

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

## POREZNA UTAJA KAO SUVREMENI OBLIK KRIMINALITETA U TEORIJI I PRAKSI

*Porezna utaja je suvremeni globalni, odnosno svjetski fenomen. To je problem koji razara svjetsko gospodarstvo, ali u isto vrijeme svaku od zemalja pojedinačno. Globalna ekonomija izražena kroz korporatizam i globalni organizovani kriminal, prevazilaze zvanične državne granice, nominalne iznose državnih budžeta pojedinačnih zemalja, a pogotovo zemalja u razvoju, tranziciji i nerazvijenih zemalja. Takvo nekontrolisano stanje neminovno stvara pogodno tlo za djelovanje sve izraženijeg kriminaliteta poreznih utaja, kako na svjetskom, tako i na regionalnom i/ili nacionalnom nivou. Tradicionalni oblik poreznih utaja razvojem znanja sve češće ustupa mjesto suvremenijim i organizovanijim oblicima kriminaliteta poreznih utaja. Razvoj znanja i korištenje suvremenih znanja u kriminalne svrhe omogućuje izvršiocima poreskog kriminaliteta brze i enormne nezakonite evazija javnih prihoda. Kriminalistika je znanost o otkrivanju i istraživanju kaznenih djela i njihovih počinitelja koja primjenom suvremenih znanja doprinosi na preventivnom i represivnom suprostavljanju klasičnim i suvremenim oblicima kriminaliteta porezne utaje. U radu će se prezentirati metode izvršenja krivičnog djela porezne utaje kao i oblici izbjegavanja plaćanja javnih prihoda, kroz raznovrsne manifestacije činjenja poreznih prekršaja i krivičnih djela.*

**Ključne riječi :** *kriminal, porezi, porezna utaja*

## **1. UVOD**

### **1.1. Pojam i značaj javnih prihoda**

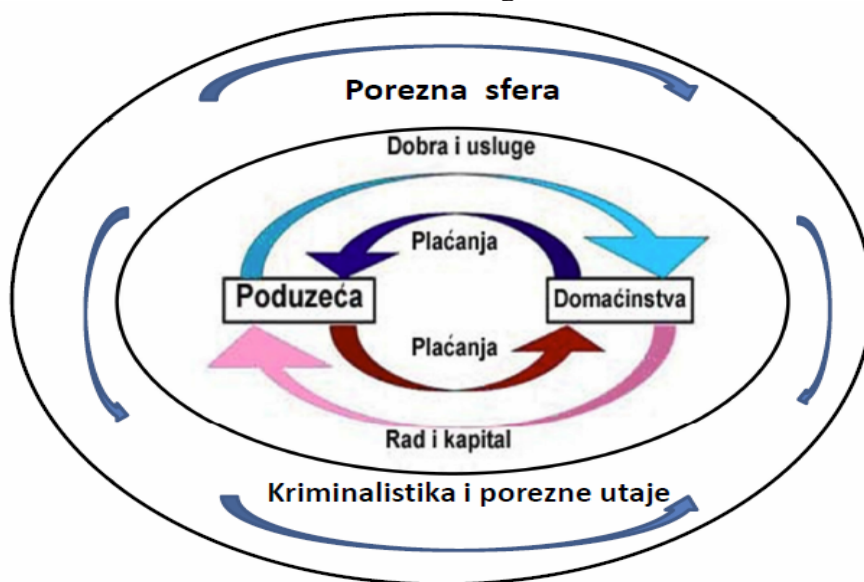
Za fiskalni sistem države, sa pravnog aspekta, možemo reći da je to skup zakonskih propisa kojima su regulisane oblasti javnih prihoda i rashoda, kao i zakonske nadležnosti institucija koje su zadužene i odgovorne za provođenje propisa. Pojam fiskalnog sistema se odnosi na porezni i budžetski sistem države.

Značaj javnih prihoda ogleda se u činjenici da se javni prihodi prikupljaju i koriste za finansiranje države, odnosno finansiranje njenog funkcionisanja. Javni prihodi su imali i imaju različite izvore, pa visina i struktura javnih prihoda zavisi od stepena razvoja i ekonomske moći države, te od političko-ekonomskih odnosa koji vladaju u društvu.

„Prilikom razmatranja osnovnih karakteristika prihoda suvremene države istaknuto je da u najvećem broju zemalja porezni prihodi predstavljaju osnovni vid prihoda. Pribavljanje finansijskih sredstava državi i drugim tijelima usko je vezano za sam pojam poreza. Ovo je tzv. fiskalni cilj oporezivanja, koji je dugo vremena dominirao u poreznoj politici.

Pored fiskalnog cilja u suvremenim financijama porez predstavlja efikasan instrument politike države i u ostvarenju ekonomsko-političkih i socijalno-političkih zadataka kao i drugih zadataka. Ostvarenje fiskalnog cilja oporezivanja predstavlja realizaciju samo jednog od ciljeva oporezivanja, koji se u principu postavljaju pred poreznu politiku. Vanfiskalni ciljevi oporezivanja se mogu grupirati na: ekonomsko-političke ciljeve, socijalno-političke ciljeve, kao i ostale ciljeve oporezivanja.

Slika 1. Domena evazije i utaje javnih prihoda u sferi klasičnog cikličnog toka



Izvor: Zoran Trputeć et Edin Čolaković

U suvremenim sistemima prihodi se javljaju u veoma različitim oblicima kao što su: porezi, doprinosi, takse, parafiskalni prihodi i sl. Struktura sistema prihoda, s obzirom na učešće pojedinih kategorija prihoda u ukupnim prihodima znatno se razlikuje u zavisnosti od faktora ekonomsko-socijalne i političke prirode.<sup>1</sup> Porezi, dakle jesu najvažniji prihodi države, njenog državnog aparata, ali su također prihodi šire društvene zajednice, čije se naplate država strogo pridržava, bez obzira na posebnosti državnog uređenja i različitih pristupa u naplati javnih prihoda.<sup>2</sup>

Usko povezani sa javnim prihodima, „javni rashodi služe u prvom redu za pokriće javnih potreba, u suvremenim uvjetima javni rashodi izraženi su u novcu. Javni rashodi, po pravilu, imaju kao osnovni cilj zadovoljenje javnih potreba, što predstavlja osnovni momenat na bazi koga se može prići razgraničenju javnih rashoda od rashoda privatnih lica. Javni rashodi su mnogo elastičniji od privatnih rashoda, no veličina javnih rashoda je uvijek limitirana mogućnostima poreznih obveznika.”<sup>3</sup>

<sup>1</sup> <http://www.poslovniforum.hr/tp/financije.asp>

<sup>2</sup> Čolaković, E. (2015). Fenomen porezne utaje i porezna paradigma/ Phenomenon of tax evasion and tax paradigm, Zbornik radova 1/2015, Nova naučna i edukativna misao, Beograd, ISSN:2334-8631.

<sup>3</sup> <http://www.poslovniforum.hr/tp/financije.asp>

Javni rashodi su po svojoj strukturi društvena potreba, koja se ostvaruje, finansiranjem socijalnih, zdravstvanih, kulturno-sportskih, društveno-privrednih i raznih drugih planiranih ciljeva u okvirima društvene zajednice.

