kriminalnim slučajem pomoću organizacije menadžerske vizure, kako bi se na zakonit i proceduralan način suprotstavioporeskom kriminalu. „ Sigurnosni menadžment je sistem organiziran kroz svoje podsisteme, komponente i posebne metode djelovanja (Čolaković, 2015a, s. 6). Sigurnosni menadžment dakle dizajnira specifičnu menadžersku vizuru odgovornu za sprovođenje navedenih aktivnosti. Tako uspostavljeno upravljanje pomoću menadžerske vizure od odgovornih lica različitih Agencija za sprovođenje zakona, egzistira do okončanja konkretnog slučaja. Institucionalna menadžerska vizura Agencija za provođenje zakona, nije identična ovoj uspostavljenoj vizuri. Menadžerska vizura uspostavljena na konkretnom kriminalnom slučaju od predstavnika različitih agencija za provođenje zakona, odgovorna je nadležnom Tužiocu zaduženom za konkretni istražni slučaj, dok je pak institucionalna vizura odgovorna upravljačkom tijelu Agencije za provođenje zakona.

Sigurnosni menadžment kao fenomen, u ovom radu se testira na uspješnost suprotstavljanja kriminalitetu poreznih utaja. Pored navedenog, u radu

se prezentiraju teoretski i praktičan značaj i utjecaj sigurnosnog menadžmenta na metodiku otkrivanja i dokazivanja poreznih utaja. Važno je napomenuti da je u provođenju porezne obavještajno-istražne aktivnosti, neophodno poznavanje kriminalističke nauke, koja se bavi proučavanjem metoda otkrivanja i istraživanja kaznenih djela i počinitelaca kaznenih djela. „Osnovna zadaća sigurnosnog menadžmenta ja da koliko je moguće predvidi i umanjí (spriječi) sigurnosne opasnosti i prijetnje, kako bi se provodile funkcije nacionalne države: ekonomska, privredna, socijalna, obrazovna, zdravstvena, ekološka itd., te posebno sigurnosna funkcija. U ostvarivanju sigurnosne funkcije, sigurnosni menadžment, svoje aktivnosti može usmjeriti na preventivno ili represivno djelovanje, u zavisnosti od političkih, društvenih, organizacijskih ili drugih okolnosti njegovog specifičnog funkcioniranja (Čolaković, 2015, s. 80).

Slika 4. Teoretsko metodološki koncept i model sistema sigurnosnog menadžmenta.



Izvor: Edin Čolaković

Domena sigurnosnog menadžmenta, kao temeljnog pojma, je široko područje procesa postizanja sistemskih i organizacijskih sigurnosnih ciljeva kojim se osiguravaju stanje sigurnosti i održive egzistencijalne potrebe, bitnih za odvijanje prirodnih i fundamentalnih sveukupnih ljudskih potreba i interesa,

uz dosljedno priznanje i zaštitu osnovnih prava i sloboda čovjeka, društva kao cjeline i prirode, u sistemu održivog razvoja sveukupne civilizacije. Polazeći od multidefinicijskih pojmovnih određenja modernog menadžmenta i sigurnosti, sa teoretsko-metodološkog pristupa u definiranju pojma sigurnosnog menadžmenta, ovaj se pojam (sigurnosni menadžment) sagledava u širokom multidisciplinarnom obuhvatu, posebno sa aspekta sistema, organizacije, sloboda i ljudskih prava, potreba, sveukupnih interesa i vrijednosti pojedinca, društva i prirode. Sigurnosni menadžment u tom pogledu promatramo kao proces, sistem i/ili organizaciju (Čolaković, 2015c). Sigurnosni menadžment je spoj interdisciplinarnih naučnih i praktičnih znanja menadžmenta i sigurnosti. On djeluje u sadejstvu naučnih znanja i praktičnih iskustava drugih društvenih nauka, odnosno ekonomije i poreza, prava i krivičnog prava, političkih nauka, organizacijskih nauka, kriminalistike, sociologije, psihologije, informatike i drugih naučnih znanja.

## 2. METODE RADA

Metodološki postupak u ovom istraživanju projektovan je u više faza i istraživačkih postupaka, u cilju osiguranja garancije za objektivnost, odnosno naučnu istinitost pribavljenih saznanja. Naučno metodološki proces provedenog istraživanja, deskriptivno i empirijski je koncipiran, proveden i ispitan u zaokruženom skupu aktualnog stanja fenomenologije interdisciplinarne cjelokupne promatrane pojave i fenomena klasičnog i organiziranog kriminaliteta. Predmet istraživanja je utjecaj sigurnosnog menadžmenta na dizajniranje procesa suzbijanja poreskog kriminala te utjecaj i značaj menadžerske vizure u navedenom procesu. Područje ovog pionirskog istraživanja je oblast direktnih i indirektnih poreza u međusobnoj mreži odnosa u domenu poreskog kriminala, pa se rezultati naučne opravdanosti provedenog istraživanja ogledaju u dodatnom doprinosu razvoja spoznaje povezanosti naučnih disciplina sigurnosnog menadžmenta i kriminalistike. Cilj istraživanja je uspostavljanje i utvrđivanje uloge, značaja i doprinosa sigurnosnog menadžmenta na prevenciji i represiji poreznog kriminaliteta. U ovom radu, razrada cilja teoretski je definisana kroz obradu općeg pojma sigurnosnog menadžmenta i menadžerske vizure sigurnosnog menadžmenta, na primjeru praktičnog dizajniranja regulacije poreskog kriminala. U radu je kritički sagledana mogućnost razvoja i primjene modela sigurnosnog menadžmenta kao procesa, organizacije i sistema upravljanja u konceptu poreznih utaja. Problem istraživanja je definiran kroz radnu hipotezu, sa hipotetičkim pitanjem da li sigurnosni menadžment dizajnira efikasne metode i valjano doprinosi efektivnom suprotstavljanju poreznim utajama, u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. Po tom osnovu u radu su postavljene jedna glavna i tri pomoćne hipoteze.



