

Primljeno/Submitted: 07.09.2023.  
Prihvaćeno/Accepted: 28.11.2023.

Pregledni rad  
Review paper  
*JEL Classification: K14*

**ULOGA I ZNAČAJ POREZNE UPRAVE FEDERACIJE BOSNE I  
HERCEGOVINE U OTKRIVANJU I DOKAZIVANJU KRIVIČNIH  
DJELA IZ OBLASTI DIREKTNIH POREZA (TEORIJSKI I  
PRAKTIČNI ASPEKTI)**

**THE ROLE AND SIGNIFICANCE OF THE TAX ADMINISTRATION  
OF THE FEDERATION OF BOSNIA AND HERZEGOVINA IN  
DETECTING AND PROVING TAX CRIMINAL OFFENSES IN THE  
FIELD OF DIRECT TAXES (THEORETICAL AND PRACTICAL  
ASPECTS)**

Senad Hasanspahić\*  
Maja Pločo\*\*

**SAŽETAK**

Uloga i značaj Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine (FBiH) u postupcima otkrivanja i dokazivanja poreznih krivičnih djela ispoljava se dvostruko i to kroz aktivnu „dinamičku“ ulogu kada se detektuje osnov sumnje o počinjenom krivičnom djelu i učinocu u okviru poduzimanja mjera i radnji iz svoje primarne nadležnosti i pasivnu „statičku“ kada postupa kao dio istražnog tima pri čemu su informacije i podaci kojim raspolaže od ključnog značaja za istražni postupak i/ili finansijsku istragu. Aktivna uloga Porezne uprave FBiH kroz efikasno procesuiranje predmeta poreznog kriminaliteta doprinosi poboljšanju ukupne finansijske discipline poslovanja poreznih obaveznika u FBiH.

Osnov sumnje o počinjenju krivičnog djela iz oblasti poreza zahtijeva aktivno i planirano usmjeravanje svih istraživačkih sposobnosti. Istraživački kapaciteti Porezne uprave FBiH kod detekcije poreznih krivičnih djela trebaju biti usmjereni na planirano i efikasno prikupljanje dokaza koji se odnose na bitna obilježja krivičnog djela koje je predmet istrage. Saradnja na relaciji službene osobe - ovlaštene službene osobe i tužilac neophodna je već od najranije faze rada na određenom predmetu. Kvalitetna komunikacija i koordinacija svih učesnika u postupcima otkrivanja i dokazivanja poreznih krivičnih djela doprinosi kvalitetnijim izvještajima o počinjenim krivičnim djelima, efikasnijim istragama te u konačnici dokazivanju poreznog kriminaliteta.

**Ključne riječi:** Porezna uprava, krivično djelo, kriminalitet, istraga

---

\* Docent, Sveučilište/Univerzitet „Vitez“, Pravni fakultet, e-mail: [shasanspahic@gmail.com](mailto:shasanspahic@gmail.com)

\*\* Docent, Sveučilište/Univerzitet „Vitez“, Pravni fakultet, e-mail: [maja.ploco@unvi.edu.ba](mailto:maja.ploco@unvi.edu.ba)

**ABSTRACT**

The role and significance of the Tax Administration of the Federation of Bosnia and Herzegovina (FBiH) in the procedures of detecting and proving tax criminal offenses manifest in a dual manner. This occurs through an active "dynamic" role, when detecting the basis of suspicion regarding the committed criminal act and the perpetrator, within the framework of undertaking measures and actions within its primary jurisdiction, and a passive "static" role when acting as part of an investigative team, whereby the information and data it possesses are crucial for the investigative process and/or financial inquiries. The active role of the Tax Administration of FBiH in the efficient processing of tax crime cases contributes to enhancing the overall financial discipline of taxpayers' operations in FBiH.

The basis of suspicion regarding the commission of a tax-related criminal offense requires the active and planned direction of all investigative abilities. The investigative capacities of the Tax Administration of FBiH in detecting tax criminal offenses should be directed towards planned and efficient gathering of evidence related to the essential characteristics of the investigated criminal act. Cooperation between official personnel, authorized officials, and prosecutors is crucial from the earliest stage of work on a particular case. Quality communication and coordination among all participants involved in detecting and proving tax criminal offenses contribute to better quality reports on committed criminal acts, more efficient investigations, and ultimately, the proof of tax crime.

**Keywords:** Tax Administration, criminal offense, crime, investigation

**UVOD**

Za poreznopravno područje svake države, kao relevantno s obzirom na temu rada, nezaobilazno je pitanje njegova izvorišta odnosno definisanje pojma poreznog sistema koji „predstavlja jedan od najvažnijih segmenata ukupnog ekonomskog sistema svake zemlje i ključno je sredstvo za ostvarenje brojnih ekonomskih, socijalnih, političkih i drugih interesa“ (Isović 2018, str. 2). U okviru poreznog sistema su porezi koje država ostvaruje na temelju svog fiskalnog i finansijskog suvereniteta prisilno, i to preusmjerenjem dijela kupovne snage fizičkih i pravnih osoba na osnovu zakona. Uplaćuju se u budžet. Država ih treba za svoju reprodukciju i zadovoljenje određenih potreba društvene zajednice. Centralno mjesto fiskalnih javnih prihoda pripada ubranim porezima, kao dijelovima prihoda koje je država na osnovu vlasti oduzela od fizičkih i pravnih osoba za pokriće svojih rashoda bez neke neposredne protučinidbe (Šimović i sur. 2007). Za svaku državu je od posebnog značaja uredno, blagovremeno i efikasno ostvarivanje i realizacija poreznog sistema. Izbegavanjem porezne obaveze u potpunosti ili djelimično ili neblagovremenim izvršavanjem utvrđenih obaveza po osnovu poreznih davanja i drugih davanja u vidu doprinosa i sl., ne samo da se krše zakonski propisi, već se i uzrokuju nedozvoljene posljedice ili protivpravna stanja. Te posljedice se u prvom redu manifestuju u nepotpunom ostvarivanju poreskih planova i bilansa, a s druge strane se time u znatnoj mjeri utiče na zadovoljavanje opšte društvenih potreba i funkcionisanje državnih funkcija na raznim nivoima. Stoga sva savremena krivična zakonodavstva predviđaju sistem poreznih krivičnih djela i sankcije za njihove učinioce (Jovašević, 2009). Uporedo s tim

države putem svojih državnih organa provode „monopol prinude“ za sve prekršioce propisa.