Na slici 1. prezentirano je široko područje porezne domene, kako bi se ukazalo na opasnost evazije javnih prihoda (zakonske i nezakonite). Porezna utaja, kao segment nezakonite evazije javnih prihoda, postojana je i izvodljiva u bilo kojem prostornom i vremnskom segmentu sfere klasičnog cikličnog toka.

## 1.2. Pojam i vrste evazije poreznih davanja

Ono što je također bitno za osnovno poznavanje poreza, jest poznavanje pojma evazija poreza. Evazija može biti zasnovana na zakonskim odredbama ili može biti nezakonita. Kada je riječ o zakonitoj evaziji poreza, sasvim je sigurno da je to postupanje poreznih obveznika usmjereno prema plaćanju obaveznih poreznih dažbina koje su neotklonjive, a da u poslovanju porezni obveznik otklanja plaćanje svih neobaveznih poreznih dažbina. Ili jednostavnije, mora platiti što je obavezan i što se ne može otkloniti, a da pri tome ne plaća sve neobavezne dažbine. Prema tome, „poduzetniku treba biti jasna razlika između porezne otklombe i porezne izbjega. Možda je ovo najbolji način za razlikovanje ovih dvaju postupanja: porezna izbjega je namjerno propuštanje da se živi po slovu i duhu poreznog zakona porezna otklomba, s druge strane ima blagoslov Vrhovnog suda SAD-a, Kongresa SAD-a i zakonodavstva država. Zapravo, Porezna uprava SAD-a (US. IRS) izričito očekuje od pojedinaca i poduzeća da otklone sve otklonive poreze i daje im informacije kako to treba učiniti.”<sup>4</sup>Nezakonita evazija poreza i/ili javnih prihoda predstavlja pojavu kada porezni obveznik i/ili njegov zastupnik suprotno odredbama poreznog zakonodavstva na različite načine poduzme određene aktivnosti, ili ih uopće ne poduzme, a da krajnji efekat takvih aktivnosti proizvede neplaćanje dužnih poreznih obaveza.

Takvo poduzimanje i/ili nepoduzimanje aktivnosti u određeno vrijeme, na određenom mjestu, iz bilo kojih razloga koji imaju krajnji efekat neplaćanja dužnih poreznih obaveza, može biti okarakterisano kao prekršaj, ali zbog svoje težine i proizvedene društvene opasnosti predviđene krivičnim zakonodavstvom, takvo postupanje može u sadržaju poduzetih i/ili nepoduzetih radnji predstavljati osnov sumnji da je počinjeno krivično djelo porezne utaje.

Nezakonita evazija direktnih i indirektnih poreza po svojoj suštini, intezitetu, obimu, negativnim efektima koje izaziva u različitim društvenim uređenjima, zaslužuje posebnu pažnju posmatranja i izučavanja, kako bi se na taj način u teoretskoj osnovi uočile određene zakonitosti i pojave koje karakteriziraju suštinu porezne utaje, što u praksi može poslužiti kao adekvatan alat za suprostavljanje ovom obliku društvene opasnosti.

---

<sup>4</sup> Nicholas C. Siropolis, Small Business Management, 1995., str. 551

### 1.3. Fenomen porezne utaje

Općenito pod pojmom poreznih utaja smatra se svjesno i/ili iz krajnje nepažnje izbjegavanje tačnog obračuna i plaćanja posebno definisanog donjeg praga poreznih davanja na uplatne račune javnih prihoda. U različitim zemljama svijeta, bez obzira o kojoj se zemlji radi, definisana je porezna utaja i posebnim materijalnim propisima označena kao nepoželjan i nezakoniti fenomen, koji se sankcioniše. Savremena ekonomska teorija pridaje odlučujuć značaj društvenom interesu koji je mnogo širi pojam od tradicionalnog pristupa neoklasične ekonomske misli, koja se ogleda u činjenici da sve troškove i koristi prevodi u neki kvazi-tržišni novčani iskaz.<sup>5</sup>

Porezna utaja je nezakonita evazija svih oblika javnih prihoda od uticaja na zakonito funkcionisanje fiskalnog sistema. Porezna utaja je nezakonita aktivnost koja se javlja u tradicionalnom kriminalnom obliku, a razvojem globalnih odnosa u svijetu poprima oblike organizovanog kriminala i spada u teška krivična djela. Iskustvo potvrđuje da nema identičnih poreznih utaja, odnosno svaka porezna utaja je poseban slučaj za sebe.

Porezna utaja je sigurnosni, ekonomski, kriminalistički, krivično pravni, psihološki, politički, sociološki, odnosno u cjelini dosta široki fenomen. Porezna utaja indirektnih poreza po svom izvornom obliku identična je utaji direktnih poreza i porezna prevara kao fenomen treba se integralno sagledavati, jer se u principu (u zavisnosti od predmeta utaje), istovremeno čini porezna utaja direktnih i indirektnih poreza. Tako širok i aktuelan fenomen zahtjeva teoretsku obradu koja se fokusira na uzroke nastanka kriminalnog događaja porezne utaje.

„U literaturi se navode različiti faktori koji se smatraju ključnima za utaju poreza, a posebice na utaju poreza na dohodak. Među ostalim izdvajaju se sljedeći čimbenici: (1) pretpostavka o pravednosti pojedinih zakona, (2) stav poreznog obveznika o državi, (3) temeljne značajke (poreznog morala), (4) težina kazni koje se mogu očekivati nakon dokazane porezne utaje, (5) lakoća porezne utaje, (6) monetarna korist koja se može očekivati kao posljedica izbjegavanja plaćanja poreza. Iz toga se može oblikovati sljedeća funkcija porezne utaje:  $PU = PU(TPU, F, P, \dots, O)$  gdje je PU veličina porezne utaje, TPU veličina očekivane uštede na porezu, F lakoća porezne utaje, P mjera za veličinu kazne koja sadrži i rizik od otkrivanja, i O svi slučajevi i nemjerljivi faktori.”<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Čolaković, E., Šantić, N. i Čolaković, S. (2015). Moderni oblik poreznih davanja u konceptu humanog održivog razvoja (HOR-a)/ Modern form of taxes in the concept of human sustainable development (HSD) “Economy of Integration” ICEI 2015, Challenges of economy in environment under crisis. Tuzla, Bosnia and Herzegovina

<sup>6</sup> Vidi: Dr. Dieter Brummerhoff, Finanzwissenschaft, Munchen 1996., str 275.; 4. Efekat dohotka i efekat supstitucije kod različitih poreza, g) Digresija: Utaja poreza

Porezna utaja kao oblik organizovanog kriminaliteta, određuje se kako slijedi :

- PUOK = SPC (KA, VO, OFOG) PU (TPU, F, P, ...,O) gdje je:
- PUOK, porezna utaja organiziranog kriminaliteta,
- OK, organizirana kriminalna grupa,
- SPC, specijalnost za izvršenje teškog krivičnog djela,
- KA, kapacitet,
- VO, volja,
- OFOK, ostali faktori organiziranosti kriminaliteta,
- PU, veličina porezne utaje,
- TPU, veličina očekivane uštede na porezu.
- F, lakoća porezne utaje,
- P, mjera za veličinu kazne koja sadrži i rizik od otkrivanja, i
- O, svi slučajevi i nemjerljivi faktori.