Glavna hipoteza:

Hipoteza 1: Sigurnosni menadžment dizajnira efikasne metode i valjano doprinosi efektivnom suprotstavljanju poreznim utajama, u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru.

Pomoćne hipoteze :

Hipoteza H1-1.: Efikasnost i efektivnost tužilačkih odluka važno je za efektivno suprotstavljanju poreznim utajama.

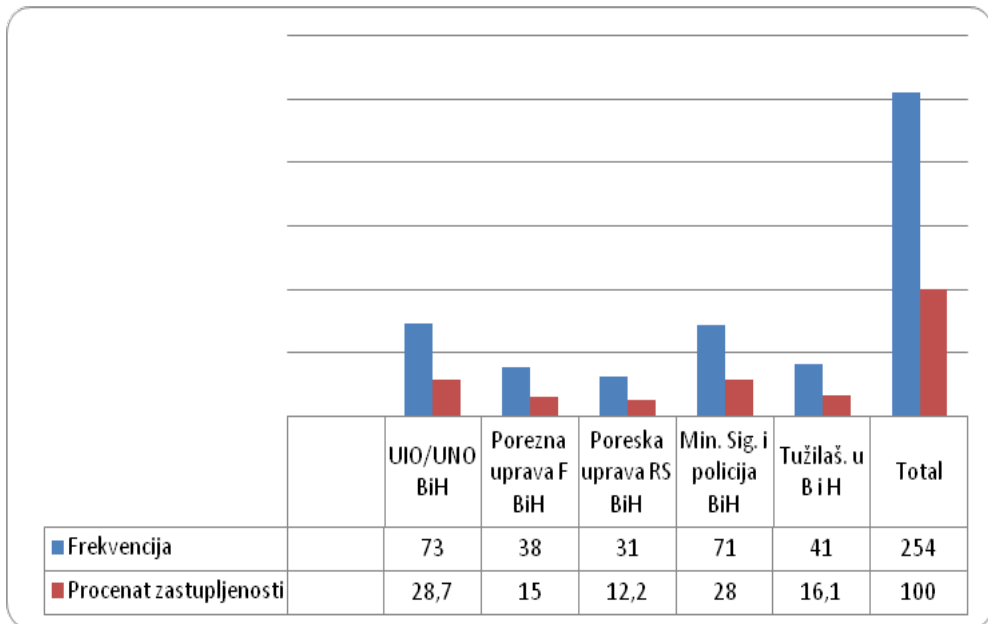
Hipoteza H1-2.: Valjano planiranje doprinosi otkrivanju i dokazivanju poreskog kriminala u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru

Hipoteza H1-3.: Preventivno i represivno djelovanje na suzbijanju poreskog kriminala posljedica je važnosti dobre međuagencijske suradnje agencija za provođenje zakona.

U procesu ispitivanja i istraživanja ovog rada koriste se i primjenjuju sljedeće naučno-istraživačke metode: osmatranje, analiza, sinteza, klasifikacija, specijalizacija, indukcija, dedukcija, normativni metod, historijski metod, analiza slučaja, analiza sadržaja, metod ispitivanja, anketa, komparacija i introspekcija, kao i naučna i teorijska saznanja i suvremena poslovna praksa kao i relevantna literatura kroz deskriptivnu analizu i relevantni zakoni, kako je navedeno u djelu popisa literature ovog rada. Osnovni skup čine: službenici poreznih državnih i entitetskih institucija, ovlaštena službena lica MUP-a, i druga lica u poreznim administracijama BiH, javni službenici tužilaštava u BiH, entitetima, distriktu i kantonima.

Uzorak istraživanja su 254 anketirana ispitanika koja su zaposlena u poreznim agencijama, tužilaštvima, policijskim agencijama i Ministarstvu sigurnosti. Radi valjanog istraživanja ispitanici su dalje razvrstani u pet podskupova prema specifičnostima i nadležnostima organizacija u kojima su zaposleni na provođenju zakona. (Grafikon 1.)

Grafikon 1. Prikaz frekvencija i procenata relevantnih podskupova ispitanika u specijalističkim organizacijama



Izvor: Edin Čolaković

U istraživanju, pored analize deskriptivnih pokazatelja i analize rezultata anketnih ispitivanja, korišteni su instrumenti, alati i postupci deskriptivne statistike, u cilju naučne provjere i verifikacije dobivenih rezultata. U obradi podataka korišteni su standardni statistički paketi (frekvencija, procenat, distribucija, pokazatelji strukture pojave, pokazatelji homogenosti-ponderirana srednja vrijednost, standardna devijacija, koeficijent varijacije). Statistička obrada pribavljenih podataka izvršena je primjenom adekvatnih softverskih alata. Mjerenja su izvršena upotrebom alata za statističko izvještavanje. Rezultati istraživanja se poslije toga prezentiraju odgovarajućim tabelarnim prikazima struktura ocjena relevantnih ispitanika, za svako pitanje posebno kao i grafičkim prikazima. Testovi su provedeni za pomoćne i glavnu hipotezu. Za ovo testiranje je korišten parametarski jednostrani t-test na desnu stranu na bazi jednog uzorka. Taj test je korišten s ciljem da se odredi da li je prosječna vrijednost uzorka statistički značajno različita od neke pojedinačne vrijednosti. Testirali smo da li je prosječna vrijednost odgovora na promatrano pitanje statistički značajno veća od 3. Za sva pitanja testirana u okviru postavljenih pomoćnih hipoteza, nulta (  $H_0$  ) i alternativna (  $H_1$  ) hipoteza su postavljene na sljedeći način:  $H_0 : \mu \leq 3$ ,  $H_1 : \mu > 3$ , gdje je  $\mu$  prosječna vrijednost odgovora na testirano pitanje. Pošto su odgovori na pitanja mjereni na skali tipa Likerta (od 1- Uopće se ne slažem do