U tom kontekstu kada je riječ o Federaciji BiH, Porezna uprava FBiH je prva koja otkriva nelogičnosti i činjenice koje mogu predstavljati osnov sumnje o počinjenju nekog od krivičnih djela iz oblasti direktnih poreza. U takvim situacijama u skladu sa krivičnoprocesnim zakonodavstvom postoji obaveza obavještanja/podnošenja izvještaja o počinjenom krivičnom djelu, te kasnije „pomoć“ nadležnom tužilaštvu u krivičnom gonjenju. Krajnji cilj saradnje Porezne uprave FBiH sa ostalim državnim organima posebno nadležnim tužilaštvima, svakako je otkrivanje i dokazivanje počinjenja krivičnog djela iz oblasti poreza, kažnjavanje počinitelja i eventualno oduzimanje protupravno stečene imovinske koristi.

U radu se analizira porezno-pravni sistem u FBiH, te normativne odredbe poreznog i krivičnog zakonodavstva, iz kojeg proizlaze prava i ovlasti Porezne uprave FBiH za poduzimanje radnji u slučaju da postoji osnov sumnje o počinjenom krivičnom djelu iz oblasti poreza. Vezano uz samo otkrivanje krivičnih djela iz oblasti direktnih poreza, navode se pojašnjenja provedbe inspekcijaskog nadzora, međuinstitucionalne suradnje, te se ističu najčešći pokazatelji koji upućuju na počinjenje nekog od poreznih krivičnih djela. Kada je riječ o procesuiranju, analizira se uloga i značaj Porezne uprave FBiH u krivičnom postupku, te načini saradnje sa nadležnim tužilaštvima. Na kraju kvalitativnim istraživanjem provedenim korištenjem intervjua kroz ciljnu grupu službenih osoba, ovlaštenih službenih osoba Porezne uprave FBiH te tužilaca kantonalnog tužilaštva analizira se „trenutno stanje“ i predstavljaju efikasnija rješenja u otkrivanju, dokazivanju i procesuiranju učinilaca ovih krivičnih djela.

## **1. OSVRT NA KRIVIČNOMATERIJALNI ASPEKT POREZNIH KRIVIČNIH DJELA PREMA KRIVIČNOM ZAKONU FEDERACIJE BOSNE I HERCEGOVINE**

Obzirom da je porezni sistem u Bosni i Hercegovini podijeljen između entiteta i države, identičan slučaj je i sa krivičnim zakonodavstvom. Na području Bosne i Hercegovine egzistiraju četiri krivična zakona i to Krivični Zakon Bosne i Hercegovine (KZ BiH), Krivični zakon Federacije Bosne i Hercegovine (KZ FBiH), Krivični zakon Republike Srpske (KZ RS) i Krivični zakon Brčko Distrikta (KZ BD). Analizom propisanih inkriminacija, sva četiri zakona inkriminiraju različite nedozvoljene djelatnosti iz oblasti poreza ili tzv „klasična porezna krivična djela“. KZ FBiH<sup>1</sup> u posebnoj glavi propisuje „krivična djela iz oblasti poreza“ u koju spadaju: Porezna utaja, Lažna porezna isprava, Nepravilno izdvajanje sredstava pravnih osoba i Podnošenje lažne porezne prijave. Krivična djela iz oblasti poreza su tzv. blanketnog karaktera. Osnovni zakonski akti kojima se upotpunjavaju blanketne dispozicije ovih krivičnih djela kojima su regulisana plaćanja poreza, svojstvo poreznih obaveznika, prava i obaveze poreznih obaveznika, vrste i nadležnost poreznih organa te vrste poreza i način njihovog plaćanja su zakoni iz oblasti direktnih poreza (Zakon o porezu na dobit FBiH, Zakon o porezu na dohodak FBiH, ali i Zakon o doprinosima FBiH kao i drugi direktni porezi).

---

<sup>1</sup> ("Sl. novine FBiH", br. 36/2003, 21/2004 - ispr., 69/2004, 18/2005, 42/2010, 42/2011, 59/2014, 76/2014, 46/2016, 75/2017 i 31/2023)"

Učinitelj najvećeg broja ovih krivičnih djela može biti svaka osoba. To je u pravilu porezni obaveznik ili osoba koja obavlja neke poslove za poreznog obaveznika. Jedini izuzetak je krivično djelo nepravilnog izdvajanja sredstava pravnih osoba čiji učinitelj može biti samo odgovorna osoba u pravnoj osobi koja je po poreznom zakonodavstvu i osobno odgovorna za porezne obaveze pravne osobe. Sva krivična djela iz oblasti poreza su tzv. umišljajni delikti. Pored specifičnosti blanketne dispozicije pojedina krivična djela (prim. Porezna utaja) u sebi sadrže i tzv. „objektivni uslov inkriminacije“ koji u suštini predstavlja posebnu materijalno pravnu pretpostavku, a što je bitan uvjet za postojanje ovog/ih krivičnih djela, a to je da iznos obaveze čije je plaćanje izbjegnuto prelazi 10.000 KM (Komentar KZ FBiH, 2005). Kada je riječ o poreznoj utaji, ova materijalno pravna pretpostavka pravi distinkciju između krivičnog djela i prekršaja pa će u slučaju da je iznos utajenog poreza manji od 10.000,00 KM postojati eventualno prekršajna odgovornost.

**Porezna utaja** iz člana 273. KZ FBiH se sastoji u izbjegavanju plaćanja za sebe ili drugog davanja koja su propisana poreznim zakonodavstvom u Federaciji ili doprinosa socijalnog osiguranja nedavanjem zahtjevanih podataka ili davanjem lažnih podataka o svom stečenom oporezivom prihodu ili o drugim činjenicama koje su od uticaja na utvrđivanje iznosa ovakvih obaveza ako je na ovaj način izbjegnuto plaćanje obaveza u iznosu preko 10.000,00 KM. Za ovo je djelo propisana kazna zatvora od šest mjeseci do pet godina. Dva su teža, kvalifikovana oblika ovog djela. Prvi teži oblik djela za koji je propisana kazna zatvora od jedne do deset godina postoji ako je preduzetom radnjom izvršenja izbjegnuto plaćanje obaveze u iznosu preko 50.000,00 KM. Najteži oblik ovog djela za koji je propisana kazna zatvora najmanje tri godine postoji ako je na ovaj način izbjegnuto plaćanje obaveze u iznosu preko 200.000,00 KM.