Na ovakav način data formula organiziranog kriminaliteta poreznih utaja rezultat je iskustvene podloge autora ovog rada, koja je opredmećena metodom deskriptivnog istraživanja stručne literature, koja je korištena u ovom radu.<sup>7</sup> Ona treba da posluži poreznim institucijama u sagledavanju organizacije, planiranja, koordinacije, komunikacije, koordinacije i kontrole kao sastavnih elemenata djelovanja koncepta sigurnosnog menadžmenta, a nadalje za percepciju i arhitekturu prevencije poreznih utaja kao oblika organizovanog kriminaliteta. Dakle, složen i multidisciplinarn pristup u borbi protiv poreznih utaja podrazumijeva primjenu znanja koja su regulisana zakonodavstvom, a zahtjeva od ovlaštenih službenih lica i tužilaštva poznavanje i praćenje savremenih naučnih saznanja iz drugih oblasti, kao što su: materijalno pravo, kriminalistika, procesno pravo, menadžment, ekonomija, sociologija, psihologija i praćenje naučne aktuelne zbilje.<sup>8</sup>

#### **1.4. Osnovne oblici i metode porezne utaje**

Analizirajući podatke u svakodnevnom radu na otkrivanju i dokazivanju krivičnih djela porezne utaje, koristeći višegodišnje iskustvo u radu na otkrivanjima i dokazivanjima poreznih prekršaja, kao i raznovrsnih podataka iz navedene oblasti, može se zaključiti da je do sada poznato nekoliko raznovrsnih

---

<sup>7</sup> Čolaković, E. (2015). Održivi razvoj i menadžment sigurnosti u funkciji otkrivanja i dokazivanja poreznih utaja u Bosni i Hercegovini, doktorat, Univerzitet Modernih znanosti, Mostar

<sup>8</sup> Čolaković, E. (2015). Kriminalističko naučni i praktični metod djelovanja sigurnosnog menadžmenta u heurističkom području porezne utaje/ Criminalistics scientific and practical method activity management safety, in the area heuristic tax evasion, 10.Međunarodna naučno-stručna konferencija, „Kriminalističko-kriminološka istraživanja stanje-perspektive“, zbornik radova, Banja Luka 25.12.2015. godine, COBISS.RS-ID 5574680, BN 978-99976-669-0-1 (IAK), Internacionalna asocijacija kriminalista, Uprava za policijsko obrazovanje, 2015 (Banja Luka : Bina)

oblika izbjegavanja plaćanja javnih prihoda kroz raznovrsne manifestacije činjenja poreznih prekršaja i krivičnih djela.

U tu svrhu za ovaj rad, kao obrazac interpretacije fenomena porezne utaje, korišten je i dokument Porezne uprave Srbije, koji je poslužio kao obrazac za prikaz nekih od osnovnih oblika poreznih prijevара, odnosno utaja poreza na dodanu vrijednost, a koji se pojavljuju unutar carinskog područja određene zemlje, što je karakteristično i za Bosnu i Hercegovinu, na sljedeći način:

- Subjekat izvršenja nepružanjem i nepodnošenjem činjenica bitnih za utvrđivanje tačne PDV obaveze u potpunosti izbjegava registraciju i plaćanje direktnih i indirektnih poreza,
- Subjekat izvršenja uopšte ne podnosi prijavu o ostvarenom prometu nadležnom organu i prikriva ostvareni promet;
- Subjekat izvršenja iskazuje i podnosi u PDV prijavi i ostalim poreznim evidencijama lažne, odnosno netačne podatka o stvarnom i činjeničnom stanju koji su bitni za obračun i naplatu poreza na dodanu vrijednost.
- Subjekat izvršenja ne obezbjeđuje uslove niti evidentira u potpunosti ostvareni promet poslovnog subjekta u namjeri umanjenja porezne obaveze
- Subjekat izvršenja u maloprodaji, zanatstvu, ugostiteljstvu i sl. djelatnostima ne evidentira promet na malo
- Subjekat izvršenja sam i/ili uz pomagače daje lažne podatke prilikom izvoza ili uzvoza oporezivih proizvoda, na način da se netačno evidentira ostvareni promet i netačno iskazuju obaveze direktnih i indirektnih poreza (cilj može biti dvojak: – umanjenje obaveze ili neosnovani povrat)
- Subjekat izvršenja obezbjeđuje lažne fakture u cilju smanjenja obaveze ili u cilju neosnovanog zahtjeva za povrat PDV-a:
- Subjekat izvršenja samostalno ili uz pomagače obezbjeđuje fiktivni promet lažnim fakturama putem fiktivnih (lažnih) firmi i lažnih dokumenata;
- Subjekat izvršenja u cilju umanjenja ukupne porezne obaveze ili neosnovanog povrata PDV-a samostalno ili sa pomagačima, obezbjeđuje korištenje lažnih faktura u poslovanju registrovanih poreznih obveznika;
- Subjekat izvršenja neosnovano iskazuje zahtjev za povrat PDV-a.;
- Subjekat izvršenja podnosi neosnovan zahtjev za povrat PDV-a kod fingiranog lažnog izvoza a da roba ostane na domaćem tržištu, odnosno potpuno fiktivnog izvoza oporezivih roba, u cilju ostvarenja nezakonitog povrata PDV-a

- Subjekt izvršenja podnosi neosnovan zahtjev za povrat PDV-a kod fingiranog lažnog izvoza na način da prijavi oporezivu visokotarifnu robu, a u stvarnosti izvozi drugu robu, u cilju ostvarenja nezakonitog povrata indirektnih poreza
- Subjekt izvršenja podnosi neosnovani zahtjev za neosnovan povrat PDV-a na carinskom području Bosne i Hercegovine, odnosno na domaćem tržištu putem netačnog uvećanja faktura o prometu oporezivih roba;
- Subjekt izvršenja fiktivno knjiži sniženje većih količina roba ispod nabavnih i neosnovano podnosi zahtjev za povrat indirektnih poreza.
- Subjekt izvršenja u postupku registracije privrednih subjekata koristi lažne i netačne podatke s namjerom izvršenja porezne utaje;
- Subjekt izvršenja u okviru registracije koristi stare i iznemogle osobe, osobe s duševnim smetnjama, nedostupne strane i domaće fiktivne vlasnike, studente i sl.
- Subjekt izvršenja u okviru registracije koristi nepostojeće adrese za registraciju privrednih subjekata, koristi postojeće adrese gradskih općina, škola, bolnica pa čak i pojedinih sudskih institucija.

Metodološki se može ukazati na osnovnu podjelu izvršenja kriminaliteta poreznih utaja :

- Metod tradicionalne ili klasične porezne utaje direktnih i indirektnih poreza;
- Metod organizovanog kriminaliteta porezne utaje direktnih i indirektnih poreza;

### **1.5. Biće, subjekat i objekat izvršenja krivičnog djela porezne utaje**

Pored sponoznosti prepoznavanja i razlikovanja krivičnog djela porezne utaje u heurističkom području, takođe je važno u cilju vođenja operativnih aktivnosti i procesuiranja krivičnog djela porezne utaje, pojmovno ralikovati njegove sastavnice, koje se odnose na biće krivičnog djela, objekat radnje i zaštitni objekat izvršenja, predmetnog krivičnog djela.<sup>9</sup>

Za pojam bića krivičnog djela porezne utaje, konstatujemo da su to bitni elementi obilježja krivičnog djela porezne utaje po čemu se to krivično djelo razlikuje od drugih krivičnih djela. „Drugim riječima, biće svakog pojedinog krivičnog djela proizilazi iz njegovog zakonskog opisa.