5- U potpunosti se slažem), testirana prosječna vrijednost 3 je uzeta kao granična vrijednost koja dijeli odgovore u dvije grupe: prosječno neslaganje sa stavom u postavljenom pitanju (odgovori manji ili jednaki 3, a to su 1 i 2) i prosječno slaganje sa stavom u postavljenom pitanju (odgovori veći od 3, a to su odgovori 4 i 5). Svi testovi su urađeni na nivou 5%-tne statističke signifikantnosti ( $\alpha = 0.05$ ).

Pravilo izvođenja zaključka o svakom pojedinačnom t-testu je sljedeće: ukoliko je izračunata vrijednost t-testa manja ili jednaka kritičnoj vrijednosti jednostranog t-testa na desnu stranu, onda se prihvata  $H_0$ . U tom slučaju nemamo dovoljno dokaza da zaključimo da je prosječan odgovor na postavljeno pitanje veći od 3, odnosno da se ispitanici u prosjeku slažu sa stavom iz tog pitanja. U suprotnom slučaju (ako je izračunata vrijednost t-testa veća od kritične vrijednosti jednostranog t-testa na desnu stranu) imamo dovoljno dokaza da zaključimo da je prosječan odgovor na postavljeno pitanje veći od 3, odnosno da se ispitanici u prosjeku slažu sa stavom iz tog pitanja. Dakle, ukoliko se odbaci nulta hipoteza, to će biti statistička potvrda da je odgovor na postavljeno pitanje u prosjeku veći od 3, što znači da se ispitanici u prosjeku više slažu sa stavom izraženim u postavljenom pitanju. Svi testovi su urađeni na nivou 5%-tne statističke signifikantnosti ( $\alpha = 0.05$ ) što znači da je kritična vrijednost jednostranog t-testa na desnu stranu jednaka 1.65. Konačan stav prema postavljenoj pomoćnoj hipotezi (prihvatanje ili odbacivanje) u radu doneseno je induktivnom metodom baziranoj na analizi svakog pojedinačnog statističkog t-testa na desnu stranu na bazi jednog uzorka svakog pitanja koje je vezano za datu pomoćnu hipotezu. Naučno objašnjenje i verifikacija hipoteza – ključna je faza ovog istraživanja, te predstavlja naučno objašnjenje i utvrđivanje funkcionalnih i/ili uzročnih veza po osnovu prikupljanja i klasifikacije obrađenih podataka u cilju upoznavanja, opisa, objašnjenja (eksplikacija) i predviđanja (predikcije) utjecaja sigurnosnog menadžmenta na dizajniranje efikasne metode i valjanog doprinosa efektivnom suprotstavljanju poreznim utajama, u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru.

### 3. REZULTATI ISTRAŽIVANJA I RASPRAVA

U skladu sa principima znanstvene i stručne objektivnosti i neutralnosti, prezentiraju se rezultati naučnog istraživanja postavljeni u okviru glavne hipoteze i pomoćnih hipoteza u ovom radu. Analiza frekvencija i procenta stavova uzorka relevantnih ispitanika, u odnosu na procjenu alternativnih odgovora skale mjerenja tipa Likert, u sklopu ispitivanja stava da sigurnosni menadžment dizajnira efikasne metode i valjano doprinosi efektivnom suprotstavljanju poreznim utajama, u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru, ukazuje na rezultat ispitivanja da sigurnosni menadžment ima valjan utjecaj na efikasnost i efektivnost u radu na provođenju zakona od kriminaliteta poreznih utaja.

U tablicama od 1. do 4., prezentiraju se rezultati dobiveni metodom anketnog ispitivanja u skladu sa postavljenim hipotezama, kako slijedi.

U Tablici 1., rezultati ispitivanja pokazuju da 55,50 % ispitanika uglavnom se slaže sa navedenim stavom, dok dodatnih 20,50% ispitanika se u potpunosti slaže sa navedenim pozitivnim stavom. Dakle, 75,50% ispitanika, ima pozitivan stav sa navedenom tvrdnjom. Da nema stava po ovom pitanju, odnosno po ovoj se tvrdnji niti slaže, niti se ne slaže 20,90 % ispitanika. Veoma mali broj ispitanika njih svega 0,4% uopće se ne slaže sa ovom tvrdnjom i ima negativan stav, što je zanemarivo. Samo 2,80% ispitanika uglavnom se ne slaže sa ovom tvrdnjom što je također zanemarivo. Prema tome, može se zaključiti da značajan broj ispitanika, njih 75,50% ima pozitivan stav prema ovoj tvrdnji i smatra da sigurnosni menadžment ima valjan utjecaj na efikasnost i efektivnost u radu na provođenju poreskog zakonodavstva.