**Lažna porezna isprava** iz člana 274. KZ FBiH se sastoji u izdavanju lažne isprave čije se podnošenje zahtjeva po poreznom zakonodavstvu u Federaciji ili u neizdavanju isprave čije se izdavanje po zakonu zahtjeva. Za ovo je djelo propisana novčana kazna ili kazna zatvora do jedne godine. Teži oblik ovog djela za koji je propisana novčana kazna ili kazna zatvora do tri godine postoji u dva slučaja: a) ako se radnja izvršenja preduzme u odnosu na veći broj isprava ili b) ako je ugrožena naplata većeg iznosa javnog prihoda.

**Nepravilno izdvajanje sredstava pravnih lica** je propisano u članu 275. KZ FBiH. Djelo čini odgovorno lice u pravnom licu koje je po poreznom zakonodavstvu u Federaciji naročito odgovorno za porezne obaveze pravnog lica, a koje je odobrilo izdvajanje sredstava pravnog lica u druge svrhe, a ne za plaćanje porezne obaveze pravnog lica čime je prouzrokovana njegova nesposobnost za blagovremeno podmirenje porezne obaveze. Za ovo je djelo propisana novčana kazna ili kazna zatvora do tri godine.

**Podnošenje lažne porezne prijave** u članu 276. KZ FBiH je djelo koje se sastoji u dostavljanju poreznom tijelu lažne prijave ili drugog lažnog podatka čije se podnošenje po poreznom zakonodavstvu Federacije BiH zahtjeva. Za ovo je djelo propisana novčana kazna ili kazna zatvora do tri godine (Babić, M., i dr., 2005).

## 2. ULOGA I ZNAČAJ POREZNE UPRAVE FBiH U OTKRIVANJU, DOKAZIVANJU I PROCESUIRANJU UČINILACA POREZNIH KRIVIČNIH DJELA

Prema Zakonu o poreznoj upravi<sup>2</sup> Porezna uprava FBiH se nalazi u sastavu Federalnog ministarstva finansija i organizovana je na dva nivoa i to na nivou Središnjeg ureda i nivou Kantonalnih poreznih ureda sa pripadajućim poreznim ispostavama. U Središnjem uredu egzistiraju Sektor za inspekcijски nadzor, obavješćavanje i istrage u okviru kojeg se nalaze Odsjeci za kontrolu velikih poreznih obaveznika i Odsjeci za obavješćavanje i istrage, tu je još Sektor za registraciju, kontrolu i naplatu doprinosa sa svojim Odsjekom za kontrolu. Potrebno je naglasiti da u okviru podjele poslova samo Odsjeci za obavješćavanje i istrage postupaju u skladu sa Zakonom o krivičnom postupku u smislu ovlaštenih službenih osoba i regionalno su podijeljeni na Sarajevo, Tuzla, Travnik i Mostar. Nadalje svi Odsjeci za inspekcijски nadzor pri Kantonalnim poreznim uredima Odsjeci za kontrolu velikih poreznih obaveznika kao i Odsjek za kontrolu doprinosa vrše inspekcijски nadzor odnosno postupaju u upravnom postupku.

Prema krivično procesnim normama u FBiH suzbijanje poreznih krivičnih djela u predistražnom i istražnom postupku zahtijeva aktivan angažman i međusobnu saradnju na relaciji Porezna uprava FBiH– nadležno tužilaštvo i obratno. Uloga i značaj Porezne uprave u krivičnim postupcima je „dvostruka“. Ta dvostrukost proizilazi iz činjenice da se Porezna uprava primarno pojavljuje kao podnosilac izvješćaja o krivičnom djelu i učiniocu i sekundarna kada je neizostavan učesnik u krivičnom postupku posebno u provedbi finansijske istrage kada je potrebno utvrditi protivpravno stečenu imovinsku korist proisteklu izvršenjem krivičnog djela. Međutim uočeno je da ta saradnja nije uvijek dovoljno efikasna, a razlozi tome su nedovoljna međusobna koordinacija, međusobno nepovjerenje, prilično spora razmjena informacija, „šablonizirano postupanje“, nedostatak dovoljno specijaliziranih kadrova te dijelom i nedovoljno prilagođena krivičnoprocesna regulativa što sve dovodi do visokog nivoa različitih poreznih zloupotreba.

Iako Zakon o krivičnom postupku FBiH<sup>3</sup> generalno propisuje način i komunikaciju ovlaštenih službenih lica i tužilaštva zbog same prirode i specifičnosti poreznih krivičnih djela, a kao razlog naprijed navedene (ne)efikasnosti od 2020. godine potpisani su Protokoli o međusobnoj saradnji u otkrivanju i procesuiranju krivičnih djela između Porezne uprave FBiH i Kantonalnih tužilaštava u FBiH, kojim su se u mnogome otklonile postojeće dileme i problemi prilikom otkrivanja, dokazivanja i procesuiranja poreznih krivičnih djela. Protokolom je bliže uređeno postupanje i saradnja između Porezne uprave FBiH i Kantonalnih tužilaštava kod otkrivanja, dokazivanja i procesuiranja poreznih krivičnih djela i generalno postupanje u krivičnim i prekršajnim predmetima s posebnim aspektom na načelo „ne bis in idem“. Naime praksa do potpisivanja protokola je bila da su sve „prijave“ bez obzira na cenzus u kalendarskoj

<sup>2</sup> "Službene novine FBiH", br. 33/2002, 28/2004, 57/2009, 40/2010, 29/2011 - odluka US, 27/2012, 7/2013, 71/2014, 91/2015 i 44/2022.