---

<sup>9</sup> 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.



Prema tome, pored općeg pojma krivičnog djela, pojmom „bića krivičnog djela” označava se ustvari pojam određenog krivičnog djela. Pojmovi „biće krivičnog djela” i „pojam određenog krivičnog djela” su sinonimni izrazi za isti materijalni supstrat, s tim da se pojam „biće krivičnog djela” u teoriji uglavnom koristi kao uobičajen.”<sup>10</sup> Biće krivičnog djela je pojednostavljeno rečeno, cjeloviti zakonski opis krivičnog djela porezne utaje. Zakonski opis bića krivičnog djela je objedinjen (sublimiran) kao subjektivno obilježje i kao objektivno obilježje. Subjektivno obilježje bića krivičnog djela je počiniočeva subjektivna namjera, koja je kod porezne utaje izražena kroz volju ostvarenja cilja namjere da počinitelj izbjegne da plati porez. Tako izražena subjektivna namjera počinioca i njegova volja su primarno subjektivnog karaktera, i dakle, predstavljaju subjektivni karakter krivičnog djela porezne utaje. Vidljivo i/ili opipljivo vanjsko ponašanje, predstavlja obilježje bića krivičnog djela, koje je izraženo kao objektivno obilježje, koje se manifestuje konkretnom radnjom izvršenja, koja može biti jedna ili više zakonom definisanih protupravnih radnji. Kod djela porezne utaje sljedeće radnje se manifestuju kao objektivna obilježja krivičnog djela: „nepružanje zahtjevanih podataka ili pružanje lažnih podataka o svojim stečenim oporezivim prihodima ili o drugim činjenicama koje su od utjecaja na utvrđivanje iznosa obaveza, a iznos poreza čije se plaćanje izbjegava prelazi iznos od 10.000 KM”, odnosno kako je decidno opisano odredbama čl. 210. Krivičnog zakona Bosne i Hercegovine. U vezi s izloženim, cjeloviti zakonski opis krivičnog djela porezne utaje, precizno je opisan u odredbama stavova 1, 2, 3 i 4, čl. 210. Krivičnog zakona Bosne i Hercegovine.<sup>11</sup>

Subjekt izvršenja definisan je izrazom „ko”, što znači da izvršilac ovog djela može biti bilo koja osoba fizička ili pravna, odgovorna za poduzimanje radnje definisane krivičnim djelom. „Subjekt ili učinilac krivičnog djela je čovjek, dakle fizička osoba, koja s obzirom na prirodu svoje radnje može biti izvršilac, saizvršilac, podstrekač ili pomagač”<sup>12</sup>. Pored čovjeka, izvršilac djela porezne utaje može biti i pravna osoba, kako je definisano u čl. 124. i čl. 125. Krivičnog zakona BiH, gdje su definisani osnovi odgovornosti pravne osobe kao i granice odgovornosti pravne osobe za krivično djelo. „Prema teoriji realnosti, pravna osoba nije fikcija, već realno biće koje ima svoje predstavnike koji donose odluke i tijela koja ih izvršavaju”<sup>13</sup>. Prema tome, izvršilac krivičnog djela porezne utaje može biti pojedinac i/ili više osoba, ali i pravna osoba.

Kako je krivično djelo općenito određena društvena opasnost, neophodno je razlikovati objekat radnje krivičnog djela od zaštitnog objekta izvršenja krivičnog djela.

---

<sup>10</sup> Tomić, Z.(2007). Krivično pravo i krivično djelo, str. 90

<sup>11</sup> 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)

<sup>12</sup> Zoran Tomić, „Krivično pravo i krivično djelo” Sarajevo 2007., str. 105.

<sup>13</sup> Ibidem, str. 107.

U okviru poslovanja privrednog subjekta porezni obveznik postupa u skladu s poreznim zakonodavstvom, računovodstvenim i knjigovodstvenim propisima, kao i drugim propisima. Dužan je da vodi poslovne knjige, razne evidencije, obračune, obrasce. Na osnovu raznovrsnih poslovnih evidencija u skladu sa zakonskim odredbama, dužan je da sačinjava i podnosi raznovrsne fer izvještaje. Kada se govori o krivičnim djelima porezne utaje, pored navedenih dokumenata, za izvršenje djela porezne utaje koriste se i raznovrsni lažni pečati, kompjuterski netačni podaci i dr., na kojima se poduzimaju nedozvoljene radnje izvršenja.

Dakle, objekti radnje krivičnog djela upravo mogu biti ti knjigovodstveni podaci, lažni pečati i sl., koji se koriste kao predmeti izvršenja krivičnog djela, i predstavljaju objekat krivičnog djela. Za razliku od objekta radnje krivičnog djela porezne utaje, zaštitni objekat izvršenja krivičnog djela porezne utaje su obaveze poreznih davanja, ili jednostavnije, porezi u minimalnom iznosu propisani zakonom, koji se izbjegavaju platiti.

### **1.6. Važnost kriminalistike na suzbijanju poreznih utaja**

Kriminalistika je nauka o otkrivanju i istraživanju kaznenih djela i njihovih počinitelja koja primjenom suvremenih znanja, doprinosi na preventivnom i represivnom suzbijanju klasičnog i organizovanog kriminaliteta porezne utaje. „Kriminalistička nauka (kriminalistika) je savremena nauka. Ona ima svoj metodološki sistem pomoću kojeg kritički opservira svoja postojeća pravila de lege lata, sistematizira ih i analizira. Nadalje, ona oblikuje i definira svoja načela i institute i predlaže njihove izmjene de lege ferenda, u skladu s razvojem savremenog i očekivanog kriminaliteta. Utvrđujući međusobne odnose svog sadržaja kao pravila o otkrivanju (heuristički aspekt) i dokazivanju (pretežno silogistički aspekt) krivičnih djela, kriminalistička nauka koristi pojmove i termine koje je stvorila u svom okrilju tzv. kriminalistička terminologija, jezik struke i doprinosi tumačenju svojih pravila i pomaže u njihovoj adekvatnoj primjeni u svakodnevnoj kriminalističkoj praksi.”<sup>14</sup> Kriminalistika je nauka o otkrivanju i istraživanju krivičnih djela i njihovih počinitelja, pa time i poreznog kriminaliteta. Važnost i značaj kriminalistike kao nauke valjano se može sagledati na otkrivanju poreskog kriminala. Porezne prevare u suvremenom društvu bazirane su i na suvremenim znanjima izvršilaca krivičnih djela. Brzi razvoj nauke i tehnologije posljednjih desetljeća pospješuje i usložnjava razvoj poreznog kriminaliteta. Izvršioци poreznog kriminaliteta koriste nova znanja, čime porezne prevare poprimaju sve složenije oblike izvršenja te ih nije jednostavno otkriti.