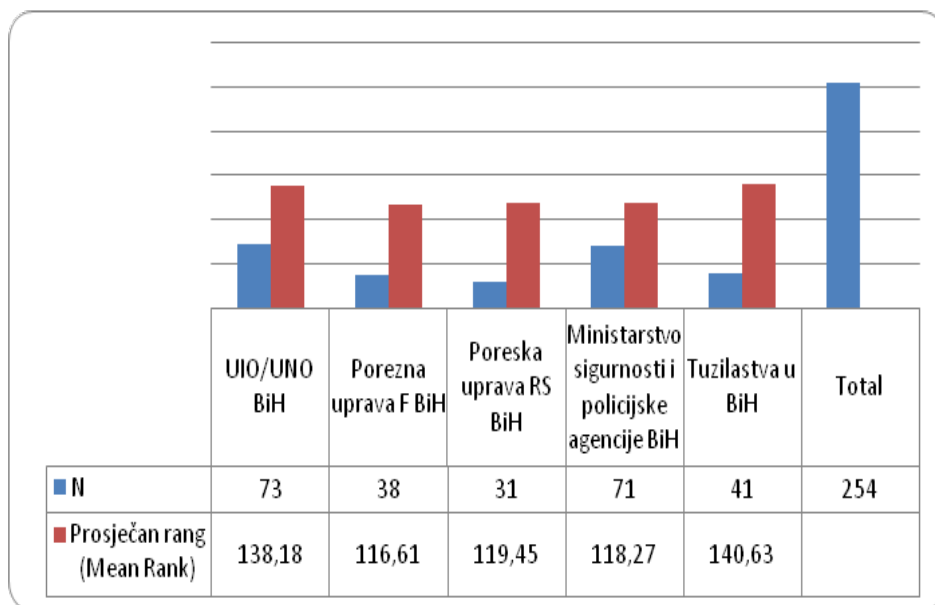
Tablica 1. Prevencija poreznog kriminaliteta bez sigurnosnog menadžmenta u poreznim institucijama na bilo kojem nivou Bosne i Hercegovine nije valjana

Odgovori	Broj ispitanika	Procenat	Validni procenat	Kumulativni procenat
Uopće se ne slažem	1	0,4	0,4	0,4
Uglavnom se ne slažem	7	2,8	2,8	3,1
Niti se slažem, niti se ne slažem	53	20,9	20,9	24,0
Uglavnom se slažem	141	55,5	55,5	79,5
U potpunosti se slažem	52	20,5	20,5	100,0
Total	254	100,0	100,0	

Izvor: Edin Čolaković

Također se prezentiraju grafički rezultati istraživanja frekvencija i procenata relevantnih podskupova ispitanika u specijalističkim organizacijama za provođenje zakona koji su predstavljeni u Tablici 1. Dakle, prezentiraju se rezultati istraživanja po agencijama za provođenje zakona obuhvaćenih ovim anketnim istraživanjem na Grafikonu 1. Rezultati upućuju na zaključak da se ispitanici prema pripadnosti agencijama za provođenje zakona, statistički razlikuju u odgovorima po pitanju prevencija poreznog kriminaliteta bez sigurnosnog menadžmenta u poreznim institucijama na bilo kojem nivou Bosne i Hercegovine nije valjana. Uvidom u prosječan rang (mean rank) vidimo da ispitanici iz Tužilaštava BiH imaju najbolji stav prema ovom pitanju, dok ispitanici iz Porezne uprave F BiH imaju najlošiji stav po ovom pitanju. (Grafikon 1.)

Grafikon 2. Statistički rezultati ispitivanja po agencijama iz Tablice 1.



Izvor : Edin Čolaković

Prikaz rezultata istraživanja i analiza frekvencija i procenta stavova uzorka relevantnih ispitanika, u odnosu na procjenu alternativnih odgovora skale mjerenja tipa Likert, u sklopu ispitivanja tvrdnje- Odluka/ke tužioca važne su za valjano suprotstavljanju poreznim utajama. (Tablica 2.)

Tablica 2. Odluka/ke tužioca važne su za valjano suprotstavljanje poreznim utajama

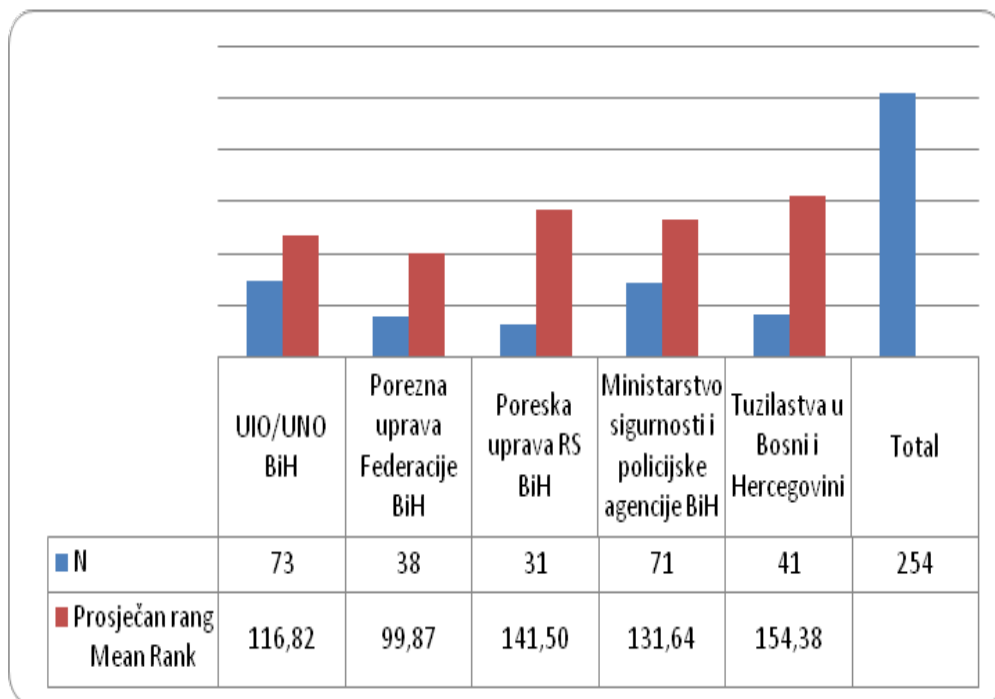
Odgovori	Broj ispitanika	Procenat	Validni procenat	Kumulativni procenat
Niti važno, niti nevažno	6	2,4	2,4	2,4
Važno	78	30,7	30,7	33,1
Jako važno	170	66,9	66,9	100,0
Total	254	100,0	100,0	