<sup>3</sup> Službene novine Federacije BiH, br. 35/2003, 56/2003 - ispravka, 78/2004, 28/2005, 55/2006, 27/2007, 53/2007, 9/2009, 12/2010, 8/2013, 59/2014 i 74/2020).

godini i/ili izdat prekršajni nalog u upravnom postupku „završavale“ na tužilaštvu od čega veliki broj takvih prijava je rezultirao Naredbom o neprovođenju istrage čime se stvorila „negativna statistika“ kako istražnih organa tako i tužilaštava.

### 3. METODOLOGIJA ISTRAŽIVANJA

Da bi se efikasno primjenile istraživačke metode prethodno su osigurani primarni i sekundarni podaci. Prikupljanje primarnih podataka sprovedeno je organiziranjem istraživanja na terenu, primjenom kvalitativnog istraživanja metodom ispitivanja putem polustrukturiranog (slobodnog) intervjua, a istraživanje je obuhvatalo odabrana lica učesnike u postupku otkrivanja, dokazivanja i procesuiranja poreznih krivičnih djela, to se primarno odnosi na ciljnu grupu službenih osoba i ovlaštenih službenih osoba Porezne uprave FBiH te tužilaca kantonalnog tužilaštva.

Fokus istraživanja je bio na stavovima i mišljenjima „ex tunc i ex nunc“ u pogledu uloge i značaja Porezne uprave FBiH u otkrivanju, dokazivanju i procesuiranju poreznih krivičnih djela kako u pogledu primarne situacije kada je Porezna uprava podnosilac izvještaja o počinjenom krivičnom djelu tako i u pogledu sekundarne situacije kada se Porezna uprava pojavljuje kao učesnik u istražnom/krivičnom postupku prilikom provedbe finansijske istrage. Fokus je bio na eventualnim postojećim problemima koji se javljaju u fazi predistražnog i istražnog postupka, odnosno analizi podnesenih prijava/izvještaja o počinjenom krivičnom djelu, kako prije tako i poslije potpisivanja Protokola o saradnji između tužilaštava i Porezne uprave FBiH u periodu od 2019.godine do 2022.godine.

Prikupljanje sekundarnih podataka se realizovalo kroz teorijski rad na raspoloživoj literaturi. Isti obuhvata razmatranje i analiziranje određenog broja tekstova iz oblasti poreznog prava, krivičnog prava, krivičnog procesnog prava, sa posebnim fokusom na oblast poreznih krivičnih djela.

Uzorak od 7 ispitanika koji ostvaruju međusobnu komunikaciju i koordinaciju prilikom saznanja o osnovu sumnje na počinjenje poreznog krivičnog djela odabran je iz populacije službenih osoba poreznih inspektora, ovlaštenih službenih osoba-istražitelja i tužilaca kantonalnog tužilaštva. Ispitanici su odabrani sa teritorije Federacije BiH i njihova struktura predstavljena je kako slijedi:

Tabela 1. Struktura ispitanika

Redni broj	Šifra ispitanika	Spol	Funkcija	Radno iskustvo
1	001	Ž	Tužilac	13 godina
2	002	M	Tužilac	15 godina
3	003	M	Tužilac	8 godina
4	004	M	Osl. Istražitelj	15 godina
5	005	Ž	Osl. Istražitelj	19 godina
6	006	M	Porezni inspek.	10 godina
7	007	Ž	Porezni inspek.	11 godina

Izvor: vlastito istraživanje



Obzirom na strukturu ispitanika korištenjem tehnike polustrukturiranog (slobodnog) intervjua, osnovu za vođenje razgovora činila je njegova unaprijed određena skica (Mužić, 1999). Tokom planiranja i provođenja istraživanja nastojalo se valjano dokumentirati korake u provođenju (protokol istraživanja, određivanje učesnika i analiza podataka), a sve s ciljem povećanja vjerodostojnosti podataka (Buljan, 2021).

U pripremi za intervjuisanje utvrđena su okvirna pitanja za razgovor. U intervjuu, u pogodnom trenutku postavljana su i dodatna pitanja, odnosno ista formulisana prema nastaloj situaciji. Tokom intervjua se vodilo računa da ostvarena „sloboda u razgovoru“ slobodnog intervjua ne dovede do napuštanja teme, nego da se ostvari njegova svrha, tj. prikupe bitni podaci. Pri kategorizaciji odgovora korišten je tekst iskaza intervjuiranih lica, a do njega se dolazilo snimanjem razgovora sa ispitanicima. U okviru provedenih intervjua fokus je bio na okvirnim istraživačkim pitanjima koja su određena kao popis tema koje treba proći tokom razgovora i koja su između ostalog konceptualno obuhvatala:

- Ulogu i značaj Porezne uprave FBiH kao neizostavnog učesnika u predistražnom i istražnom postupku kod otkrivanja i dokazivanja poreznih krivičnih djela, ali i u postupcima finansijskih istraga, važnost „*all in one*“ koncepta Porezne uprave;
- Incijalni osnov sumnje o počinjenju krivičnog djela iz oblasti poreza, - „*imamo djelo*“ *šta dalje?*;
- Komunikacija i korodinaciju na relaciji službena lica-ovlaštena službena lica-tužilac kako u fazi otkrivanja tako i u fazi dokumentovanja poreznih krivičnih djela - „*pišem ti, pišeš mi*“ *od problema do rješenja*;

U skladu s naprijed navedenim, nakon iščitavanja transkripta intervjua, metodom interperacijske analize prikupljenih podataka izdvojene su najvažnije teme odnosno ključna opažanja ispitanika koja su sistemskim procesom klasifikacije objedinjena u odgovore i predstavljeni su rezultati proistraživanja.

#### 4. REZULTATI ISTRAŽIVANJA

Iako postojeća zakonska regulativa određuje položaj i ulogu Porezne uprave FBiH u postupcima otkrivanja i dokazivanja poreznih krivičnih djela, provedenim kvalitativnim istraživanjem su iz „ugla prakse“ traženi odgovori o ulozi i značaju Porezne uprave FBiH u smislu proaktivnog i reaktivnog djelovanja kada je u pitanju otkrivanje i dokazivanje ovih krivičnih djela, ali i o načinu saznanja odnosno komunikaciji i korodinaciji svih učesnika u postupku te kvalitetu informacija odnosno izvještaja o počinjenom krivičnom djelu i učiniocu. Postavljena pitanja posmatrana su iz više različitih uglova prakse obzirom na samu strukturu ispitanika.