---

<sup>14</sup> <http://www.universitetiaab.com/repository/docs/Suvremene%20kriminalisticke%20teorije.pdf>  
(Modly Duško Suvremene kriminalističke teorije, 2007. Sarajevo/Priština)

Društvo u cjelini zbog takvih okolnosti kontinuirano nepovratno gubi ogromna finansijska sredstva, koja završavaju u kriminalnim sferama. Kriminalistika posjeduje i kontinuirano razvija sopstvenu supstancu naučnih znanja, koja je nezamjenjiva na otkrivanju poreskog kriminala. Akumulirana supstanca kriminalističkih naučnih znanja, kontinuirano predstavlja potencijalnu energiju za suprostavljanje poreskom kriminalu. (kao i drugim oblicima kriminala). Upravo ta supstanca znanja iz naučne oblasti kriminalistike, temelj je za multidisciplinarni pristup u pogledu razumjevanja, objašnjenja i spriječavanja raznih oblika kriminaliteta, pa samim time i poreznih utaja. Ekonomija kao nauka takođe posjeduje sopstvenu supstancu naučnog znanja u kojoj pored ostaloga pripadaju javne finansije. To se takođe odnosi na pravne nauke itd. Svaka od navedenih zasebnih naučnih supstanci znanja, kroz holistički pristup udruživanjem sopstvenih znanja, doprinosi efikasnom i efektivnom otkrivanju poreskog kriminaliteta.

Udruživanjem naučnih znanja u novo znanje, kroz multidisciplinarni pristup, uspostavlja se sinergija znanja koja posjeduje energiju i informacije za otkrivanje i dokazivanje kriminaliteta poreznih utaja. Obavještajna supstanca novih saznanja daje kriminalistici kinetičku energiju, putem interakcija informacijama, za njeno heurističko i silogističko djelovanje.<sup>15</sup>

Uz teoretsko i praktično poznavanje porezne problematike, a bez poznavanja i primjene kriminalističkih vještina i znanja, efikasnost otkrivanja krivičnih djela i izvršilaca porezne utaje, kao i obezbjeđenje neophodnih dokaza, u okviru klasičnog i savremenog poreznog istraživanja krivičnih djela poreznih utaja, neće biti efikasno niti efektivno.<sup>16</sup> Dakle, poznavanje i primjena kriminalistike i njenih operativnih tehnika i alata predstavlja važan preduslov za efikasno i efektivno preventivno djelovanje na porezni kriminalitet.

## 2. METODE RADA

U procesu istraživanja u ovom radu koristit će se i primjenjivati 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, relevantna literatura i savremena poslovna praksa.

Osnovni cilj ovog naučnog istraživanja je kritičko sagledavanje aktuelnog zakonodavnog okvira i aktuelne porezne paradigme te njihov uticaj na stabilnost fiskalnog sistema, prevenciju kriminaliteta poreznih utaja i smanjenje nezakonite evazije javnih prihoda

---

<sup>15</sup> 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

<sup>16</sup> Ibidem

Predmet istraživanja, u ovom radu je multidisciplinarni i obuhvata fenomen klasičnog i organizovanog kriminala porezne utaje kao i uticaj kriminalistike, pravnih, ekonomskih i sigurnosnih nauka na navedeni fenomen. Područje istraživanja u ovom radu obuhvata istraživanje oblasti sigurnosti javnih prihoda, ukazujući pri tome na različite oblike opasnosti i prijetnji od nezakonite evazije javnih prihoda. Šire istraživanje na kojem se temelji ovaj rad provedeno je u vremenskom periodu od početka 2012. godine, do sredine 2014. godine, dok je aktuelno tematsko istraživanje provedeno u vremenskom interval od zadnjeg kvartala 2016., pa do kraja prvog kvartala 2017. godine.

U skladu sa predmetom i područjem istraživanja, ciljevima istraživanja, kao i dosadašnjim saznanjima, postavljene su hipoteze. Sistem hipoteza čini jedna glavna i jedna pomoćna hipoteza.

Glavna hipoteza:

Hipoteza 1: Porezno zakonodavni okvir društva kao cjeline je važan za izgradnju poreske kulture tog društva.

Pomoćna hipoteza : Hipoteza H1-1.: U entitetima Bosne i Hercegovine, aktuelna porezna zakonodavstva pogoduju kriminalnim aktivnostima iz oblasti poreza i doprinosa.

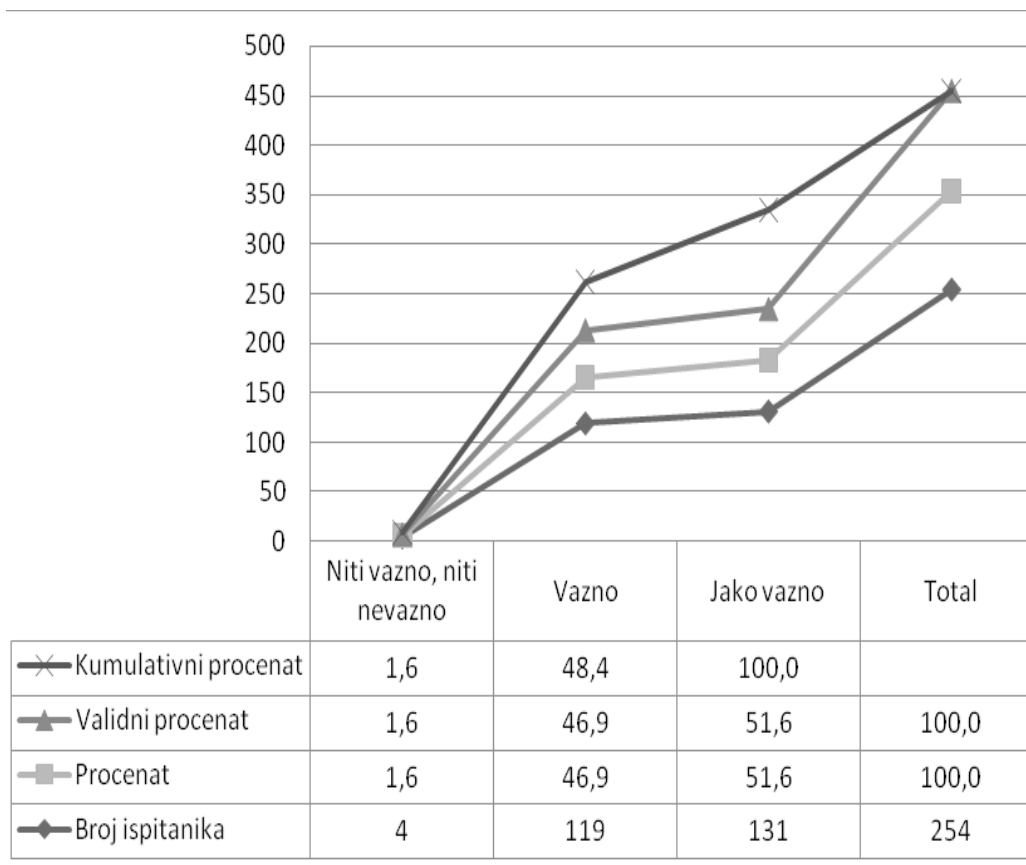
Uzorak istraživanja su 254 anketirana kompetentna ispitanika, koja su zaposlena u poreznim agencijama, tužilaštvima, policijskim agencijama i ministarstvu sigurnosti na području Bosne i Hercegovine. U okvirima istraživanja ispitanici su razvrstani u pet podskupova prema specifičnostima i nadležnostima organizacija u kojima su zaposleni na provođenju zakona.