Izvor: Edin Čolaković

Rezultati ispitivanja potvrđuju da 97,60% ispitanika ima pozitivan stav po ovoj tvrdnji, što ukazuje na važnost tužilačke odluke za valjano suprotstavljanju poreznim utajama. Veoma je interesantno za prezentirane rezultate ispitivanja po

ovoj tvrdnji, da nitko od 100% ispitanika nema negativan stav po ovom pitanju, dok svega zanemarivih 2,40% ovo pitanje smatra niti važnim, niti nevažnim. Prema tome, nije teško zaključiti da su odluka/ke tužioca važne su za valjano suprotstavljanju poreznom kriminalu.

Grafikon 3. Statistički rezultati ispitivanja po agencijama iz Tablice 2.



Izvor: Edin Čolaković

Uvidom u rezultate stavova ispitanika po osnovu ostvarenih rezultata istraživanja prikazanih na Grafikonu 3., zaključujemo da se ispitanici prema pripadnosti agencijama za provođenje zakona, statistički razlikuju u odgovorima po pitanju odluka/ke tužioca važne su za valjano suprotstavljanju poreznim utajama. Uvidom u prosječan rang (mean rank) također vidimo da ispitanici iz Tužilaštava BiH imaju najbolji stav prema ovom pitanju, dok ispitanici iz Porezne uprave F BiH imaju najlošiji stav po ovom pitanju.

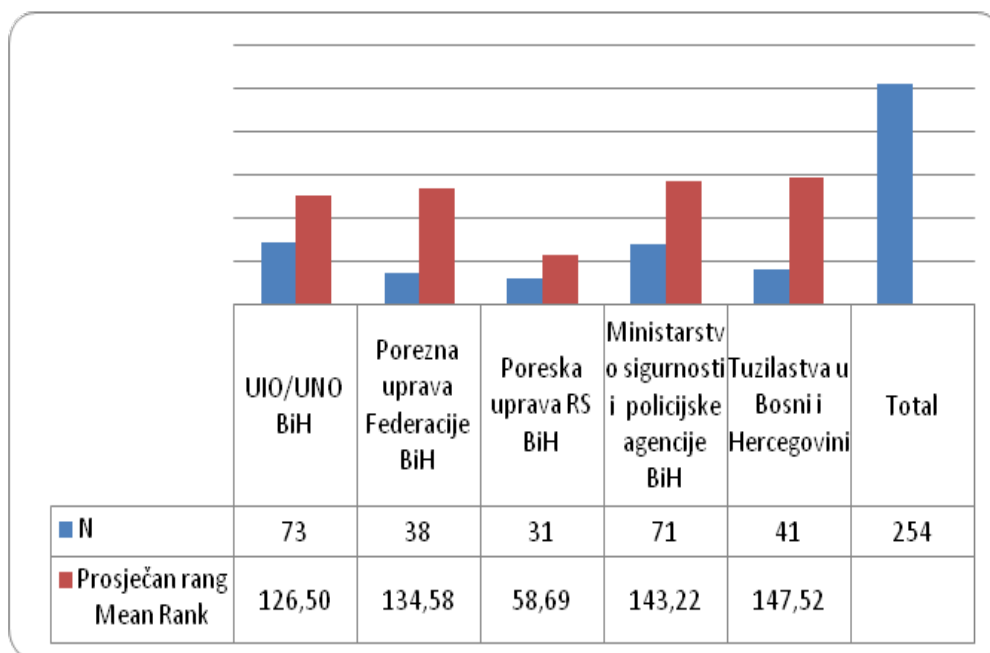
Tablica 3. Valjan plan aktivnosti doprinosi otkrivanju i dokazivanju poreskog kriminala u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru

Odgovori	Broj ispitanika	Procenat	Validni procenat	Kumulativni procenat
Nevažno	1	0,4	0,4	0,4
Niti važno, niti nevažno	4	1,6	1,6	2,0
Važno	114	44,9	44,9	46,9
Jako važno	135	53,1	53,1	100,0
Total	254	100,0	100,0	

Izvor: Edin Čolaković

Analiza frekvencija i procenta stavova uzorka relevantnih ispitanika po osnovu rezultata istraživanja, u odnosu na procjenu alternativnih odgovora skale mjerenja tipa Likert, u sklopu ispitivanja tvrdnje-Valjan plan aktivnosti doprinosi otkrivanju i dokazivanju poreskog kriminala u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru, predstavlja važne rezultate provedenog ispitivanja. Naime, 98,00% ispitanika ima pozitivan stav po ovoj tvrdnji, što ukazuje na važnost valjanog planiranja aktivnosti, obzirom da dobro dizajniran plan doprinosi otkrivanju i dokazivanju poreskog kriminala u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. Veoma je važno napomenuti da po ovoj tvrdnji samo 0,40% ispitanika ima negativan stav (samo jedan ispitanik od 254 relevantna ispitanika), dok svega 1,60% ispitanika ima neutralan stav po ovoj tvrdnji što je zanemarivo. Prema tome, rezultati istraživanja po ovoj tvrdnji potvrđuju da valjan plan aktivnosti doprinosi otkrivanju i dokazivanju poreskog kriminala u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. (Tablica 3.)

Grafikon 4. Statistički rezultati ispitivanja po agencijama iz Tablice 3.