Tabela 2. Pregled sažetka odgovora na pitanje broj 1

Pitanje 1.	<b>Kakva je uloga i značaj Porezne uprave FBiH u smislu proaktivnog i reaktivnog djelovanja kada je u pitanju otkrivanje i dokazivanje poreznih krivičnih djela?</b>
Šif.ispitanika	Odgovor
001	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Porezna uprava je <b>prva „na izvoru informacija“</b> kada su u pitanju porezna krivična djela;</li> <li>- <b>Nadležnosti i organizaciona struktura daje velike mogućnosti</b> kako proaktivnog tako i reaktivnog djelovanja kada je u pitanju detekcija poreznih krivičnih djela.</li> </ul>
002	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Podaci iz baza kojima raspolaže Porezna uprava su <b>dragocjeni svim istražnim organima</b> koji su uključeni u određeni predmet;</li> <li>- Iako ponekad <b>podaci u bazama nisu „ažurirani“</b> daju dobru osnovu za vršenje prvih preliminarnih provjera;</li> <li>- Ukoliko se provodi ili planira provoditi istraga i/ili finansijska istraga, Porezna uprava predstavlja <b>„condicio sine qua non“ za bilo kakvo dalje postupanje tužilaštva.</b></li> </ul>
003	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Utvrđivanje porezne obaveze u upravnom postupku je <b>odličan indikator osnova sumnje</b> o počinjenom krivičnom djelu;</li> <li>- Ponekad određene činjenične situacije iako impliciraju osnov sumnje o počinjenju poreznog krivičnog djela <b>zahtijevaju provedbu inspekcijskog nadzora „post festum“</b> kako bi se eventualno potvrdio osnov sumnje.</li> </ul>
004	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Obzirom da Porezna uprava <b>raspolaže podacima o legalno stečenom prihodu</b> fizičkih i pravnih lica, otvaraju se velike mogućnosti proaktivnog djelovanja;</li> <li>- Jednostavnom <b>usporedbom prihoda i stila života</b> određenih lica kroz operativni rad može biti indikacija za osnov sumnje o počinjenju nekog krivičnog djela ne samo poreznog;</li> <li>- <b>Kombinacija znanja</b> iz kriminalistike, ekonomije i prava koja se zahtijeva je <b>ponekad „hendikep“</b> jer istražiteljima nedostaju potrebna znanja npr. iz ekonomije.</li> </ul>
005	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Proaktivno djelovanje</b> porezne uprave u smislu poštivanja poreznih zakona <b>vrlo često generiše osnov sumnje</b> o počinjenom krivičnom djelu;</li> <li>- Svi <b>pravosnažno okončani krivični predmeti</b> kako iz oblasti poreza tako i kada je u pitanju pranje novca, ali i nekih drugih krivičnih djela su <b>„tražili“ aktivno učešće</b> Porezne uprave;</li> <li>- <b>Kadrovska (ne) popunjenost</b> je ozbiljan <b>„kočioni mehanizam“</b> za još efikasnije djelovanje.</li> </ul>



006	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Porezna uprava <b>provodi postupak inspeksijskog nadzora</b> kako <b>pravnih tako i fizičkih lica</b> iz kojeg proističu dodatne porezne obaveze koje vrlo često upućuju da je počinjeno neko od poreznih krivičnih djela;</li> <li>- Veliki broj <b>incijativa za provedbu inspeksijskog nadzora</b> dolazi od strane drugih istražnih organa što <b>ponekad „usporava“</b> rad Porezne uprave u smislu provedbe plana redovnih kontrola.</li> </ul>
007	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Istražni organi zahtijevaju <b>provedbu inspeksijskog nadzora u relativnom kratkom vremenskom roku;</b></li> <li>- <b>Kadrovska „potkapacitiranost“ posebno kada su u pitanju porezni inspektori koji provode postupak nadzora</b> je vrlo često uzrok sporosti i nemogućnosti okončanja postupka nadzora u predviđenom roku čime se stvara slika neefikasnosti Porezne uprave.</li> </ul>

Izvor: Podaci iz transkripta intervjua

Slijedom sažetaka dobijenih odgovora od strane ispitanika zaključuje se da je Porezna uprava FBiH obzirom na svoje nadležnosti i organizacionu strukturu prva „na izvoru informacija“ o mogućim nepravilnostima iz oblasti poreza. Taj aspekt „prvog u cilju“ daje velike mogućnosti prije svega proaktivnog, a kasnije i reaktivnog djelovanja. Najčešće osnov sumnje o počinjenom krivičnom djelu iz oblasti poreza dolazi kao rezultat provedenog inspeksijskog nadzora fizičkog ili pravnog lica.

Pored ove „dinamičke“ uloge Porezne uprave FBiH svakako je nezanemariva i „statička“ uloga kada Porezna uprava ne generiše osnov sumnje o počinjenom krivičnom djelu nego je svojevrsan „support“ u određenom predistražnom ili istražnom postupku pri čemu podaci iz baza Porezne uprave FBiH predstavljaju dragocjena saznanja kako za istragu koja se odnosi na konkretno krivično djelo tako i za finansijsku istragu. Posmatrano s ovog aspekta uloga Porezne uprave je neizostavna kada se traga za protivpravno stečenom imovinskom koristi koja se treba oduzeti, a što bi trebao da bude cilj svakog postupka kada je imperativ u kontekstu generalne prevencije i slanja poruke da se „kriminal ne isplati“. Ispitanici su ovom dijelu ukazali i na problem kadrovske „potkapacitiranosti“ posebno u dijelu koji se odnosi na provedbu upravnog postupka čime se stvara slika neefikasnosti Porezne uprave.