Dakle. problem istraživanja definiran je kroz radnu hipotezu, sa hipotetičkim pitanjem da li porezno zakonodavni okvir utiče na poresku kulturu i na porezni kriminalitet, dok je kroz pomoćnu hipotezu ispitan prakseološki uticaj aktuelnog poreznog zakonodavstva na kriminalne aktivnosti iz oblasti poreza i doprinosa. U okviru rasprave razmotrena je aktuelna porezna paradigma kao i drugačiji pogled na poreze i poreznu problematiku. Cilj ovakve analize je misaona transformacija sagledavanja poreza iz teorije prisilnih davanja, u sasvim novi i prihvatljiv pogled na poreze, sa aspekta društvenog kapitala. U okviru ovog naučnog istraživanja, ispitatana je potreba drugačijeg naučnog i praktičnog sagledavanja pojma poreza, od aktuelne percepcije da su porezi prisilna davanja bez nadoknade. Prikazom porezne paradigme i sagledavanjem poreskog sistema na jedan sasvim pozitivniji način, prezentira se i sagledava drugačiji način preventivnog djelovanja na smanjenje poreskog kriminaliteta.

### **3. REZULTATI ISTRAŽIVANJA I RASPRAVA**

Rezultati provedenog naučnog istraživanje pod naslovom „Porezna utaja kao savremeni oblik kriminaliteta u teoriji i praksi” potvrđuju naučnu i društvenu opravdanost poduzetih naučno istraživačkih aktivnosti.

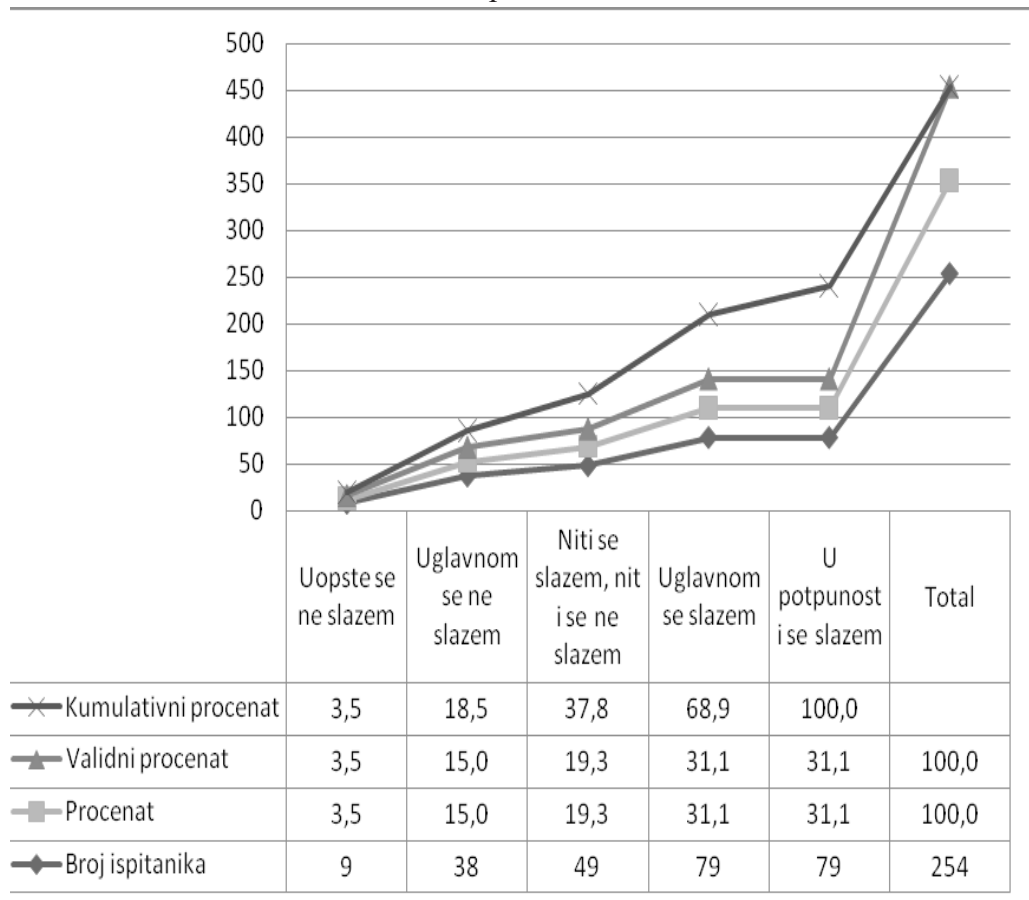
Grafikon 1. Uticaj poreznog zakonodavnog okvira na poreznu kulturu



Izvor: istraživanje autora

Analiza frekvencija i procenta stavova uzorka relevantnih ispitanika Grafikon 1., u odnosu na procjenu alternativnih odgovora skale mjerenja tipa Likert, u sklopu ispitivanja uticaja poreznog zakonodavnog okvira na poreznu kulturu, pokazuje da 119 ili 46,9% ispitanika navedenu funkciju smatra važnom. Anketnim izjašnjenjem 131 ispitanika ili 51,6% smatra ovu funkciju jako važnom. Prema tome, veliki broj ispitanika njih 250 ili 98,5% iz različitih agencija za provođenje zakona ima pozitivan stav prema ovoj tvrdnji. Veoma mali procenat ispitanika ima neutralan stav prema ovom pitanju, odnosno svega 1,6 % njih, odnosno samo četiri ispitanika, što se smatra zanemarivim u odnosu na 100% ispitanika. Ispitanika sa negativnim stavom po ovom pitanju nije bilo.

Grafikon 2. Percepcija građana BiH o pogodnosti aktuelnog poreznog zakonodavstva u entitetima BiH, kriminalnim aktivnostima iz oblasti poreza i doprinosa.



Izvor: istraživanje autora

Analiza frekvencija i procenta stavova uzorka relevantnih ispitanika prezentiranih na Grafikonu 2., koje se odnose na procjenu alternativnih odgovora skale mjerenja tipa Likert, u sklopu ispitivanja teze da li aktuelna porezna zakonodavstva pogoduju kriminalnim aktivnostima iz oblasti poreza i doprinosa u entitetima Bosne i Hercegovine, pokazuje da 79 ili 31,1% ispitanika uglavnom se slaže sa navedenom tvrdnjom. Takođe, isto tako 79 ili 31,1% ispitanika u potpunosti se slaže sa navedenom tvrdnjom. Prema tome, pozitivan stav prema navedenoj tvrdnji ukupno ima 62,2% ispitanika ili njih 158. Interesantan broj od 49 ispitanika ili 19,3% ima neutralan stav po ovoj tvrdnji, odnosno niti se slažu, niti se neslažu sa istom. To se može protumačiti činjenicom da određeni dio ispitanika dolazi iz policijskih agencija BiH koji se direktno ne bave poreznim zakonodavstvom već u svom radu primjenjuju policiska ovlaštenja.

Uglavnom se neslaže 38 ispitanika ili 15%, dok se uopšte neslaže 9 ispitanika, odnosno svega njih 3,5%.

Prema tome, rezultati istraživanja primjenom naučnih metoda potvrđuju važan uticaj poreznog zakonodavnog okvira na poreznu kulturu kao i na činjenicu da aktuelna porezna zakonodavstva pogoduju kriminalnim aktivnostima iz oblasti poreza i doprinosa u entitetima Bosne i Hercegovine.