Izvor: Edin Čolaković

Analizom stavova ispitanika po osnovu dobivenih rezultata istraživanja prikazanih na Grafikonu 4., zaključujemo da se ispitanici prema pripadnosti agencijama za provođenje zakona, statistički značajno razlikuju u odgovorima po pitanju valjan plan aktivnosti doprinosi otkrivanju i dokazivanju poreskog kriminala u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. Uvidom u prosječan rang (mean rank) vidimo da ispitanici iz Tužilaštava BiH imaju najbolji stav prema ovom pitanju, dok ispitanici iz Poreske uprave RS BiH imaju najlošiji stav po ovom pitanju.



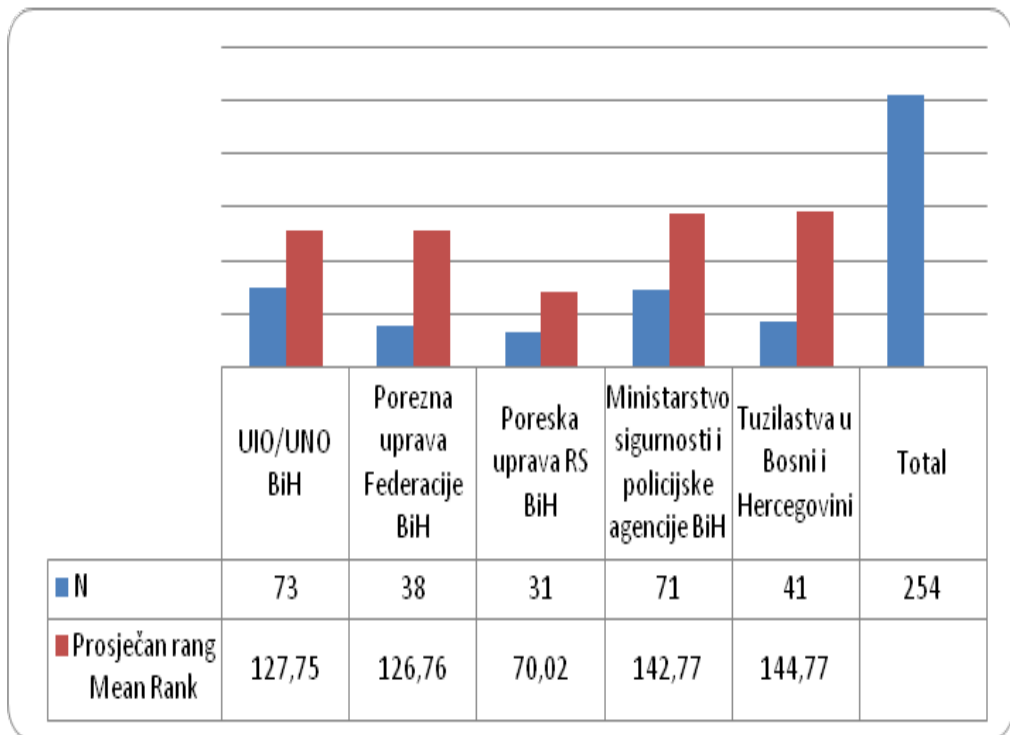
Tablica 4. Međusobna-međuagencijska koordinacija preventivno i represivno  
djeluje na suzbijanje poreskog kriminala

Odgovori	Broj ispitanika	Procenat	Validni procenat	Kumulativni procenat
Niti važno, niti nevažno	6	2,4	2,4	2,4
Važno	110	43,3	43,3	45,7
Jako važno	138	54,3	54,3	100,0
Total	254	100,0	100,0	

Izvor: Edin Čolaković

Analiza frekvencija i procenta stavova uzorka relevantnih ispitanika u skladu sa rezultatima istraživanja, u odnosu na procjenu alternativnih odgovora skale mjerenja tipa Likert, u sklopu ispitivanja tvrdnje-međusobna međuagencijska koordinacija preventivno i represivno djeluje na suzbijanje poreskog kriminala, predstavlja veoma važne rezultate i naučnu građu provedenog ispitivanja. Naime, 97,60% ispitanika ima pozitivan stav po ovoj tvrdnji, što ukazuje na važnost dobre međuagencijske suradnje na suzbijanju poreskog kriminala. Također je interesantno za prezentirane rezultate ispitivanja po ovoj tvrdnji, da nitko od 100% ispitanika nema negativan stav po ovom pitanju, dok svega zanemarivih 2,40% (samo šest ispitanika) ima neutralan stav i ovo pitanje smatra niti važnim, niti nevažnim. (Tablica 4.)

Grafikon 5. Statistički rezultati ispitivanja po agencijama iz Tablice 4.



Izvor: Edin Čolaković

Analizom stavova ispitanika po osnovu dobivenih rezultata istraživanja prikazanih na Grafikonu 5., zaključujemo da se ispitanici prema pripadnosti agencijama za provođenje zakona, statistički značajno razlikuju u odgovorima po pitanju valjan plan aktivnosti doprinosi otkrivanju i dokazivanju poreskog kriminala u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. Uvidom u prosječan rang (mean rank) vidimo da ispitanici iz Tužilaštava BiH imaju najbolji stav prema ovom pitanju, dok ispitanici iz Poreske uprave RS BiH imaju najlošiji stav po ovom pitanju. Po osnovu rezultata integralnog istraživanja utjecaja sigurnosnog menadžmenta na dizajniranje procesa suzbijanja poreskog kriminala, primjenom naučnih metoda, utvrđen je njegov fundamentalni i praktični doprinos na efikasnom i efektivnom procesu otkrivanja i suzbijanja poreznih utaja klasičnog i organiziranog kriminaliteta. Ovakav zaključak, temelji se na ostvarenim rezultatima naučnog istraživanja primjenom postupka kritičkog metodološkog istraživanja. U skladu sa datim opisima i objašnjenjima u ovom radu, kao i po osnovu potvrđenih rezultata istraživanja, izveden je nedvojben zaključak da su potvrđene osnovna i pomoćne hipoteze. Prema tome sasvim je jasno da sigurnosni menadžment dizajnira efikasne metode i valjano doprinosi