Nadalje u kontekstu kadrovske strukture kada je u pitanju otkrivanje i dokazivanje poreznih krivičnih djela od strane dijela ispitanika ukazano je i na potrebu primjene kombinacije znanja iz oblasti prava, ekonomije i kriminalistike što u određenim situacijama izostaje jer dio istražitelja posjeduju kriminalistička i pravna „znanja“, ali ne i ekonomska, s druge strane oni koji vrše inspeksijski nadzor posjeduju ekonomska „znanja“, ali im nedostaje pravnih i kriminalističkih. Prevazilaženje navedenog problema je moguće riješiti kombinacijom timova različitih profila što opet nije uvijek moguće ako se uzme u obzir sistematizacija radnih mjesta unutar Porezne uprave FBiH.

Tabela 3. Pregled sažetaka odgovora na pitanje broj 2

Pitanje 2.	<b>Incijalni osnov sumnje o počinjenju krivičnog djela iz oblasti poreza, krivično djelo ili prekršaj - „imamo djelo“ šta dalje?</b>
Šif.ispitanika	Odgovor
001	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Da bi se određena činjenična situacija iz oblasti poreza mogla okarakterisati kao krivično djelo <b>potrebno je da se ispuni niz uslova;</b></li> <li>- Kod Porezne utaje prm, radi <b>nije svaka utvrđena obaveza krivično djelo;</b></li> <li>- Potrebno je utvrditi kako <b>materijalno pravne pretpostavke tako i suštinske.</b></li> </ul>
002	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Vrlo često određene činjenične situacije upućuju na izvršenje krivičnog djela, ali <b>nema subjektivne komponente učinioca;</b></li> <li>- Preliminarni osnov sumnje o počinjenju krivičnog djela <b>trebaju dati lica koja rade nadzor ili istražitelji;</b></li> <li>- Ponekad nedostaje <b>kvalitetna procjena;</b></li> <li>- Nekvalitetna procjena od strane istražitelja i otvaranje predmeta <b>rezultira „prazan hod“ koji najčešće završava Naredbom o neprovođenju istrage.</b></li> </ul>
003	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ako postoji osnov sumnje ne izdavati prekršajni nalog, ukoliko se izda prekršajni nalog <b>amnestirali ste učinioca po načelu „ne bis in idem“;</b></li> <li>- Ako postoji osnov sumnje, a detektovan je u kontroli potrebno je <b>odmah obavijesiti istražitelje;</b></li> <li>- <b>Pravovremene informacije daju najbolje rezultate;</b></li> <li>- <b>Zakašnjele informacije</b> odnosno informacije po okončanju postupka <b>usložnjavaju dalje vođenje istrage;</b></li> <li>- ZUP predviđa i <b>prekid postupka</b> u slučajevima postojanja krivičnog djela.</li> </ul>
004	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Osnov sumnje najčešće prizilazi iz <b>postupka inspeksijskog nadzora;</b></li> <li>- Istražitelji <b>moraju postupiti</b> po saznanju da je učinjeno krivično djelo;</li> <li>- <b>Informacije</b> od strane organizacionih jedinica Porezne uprave su <b>često neselektivne.</b></li> </ul>
005	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Istražitelji <b>ne raspolažu potpunim informacijama</b> iz kontrole;</li> <li>- Često se dostavljaju upravni akti kao osnov sumnje u prilogu kojih <b>nema niti jedan materijalni dokaz;</b></li> <li>- Protokol o saradnji između Porezne uprave i tužilaštva je umnogome <b>riješio pitanje neselektivnog prijavljivanja.</b></li> </ul>

006	<ul style="list-style-type: none"> <li>- U toku inspekcijskog nadzora kad postoji sumnja na počinjenje krivičnog djela <b>u skladu sa procedurama obavještavamo istrage;</b></li> <li>- Iako neke situacije ne upućuju na počinjenje poreznog krivičnog djela ali <b>imaju obilježja drugog krivičnog djela opet obavještavamo</b> nadležni odsjek za istrage;</li> <li>- Nekoliko situacija je bilo da se shodno odredbama ZUP-a <b>prekinuo postupak</b> i obavijestilo tužilaštvo ti <b>predmeti i sada stoje u „statusu quo“.</b></li> </ul>
007	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Nakon što određena činjenična situacija indicira osnov sumnje ista se dostavlja odsjeku za istrage <b>na ocjenu da li ima elemenata krivičnog djela;</b></li> <li>- Često dugo takve <b>informacije „stoje“</b> i dostavi se povratna informacija da se istraga neće sprovesti kada je već <b>nastupila zastara i za prekršajno kažnjavanje,</b> tako obveznik ostaje nekažnjen po bilo kojem osnovu.</li> </ul>

Izvor: Podaci iz transkripta intervjua

Postavljenim pitanjem „*Incijalni osnov sumnje o počinjenju krivičnog djela iz oblasti poreza, krivično djelo ili prekršaj - „imamo djelo“ šta dalje?*“ namjera je bila da se od strane ispitanika „isprovociraju“ odgovori na osnovu kojih će se dobiti što potpuniji podaci o „početku procesa“. S tim u vezi ispitanici iz reda tužilaštva su fokus stavili na pravni aspekt, dok su ispitanici iz reda istražitelja svoje odgovore temeljili na operativnom za razliku od poreznih inspektora čiji su odgovori bili čisto proceduralni. No bez obzira na sam aspekt datih odgovora može se konstatovati da bi postojalo neko krivično djelo iz oblasti poreza potrebno da se ispune određene zakonske pretpostavke. Pored toga svakako posebno pitanje koje se uvijek nameće kada su u pitanju prezna krivična djela jeste i pitanje namjere učinioca koja kod ovih krivičnih djela mora postojati, uvijek se traži „direktni umišljaj“ kod učinioca.

Sam osnov sumnje o počinjenju krivičnog djela iz oblasti poreza se generiše najčešće iz postupka inspekcijskog nadzora. Postupak nadzora eventualnog počinioca krivičnog djela prema slovu zakona uvijek uvodi u određena prava, da prigovara na zapisnik i da se žali na prvostepeno rješenje. To otvara nova pitanja i dileme u kontekstu krivičnog postupka. Žalba na rješenje odlaže izvršenje, o žalbi odlučuje drugostepeni organ Federalno ministarstvo finansija. Taj postupak odluke po žalbi traje i po nekoliko godina. U takvim situacijama je moguće da se pokrene krivični postupak, a da upravni bude riješen kasnije ili u toku krivičnog postupka gdje hipotetički rezultat može biti da je poništeno prvostepeno rješenje, samim tim i obaveze koje su bile osnov sumnje da je počinjeno krivično djelo. Slijedom navedenog ispravnije bi bilo prekinuti upravni postupak do okončanja krivičnog. No problem koji ispitanik navodi jeste i tromost tužilačkog kapaciteta posebno ako se posmatra i odgovor da je bilo prekinutih postupaka i da su i danas u *statusu quo*.