Razmotrimo aktuelnu poreznu paradigmu sa aspekta da li sadašnji konceptualni pogled kroz prizmu fenomena poreza, teoretski i praktično generira porezni kriminalitet. Aktuelna porezna paradigma je, da je porez osnovni prihod države bez nadoknade i da javni prihodi služe samo za državne potrebe. Neopravdano gledanje javnih prihoda kroz „takvu dimenziju” ograničava misao i emocije, dakle um poreskih obveznika u realnoj stvarnosti i percipira negativnu predodžbu, te sužava nepropusan mentalni filter bitnih informacija, o važnosti poreza i porezne politike. “Društvena kohezija, poštivanje, tolerancija, povjerenje, uključenost svih ljudi, pravičnost u šansama i raspodjeli dohotka, politička odgovornost, nediskriminacija, participacija, društvena i osobna sigurnost, nekorumpiranost, sve su to elementi čije prisustvo nije samo korisno nego i nužno za ekonomsku uspješnost, a brojna istraživanja sve više potvrđuju ekonomski značaj društvenog kapitala.”<sup>17</sup> Nije dakle teško opredjeliti, da aktuelna porezna paradigma, utemeljena na aktuelnoj poreznoj kulturi, generira nezakonitu evaziju javnih prihoda. Uvođenjem elemenata društvenog kapitala u teoretsku raspravu i sagledavanjem pozitivnih efekata društvenog kapitala koji se ostvaruje kroz pravičnu i razvojnu poreznu politiku, stvara se jasnija slika o važnosti i značaju poreza u društvenoj zajednici. Iako neopipljive i teško mjerljive, društvene koristi koje se ostvaruju rastom društvenog kapitala u interakciji sa pravičnom i razvojnom poreznom politikom, očigledno u uređenim i razvijenim društvenim zajednicama zadovoljavaju socijalne, zdravstvene, kulturne i dr. potrebe. Podizanjem na viši nivo zadovoljenja društvenih potreba u sadašnjosti, te na osnovu ostvarenih koristi aktuelnog društvenog razvoja, osnovano je očekivati da će na takvim temeljima društvenog razvoja u budućnosti društveni kapital predstavljati odskočnu dasku, nezaustavljivu pokretačku snagu i važan ekonomski značaj, odnosno čvrsti vezivni materijal za procvat potencijala svih i svakog člana društvene zajednice pojedinačno. Ovakav savremeni teoretski pogled na široki značaj poreza i porezne politike, u sadašnjim uslovima donekle je karakterističan za visokorazvijena društva, ali je prihvatljiv i moguće ostvariv kroz teoretski koncept i dimenziju humanog održivog razvoja u demokratskim društvenim uređenjima. “Humani održivi razvoj je takav stupanj održivog razvoja u kojima su međusobno izgrađene pozitivne povratne veze i rekurzivna stanja, u društvenom uređenju koje neprestalno teži uspješnom funkcionisanju društva i pojedinca, u skladnom prirodnom okruženju.”<sup>18</sup>

<sup>17</sup> Zoran Trputec, Suvremena ekonomika za menadžere, Mostar 2010., str. 26.

<sup>18</sup> Vidi: Zoran Trputec, Dizajn humanog održivog razvoja i ekonomski razvoj, Mostar 2007., - Dizajn se može opisati kao pojam koji na sveobuhvatan način tumači veliki skup svjesno

Ovdje se ukazuje na na sigurnosni aspekt nezakonite evazije poreza kao i na važnost pravednog ubiranja poreza, bez diskriminacije poreznog obveznika, u odnosu na društvenu zajednicu u cjelini ali i na pojedinca u zajednici. Suprotno tome, društvo u kojem su kontinuirano u porastu siromaštvo, nepovjerenje, različiti antagonizmi, gdje do izražaja dolaze negativni elementi društvenog kapitala, narušeni su društveni odnosi, pa samim time i stagniraju ili su u opadanju psiho-fizički, emocionalni, intelektualni, duhovni potencijali, što utječe na intezitet pojave poreskog kriminaliteta.

Ako su porezi osnovni i najvažniji prihodi države, onda je njihovo pravično uspostavljanje, naplata i raspodjela, odnosno cjelokupna društvena korist koja se ostvaruje sredstvima iz javnih prihoda, u interaktivnom odnosu s pozitivnim elementima društvenog kapitala. "Društveni kapital je od neprocjenjive važnosti za aktuelni rast i razvoj društvene zajednice, a za budućnost će predstavljati čvrsti vezivni materijal za procvat potencijala svih i svakog člana društvene zajednice pojedinačno."<sup>19</sup> „Društveni kapital kolektivno je dobro koje život čini sigurnijim pa i zajednica bolje funkcionira, brže se rješavaju problemi.”<sup>20</sup> Takav interaktivni odnos koji se ogleda u povjerenju između države i javnog sektora, ogleda se u konačnici i u društvu koje funkcionira. Društvo (država) također može biti opterećena i negativnim elementima, kao što su: diskriminacija, korupcija, netolerancija, nesigurnost, nepovjerenje, koji negativno utječu na zajednicu i mogu biti stresni i antisinergijski elementi dijela, ili cjelokupne društvene zajednice. Naravno, tu su i drugi, bitni i nužni elementi od značaja za jačanje društvene zajednice, kao što su: zdravlje, duhovnost, komunikacija, uključenost itd. Pravednim prikupljanjem javnih poreznih prihoda i kvalitetnom poreznom politikom može se pozitivno djelovati u korist društvenog interesa. Od bitnog je značaja da se u okviru porezne politike sagleda društvena izdržljivost sa aspekta pravičnog prikupljanja javnih prihoda. Javne prihode je dalje neophodno kvalitetno i pravedno raspodijeliti. Ukoliko je prikupljanje javnih prihoda nepravično i na štetu određenog sloja društva kao cjeline, na način da se više prikupljaju prihodi iz potrošnje (oporezivanje rada i teret na indirektno prihode), a da se pri tome poreznom politikom (zakonskim propisima) djelimično i/ili nedovoljno oporezuje vrijednost imovine bogatog sloja i/ili njihovo izraženo bogatstvo, onda takva porezna politika nije prihvatljiva za sve, pa je u pojedinim slučajevima i napadnuta raznim poreznim izbjegavanjima, utajama, prevarama kao i raznim koruptivnim aktivnostima. Nažalost, u neuređenim društvima, pogotovo u siromašnim, budžetske odluke vladajućih elita treba posmatrati i sagledavati u okviru, ali i izvan društvenog interesa.

---

usmjerenih aktivnosti kojima se želi postići neki cilj.

<sup>19</sup> 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, str. 165.