efektivnom suprotstavljanju poreznim utajama, u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. Također, efiksane i ефективne tužilačke odluke važne su za efektivno suprotstavljanju poreznim utajama, čemu doprinosi valjano planiranje na otkrivanju i dokazivanju poreskog kriminala u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. Preventivno i represivno djelovanje na suzbijanju poreskog kriminala posljedica je važnosti dobre međuagencijske suradnje agencija za provođenje zakona.

#### 4. ZAKLJUČAK

Sigurnosni menadžment pripada fundamentalnim i primijenjenim naukama. Kao fundamentalna naučna disciplina sigurnosni menadžment teži kontinuiranom proširenju svog postojećeg sistema znanja kao i stjecanju novih saznanja, dok kao primijenjena naučna disciplina u isto vrijeme nastoji da iznalazi kreativna konkretna rješenja za praktične probleme. Porezna utaja je svjesna nezakonita kriminalna aktivnost koja se javlja u tradicionalnom obliku, a razvojem globalnih odnosa u svijetu poprima oblike organiziranog kriminala i spada u teška kaznena djela. Kazneno djelo porezne utaje predstavlja globalni fenomen i sverastući problem, koji nije dovoljno istražen. Arhitektura sigurnosnog menadžmenta je spoj interdisciplinarnih naučnih i praktičnih znanja menadžmenta i sigurnosti, kao i drugih naučnih znanja, praktičnih iskustava drugih društvenih nauka, među koje spadaju ekonomija, pravne nauke, političke nauke, organizacijske nauke, kriminalističke nauke, sociološke nauke, psihologija, informatičke nauke i znanja iz drugih oblasti. U procesu ostvarenja projiciranog sigurnosnog stanja od rizika nezakonite evazije javnih prihoda, sigurnosni menadžment primjenom operativnih funkcija planiranja, organizacije, vođenja, kontrole, koordinacije, komunikacije i kadroviranja, kontinuirano dizajnira efikasne metode na efektivnom suprotstavljanju poreznim utajama. Po osnovu rezultata integralnog ispitivanja i istraživanja u ovom radu i na osnovu iskazanih činjenica, zaključuje se da sigurnosni menadžment posjeduje sposobnost dizajnira efikasnih metoda i da valjano doprinosi efektivnom suprotstavljanju poreznim utajama, u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. U skladu sa prezentiranim rezultatima i činjenicama ispitivanja u ovom radu, zaključuje se da su tužilačke odluke ključne za efektivno suprotstavljanju poreznim utajama. Uspješno dizajniranje suprotstavljanja poreskom kriminalu posljedica je valjanog planiranja koje doprinosi otkrivanju i dokazivanju poreskog kriminala. Preventivno i represivno djelovanje na suzbijanju poreskog kriminala, posljedica je važnosti dobre međuagencijske suradnje agencija za provođenje zakona. Dobiveni rezultati naučnog istraživanja primjenom postupaka kritičkog metodološkog istraživanja, predstavljaju valjanu arhivsku građu za dalja istraživanja fenomena poreznih utaja i sigurnosnog menadžmenta. U skladu sa

datim opisima i objašnjenjima u ovom radu, kao i pa osnovu potvrđenih rezultata istraživanja, izveden je nedvojben zaključak, da sigurnosni menadžment dizajnira efikasne metode i valjano doprinosi efektivnom suprotstavljanju poreznim utajama, u heurističkom i silogističkom kriminalnom prostoru. Zaključci se temelje na provjeri postavljenih hipoteza koje se prihvaćaju, pomoću prikladnih metoda istraživanja, dakle na temelju prezentirane analize rezultata istraživanja u ovom radu. Neophodno je nastaviti dalja istraživanja u pogledu prikupljanja novih znanja, činjenica i iskustava u cilju kontinuiranog razvoja znanja upravljanja u prevenciji i represiji poreskog kriminaliteta.

## LITERATURA

1. Brummerhoff Dr. Dieter, (1996). Finanzwissenschaft, Munchen.
2. Čolaković, E. (2015). Održivi razvoj i menadžment sigurnosti u funkciji otkrivanja i dokazivanja poreznih utaja u Bosni i Hercegovini, doktorat, Univerzitet Modernih znanosti CKM, Mostar.
3. Čolaković, E. (2015a). Conference theme: Stress management and safety, The European Society of Safety Engineers, Development of safety management as a model, process and management system stress, pp. 1-12, UDC 005:613.62Original scientific paper, ISBN 978-953-58000-3-3, Opatija, Croatia June, 2015,
4. Čolaković, E. (2015b). Dizajniranje suvremene organizacije porezne i carinske institucije Bosne i Hercegovine, Nova naučna edukativna misao-Zbornik 2/2915, ISSN 2334-8631, Nomotehnički centar, Beograd
- Čolaković, E. (2015c). Kriminalističko naučni i praktični metod djelovanja sigurnosnog menadžmenta u heurističkom području porezne utaje, 10.Međunarodna naučno-stručna konferencija, „Kriminalističko-kriminološka istraživanja stanje-perspektive“, zbirnik radova, Banja Luka, COBISS.RS-ID 5574680, BN 978-99976-669-0-1 (IAK), Internacionalna asocijacija kriminalista, Uprava za policijsko obrazovanje, 2015 (Banja Luka : Bina)
5. Čolaković, E. et al. (2015). Pojam krivičnog bića, subjekat, objekat kriminala i zaštitni objekat izvršenja porezne utaje/ Concept criminal of being, subject, the object of the criminal and protective object from execution of tax evasion, Zbornik radova, Udruženje nastavnika i saradnika Univerziteta u Banja Luci, Međunarodna naučna konferencija, Rizici i izazovi bezbjednosnih prijetnji, Banja Luka 10/11.12.2015. god