Tabela 4. Pregled sažetaka odgovora na pitanje broj 3

Pitanje 3.	<b>Kakav je kvalitet komunikacije i koordinacije na relaciji službena lica-ovlaštena službena lica-tužilac u fazama otkrivanja i dokazivanja poreznih krivičnih djela?</b>
Šif.ispitanika	Odgovor
001	<ul style="list-style-type: none"> <li>- U periodu do 2020.godine komunikacija je bila svedena na <b>„suhoprano“ dopisivanje;</b></li> <li>- Veoma često su dostavljanje <b>„sirove“ informacije bez provedenih dodatnih provjera;</b></li> <li>- Rezultati su bili najčešće <b>Naredbe o neprovođenju istraga</b> uz određene izuzetke.</li> </ul>
002	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Prije dostavljanja bilo kakave informacije zbog specifičnosti poreznih krivičnih djela potrebno je predhodno <b>ostvariti komunikaciju za tužilaštvom;</b></li> <li>- Saradnja istražitelja PU FBiH i tužioca neophodna je već od najranije faze rada na određenom predmetu, jer samo kvalitetna i iskrena <b>saradnja doprinosi kvalitetnijim izvještajima</b> o učinjenim krivičnim djelima.</li> </ul>
003	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Komunikacija i koordinacija je posebno <b>značajna zbog zakonitog prikupljanja dokaza;</b></li> <li>- Važnost konstantne komunikacije posebno u fazi zakonitog prikupljanja dokaza, a onda i u analizi događaja sa aspekta <b>paralelizma vođenja prekršajnog i krivičnog postupka</b> i opasnosti pojave načela „ne bis in idem“;</li> <li>- Kod sačinjavanja nekih „opštih“ informacija često nedostaje analitički pregled podataka;</li> <li>- Tužilac ne može izvući zaključke o određenoj stvari ako je samo od strane Porezne uprave <b>taksativno naveden obrazac bez pojašnjenja</b> šta isti predstavlja.</li> </ul>
004	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ovlaštena službena lica <b>istražitelji postupaju u skladu sa ZKP-</b> u i shodno tim pravilima komuniciraju sa tužiocem;</li> <li>- Istražitelj je <b>vezan dobijenom informacijom</b> iz postupka nadzora i po zaprimanju iste bez obzira na njen kvalitet mora ostaviti komunikaciju sa tužiocem odnosno obavijestiti ga o istom;</li> <li>- Načini <b>obavještanja nisu decidno propisani</b> osim što zakon kaže dužan je obavijestiti;</li> <li>- Najčešća <b>obavještenja su pismenim putem.</b></li> </ul>
005	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Kada je u pitanju komunikacija i koordinacija sa tužilaštvom do potpisivanja protokola skoro <b>svaka informacija je pismenim</b></li> </ul>

	<p><b>putem dostavljanja tužilaštvu;</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Nakon potpisivanja protokola praksa komunikacije i koordinacije se promijenila, tako da po zaprimanju informacije o eventualnom osnovu sumnje ista se ili <b>usmeno na sastanku prezentira tužiocu ili pismeno putem e maila;</b></li> <li>- Primjećuje se <b>dobar napredak u komunikaciji</b> jer su protokolom predviđeni tužiocu kao „kontakti“ što do tada nije bila praksa;</li> <li>- <b>Jasno određeno</b> ko kada postupa;</li> <li>- Istražitelji imaju <b>adekvatne sugovornike za diskusiju</b> jer su u pitanju tužiocu koji rade u odjelu za privredni kriminal.</li> </ul>
006	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Organizaciona struktura</b> Porezne uprave i <b>propisi određuju komunikaciju</b> sa ovlaštenim službenim licima;</li> <li>- Komunikacija sa ovlaštenim službenim licima prilikom dostavljanja informacije <b>dosta usporava okončanje postupka nadzora.</b></li> </ul>
007	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Kada se postupa po zahtjevu drugih istražnih organa <b>komunikacija se uspostavlja po okončanju nadzora;</b></li> <li>- Često se zahtijeva da se kontrola izvrši samo o određenom segmentu pri čemu je <b>potrebno komunicirati šta je utvrđeno</b> i šta bi bilo važno još kontrolisati prije okončanja nadzora odnosno sačinjavanja zapisnika/donošenja rješenja.</li> </ul>

Izvor: Podaci iz transkripta intervjua

Nakon detaljne analize i induktivne kategorizacije odgovora ispitanika na postavljeno pitanje može se zaključiti da cjelokupan proces otkrivanja i dokazivanja poreznih krivičnih djela umnogome zavisi od kvalitetne komunikacija i koordinacija svih učesnika u postupku otkrivanja i dokazivanja poreznih krivičnih djela. Izbjegavanje suhopranog dopisivanja po principu „pišem ti, pišeš mi“ doprinosi kvalitetnijim izvještajima o učinjenim krivičnim djelima, ali i neosovanim prijavama kao i nepotrebnom trošenju resursa kako tužilačkih tako i istražnih kapaciteta Porezne uprave. Ispitanici su saglasni da su Protokoli o međusobnoj saradnji u otkrivanju i procesuiranju krivičnih djela između Porezne uprave FBiH i Kantonalnih tužilaštava u FBiH umnogome riješili pitanje komunikacije jer se potpisivanjem istih komunikacija i koordinacija dosta poboljšala. Precizirane su aktivnosti i postupci po kojima će u određenim fazama postupati Porezna uprava i Kantonalno tužilaštvo.

Jasno određenje: ko, kad, kako i na koji način izvršava određene aktivnosti treba da ima za rezultat kvalitetnije procesuiranje krivičnih djela iz oblasti poreza što će doprinositi efikasnijem vođenju krivičnog postupka, sankcionisanju počinitelja takvih djela, ali i preventivno uticati i na sve druge porezne obaveznike ukoliko se odluče na nepoštivanje poreznih i drugih zakona.