<sup>20</sup> <http://www.matica.hr/vijenac/203/Društveni%20kapital/>; predavanja Aleksandra Štulhofera, sociologa i doktora znanosti zaposlena na Filozofskom fakultetu u Zagrebu, preuzeto, 10. 3. 2013. godine



Planirani rashodi na raznim budžetskim nivoima mogu se posmatrati iz raznih uglova, a posebno iz ugla egoističkih želja vladajuće strukture. U nerazvijenim zemljama, interes je vladajućih struktura zadovoljenje prvenstveno vlastitih želja na štetu društvenog interesa i razvoja, a sve u cilju zadržavanja postojećeg stanja i očuvanja vlastitih interesa. U takvim okolnostima, planiranje budžeta se ogleda na ispunjenju nereálnih predizbornih obećanja, koja se finansiraju kroz budžet bez ekonomske opravdanosti. Štete za društvenu zajednicu općenito idu prema finansijskom slomu, pa takve situacije nije neophodno dalje obrazlagati, jer se vidi u kakvim se uslovima živi u nerazvijenim zemljama, te kako se danas živi u Bosni i Hercegovini i regionalnom okruženju. Takvo nekontrolisano stanje neminovno stvara pogodno tlo za djelovanje sve izraženijeg kriminaliteta poreznih utaja.

#### 4. ZAKLJUČAK

Kao suvremeni oblik kriminaliteta, porezna utaja je nezakonita evazija svih oblika javnih prihoda, koja je od uticaja na zakonito funkcionisanje fiskalnog sistema. Porezna utaja je nezakonita aktivnost koja se javlja u tradicionalnom kriminalnom obliku, a razvojem globalnih odnosa u svijetu poprima oblike organizovanog kriminala i spada u teška krivična djela. Iskustvo potvrđuje da nema identičnih poreznih utaja, odnosno svaka porezna utaja predstavlja poseban slučaj za sebe. Nije teško zaključiti da aktuelna porezna paradigma generira nezakonitu evaziju javnih prihoda. Aktuelna porezna paradigma kroz zakonodavna rješenja, oblikuje postojeću poreznu kulturu poreskih obveznika. Uvođenjem elemenata društvenog kapitala u teoretsku raspravu i sagledavanjem pozitivnih efekata društvenog kapitala, koji se ostvaruje kroz pravičnu i razvojnu poreznu politiku, stvara se drugačija i jasnija slika o važnosti i značaju poreza u društvenoj zajednici. Teoretski i praktično porezi nisu i nemogu biti samo prisilna davanja poreskih obveznika državi bez nadoknade. U skladu sa prethodno prezentiranim dokazima i elaboriranim rezultatima istraživanja potvrđen je uticaj poreznog zakonodavnog okvira na poreznu kulturu. Aktuelni konceptualni pogled kroz prizmu fenomena poreza, teoretski i praktično generira porezni kriminalitet, što se praktično potvrđuje kroz činjenicu da aktuelna porezna zakonodavstva pogoduju kriminalnim aktivnostima iz oblasti poreza i doprinosa u entitetima Bosne i Hercegovine. U skladu sa prezentiranim rezultatima istraživanja u ovom radu, potvrđene je glavna i pomoćna hipoteza. U vezi sa navedenim, zaključuje se da je postignut cilj istraživanja te da je adekvatno riješen i osnovni problem, koji je definisan glavnom hipotezom rada, da je porezno zakonodavni okvir društva kao cjeline, važan za izgradnju porezne kulture tog društva. Nezakonita evazija javnih prihoda po svojoj suštini, intezitetu, obimu, negativnim efektima koje izaziva u različitim društvenim uređenjima, zaslužuje posebnu pažnju

posmatranja i izučavanja. Na taj način se u teoretskoj osnovi otkrivaju određene zakonitosti i pojave koje karakteriziraju suštinu porezne utaje, što u praksi može poslužiti kao adekvatan alat za suprostavljanje ovom obliku društvene opasnosti. Izvršiocima poreznog kriminaliteta koriste nova znanja, čime porezne prevare poprimaju sve složenije oblike izvršenja te ih nije jednostavno otkriti. Bez poznavanja i primjene kriminalističkih vještina i znanja, efikasnost otkrivanja krivičnih djela i izvršilaca porezne utaje, kao i obezbjeđenje neophodnih dokaza, u okviru klasičnog i savremenog poreznog istraživanja krivičnih djela poreznih utaja, neće biti efikasno niti efektivno.

## POPIS LITERATURE

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. (2015). Fenomen porezne utaje i porezna paradigma/ Phenomenon of tax evasion and tax paradigm, Zbornik radova 1/2015, Nova naučna i edukativna misao, Nomotehnički centar Beograd, ISSN:2334-8631.
4. Čolaković, E., Šantić, N. i Čolaković, S. (2015). Moderni oblik poreznih davanja u konceptu humanog održivog razvoja (HOR-a)/ Modern form of taxes in the concept of human sustainable development (HSD) "Economy of Integration" ICEI 2015, Challenges of economy in environment under crisis. Tuzla, Bosnia and Herzegovina
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. (2015). Kriminalističko naučni i praktični metod djelovanja sigurnosnog menadžmenta u heurističkom području porezne utaje/ Criminalistics scientific and practical method activity management safety, in the area heuristic tax evasion, 10.Međunarodna naučno-stručna konferencija, „Kriminalističko-kriminološka istraživanja stanje-perspektive“, zbirnik radova, Banja Luka 25.12.2015. godine, COBISS.RS-ID 5574680, BN 978-99976-669-0-1 (IAK), Internacionalna asocijacija kriminalista, Uprava za policijsko obrazovanje, 2015 (Banja Luka : Bina)
7. Siropolis, C. N. (1995). Small Business Management, Mate Zagreb.
8. Tomić, Z. (2007). Krivično pravo i krivično djelo, Sarajevo.
9. Trputec, Z. (2007). Dizajn humanog održivog razvoja i ekonomski razvoj, Hrvatski leksikografski institut BiH, Mostar.
10. Trputec, Z. (2010). Suvremena ekonomika za menadžere, Fakultet CKM, 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)

#### **Internet izvori:**

1. <http://www.poslovniforum.hr/tp/financije.asp>
2. <http://www.universitetiaab.com/repository/docs/Suvremene%20kriminalisticke%20teorije.pdf> (Modly Duško Suvremene kriminalističke teorije, 2007. Sarajevo/Priština)
3. <http://www.matica.hr/vijenac/203/Društveni%20kapital/>; predavanja Aleksandra Štulhofera, sociologa i doktora znanosti zaposlena na Filozofskom fakultetu u Zagrebu, preuzeto, 10. 3. 2013. godine

#### **SUMMARY**

#### **TAX EVASION AS A MODERN FORM OF CRIME IN THEORY AND PRACTICE**

*Tax evasion is a modern global phenomenon. This is a problem that destroys the world economy, but at the same time each country individually. The global economy manifested through corporatism and global organized crime exceeds the official state borders, the nominal amounts of state budgets of individual countries, especially developing countries, transition countries and underdeveloped countries. Such an uncontrolled situation inevitably creates a suitable ground for the action of increasing crime of tax evasion, both at the global, regional and / or national level. The traditional form of tax evasion through the development of knowledge increasingly gives way to a more modern and organized form of crime of tax evasion. The development of knowledge and the use of modern knowledge for criminal purposes allows perpetrators of tax havens rapid and enormous illegal evasion of public revenues.*

*Criminology is the science of detecting and investigating criminal offenses and their perpetrators who, by applying contemporary knowledge, contributes to preventive and repressive confrontation with classical and contemporary forms of tax evasion. This paper will present the methods of the offense of tax evasion as well as forms of evading the payment of public revenues, through various manifestations of committing tax offenses and crimes.*

**Key words:** *criminal, taxes, tax evasion*