6. Čolaković, E. et al. (2016). Reforma poreskog sustava u Bosni i Hercegovini, nedovršeni process, 9. Međunarodna konferencija-Dani kriznog upravljanja, Split.
7. Čolaković, E. (2016). Krijumčarenje kao oblik nezakonite evazije javnih prihoda / Smuggling as a form of illegal evasion of public revenue, Enterprise research innovation conference, Rovinj, Croatia, 8. i 9. septembar, 2016. godine
8. Jurković, Pero (2002). *Javne financije*, Zagreb 2002., str. 90
9. Kukić, S. (2015). Metodologija znanstvenog istraživanja, Sarajevo Publishing, Sarajevo
10. Musgrave Richard and Peggy (1993). *Public Finance in Theory and Practice*, Zagreb.
11. Milošević, B. et Tirić, A. (2009). Modul 3 - Krivična oblast, (Visoko sudsko i tužilačko vijeće BiH i Javna ustanova Centar za edukaciju sudija i tužilaca u F BiH) Sarajevo,
12. Pajević, M. (2015). Obaviještajni kapital, Centar za poslovne studije, Kiseljak
13. Piketty, T. (2014). Kapital u dvadeset prvom stoljeću, Profil internacional, Zagreb.
14. Petrović, B., Dobovšek, B. (2007). Mreže organizovanog kriminaliteta. Sarajevo
15. Simović-Nišović Marina, (2010). Otkrivanje i dokazivanje krivičnih djela organizovanog kriminaliteta u Bosni i Hercegovini, Sarajevo.
16. Smajić, M. (2010). Organizovani kriminal u Bosni i Hercegovini: Tranzicijske dileme, Fakultet političkih nauka, Sarajevo.
17. Šikman Mile, (2010). Organizovani kriminalitet, Banja Luka. Trputec Z., (2007). Dizajn humanog održivog razvoja i ekonomski razvoj, Mostar.
18. Trputec, Z. (2010). Suvremena ekonomika za menadžere, Mostar.

#### Zakoni:

1. Krivični zakon Bosne i Hercegovine („Službeni glasnik Bosne i Hercegovine” br. 3/03, 32/03, 37/03, 54/04, 61/04, 30/05, 53/06, 55/06, 32/07, 8/10).
2. Zakon o krivičnom postupku Bosne i Hercegovine („Službeni glasnik Bosne i Hercegovine, br. 3/03, 32/03, 36/03, 26/04, 63/04, 13/05, 48/05, 46/06, 76/06, 29/07, 32/07, 53/07, 76/07, 15/08, 58/08, 12/09, 16/09, 93/09).

3. Zakon o sistemu indirektnog oporezivanja u Bosni i Hercegovini, („Službeni glasnik BiH”, broj: 44/03, 52/04, 34/07, 49/09).
4. Zakon o Upravi za indirektno oporezivanje („Službeni glasnik BiH”, broj 89/05).
5. Zakon o porezu na dodanu vrijednost, („Službeni glasnik BiH”, broj: 09/05, 35/05, 100/08).
6. Zakon o Poreznoj upravi Federacije BiH („Službene novine Federacije BiH”, broj: 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12 i 7/13).
7. Zakon o jedinstvenom sistemu registracije, kontrole i naplate doprinosa („Službene novine Federacije BiH”, broj: 42/09 i 109/12).
8. Zakon o porezu na dobit („Službene novine Federacije BiH”, broj: 97/07, 14/08 i 39/09).
9. Zakon o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH”, broj: 83/09).
10. Međunarodni standardi finansijskog izvještavanja (MSFI) uključujući i Međunarodne računovodstvene standarde (MRS).
11. Zakon o porezu na dohodak („Službene novine Federacije BiH”, br. 10/08, 9/10, 44/11, 7/13 i 65/13).

**SUMMARY:**

**IMPACT OF SAFETY MANAGEMENT ON DESIGNING THE  
PROCESS OF PREVENTING TAX CRIME**

*Tax evasion is aware illegal criminal activity that occurs in the traditional form, and with the development of global relations in the world, it takes the form of organized crime and presents as serious crime. Criminal offense of tax evasion is a global phenomenon and the ever-increasing problem, which is not sufficiently explored. Subjective intention and expressed intent of tax evasion, reflected the actions of execution in the field of individual characteristics of perpetrators and specific concrete behavior of employees. Safety management is a new theoretical methodological and practical response to the phenomenon of crime of tax evasion. This is an acceptable combination of interdisciplinary knowledge, science, management, safety, criminology, criminal justice, economics and other related societies' discipline. In the process of the projected safety situation of the risk of illegal evasion of public revenue, safety management, by using operational functions, continuously design efficient methods to effectively counter tax evasion, the heuristic and syllogistic criminal area. This paper presents the results of research by applying scientific IMRAD scheme. Scientific research is conducted in the law enforcement agencies of Bosnia and Herzegovina, and refers to crime prevention of public revenues.*

*Also, the paper presents the results obtained by poll tests, relating to the impact of prosecutorial decisions, valid planning investigative activities and the importance of cooperation among agencies in order to combat tax crime.*

**Keywords:** *tax evasion, safety management, managerial views, design.*