## ZAKLJUČAK

Aktuelni konceptualni pogled kroz prizmu ovog istraživanja, teoretski i praktično determinira ulogu i značaj Porezne uprave Federacije BiH u postupcima otkrivanja dokazivanja i procesuiranja poreznih krivičnih djela. Naime, opštom metodom generalizacije odgovora svi ispitanici su saglasni da je Porezna uprava neizostavan faktor te da njena, uloga i značaj predstavlja „uslov bez kojeg se ne može“ kada je u pitanju otkrivanje i dokazivanje kako poreznih krivičnih djela tako i drugih protivpravnih ponašanja u kojima učinioci krivičnih djela ostvaruju protivpravnu imovinsku korist.

Kada je u pitanju osnov sumnje o počinjenom krivičnom djelu treba razlikovati postupanje poreznih organa na otkrivanju krivičnih djela u skladu sa zakonskim propisima kojima se propisuje temeljni rad poreznih istražitelja i poreznih inspektora, od procesne uloge tužioca na otkrivanju krivičnih djela. Tužilac poduzima potrebne mjere na otkrivanju krivičnog djela isključivo temeljem postojanja osnova sumnje da je krivično djelo izvršeno.

Prikupljanje i pronalazak saznanja i dokaza koji čine osnove sumnje da je izvršeno porezno krivično djelo je isključivo nadležnost poreznog organa u okviru svojih nadležnosti. Znači da otkrivanje krivičnog djela koje obavlja tužilac predstavlja događajno usmjereno otkrivanje krivičnog djela, odnosno dodatno razotkrivanje krivičnog djela na temelju već stečenog saznanja da postoji događaj koji u sebi nosi osnov sumnje da je počinjeno krivično djelo, za razliku od poreznog otkrivanja krivičnog djela gdje je otkrivanje osnova sumnje da je krivično djelo izvršeno suštinska posljedica redovnih aktivnosti koje nisu bile usmjerene na događaj koji u sebi nosi osnov sumnje da je počinjeno krivično djelo.

Kako je fokus istraživanja bio na stavovima i mišljenjima ispitanika u pogledu uloge i značaja Porezne uprave FBiH prije i poslije potpisivanja Protokola o međusobnoj saradnji u otkrivanju i procesuiranju krivičnih djela između Porezne uprave FBiH i Kantonalnih tužilaštava u FBiH svi ispitanici su saglasni da su istim riješena određena važna pitanja koja se prvenstveno odnose na sam momenat prijavljivanja odnosno postojanja osnova sumnje gdje se prije podnošenja zvaničnog izvještaja o počinjenom krivičnom djelu predhodno vrše potrebne konsultacije sa postupajućim tužiocem. Posebna intencija je bila da se smanji broj nekvalitetnih prijava, a da sve one činjenične situacije za koje postoji osnov sumnje da je počinjeno krivično djelo budu adekvatno procesuirane.

Ispitanici su dalje potvrdili da su umnogome otklonjeni problemi u postupanju koji su bili prisutni. Posebno jer se Protokolom nalaže da se u toku inspekcijuskog nadzora (inspektori koji postupaju u upravnom postupku) kada se „uvidi“ da jedan događaj ima obilježja krivičnog djela odnosno osnova sumnje o počinjenom krivičnom djelu porezne utaje, informacija dostavlja Odsjeku za obavještanje i istrage koji dalje preduzimaju mjere i radnje iz svoje nadležnosti u cilju provjera prikupljanja dodatnih informacija i u konačnici obavještavaju tužioca o tim tzv. početnim osnovama sumnje. Kada je u pitanju komunikacija i koordinacija ispitanici su potvrdili da se ovakvim postupanjem izbjegao momenat „neargumetovanog“ suhopranog dopisivanja. Ovakvom koordinacijom je otvoren prostor za provjere bez da je donesena bilo kakva naredba o provođenju istrage, čime se u početnom stadiju izbjeglo „formiranje predmeta“ dok se ne dođe do konkretnih činjenica koji zaista upućuju da je počinjeno krivično djelo. Dakle, na ovaj način su otvoreni kanali konstatne komunikacije i koordinacije na relaciji Porezna uprava - Tužilaštvo koji trebaju dati rezultat u smislu daljeg



pravca djelovanja. Ako se posmatraju prethodna postupanja prije Protokola onda se može uočiti ogroman napredak. Ovim načinom komunikacije se eliminiše sačinjavanje izvještaja o počinjenom krivičnom djelu isključivo na osnovu upravnih akata. U ovim slučajevima i nema nikakav upravni akt iz inspekcijuskog nadzora, prisutno je jedno svojevrsno „upadanje“ u postupak kontrole.

Ukoliko se nakon provjera utvrdi da konkretna činjenična situacija ne sadrži elemente krivičnog djela iz oblasti poreza inspektori okončavaju postupak inspekcijuskog nadzora shodno pravilima Zakona o poreznoj upravi FBiH (Zakona o upravnom postupku). U suprotnom detaljnim „pretresanjem“ činjenične situacije priprema se kvalitetan teren za sačinjavanje izvještaja o počinjenom krivičnom djelu pod nadzorom tužioca i u takvim situacijama rezultat ne bi trebao biti upitan. Rezultat potpisanog Protokola se direktno reflektirao na naprijed navedene (ne)efikasnosti u smislu da je broj Naredbi o neporovođenju istrage od strane tužilaštava sveden na minimum, da se bespotrebno ne opterećava kako tužilački tako ni istražni kapacitet Porezne uprave FBiH, a da se navedenim „rasterećenjem“ otvara prostor za kvalitetnije istrage čiji je rezultat konačno procesuiranje učinilaca ovih krivičnih djela.

## LITERATURA

1. Antić, D. (2013). “Multilevel fiscal system in Bosnia and Herzegovina: evolution and coping with economic crisis”, *Financial Theory and Practice*, 280-306;
2. Babić, M., i dr., (2005) *Komentari krivičnih zakona u Bosni i Hercegovini*, Vijeće Evrope i Evropska komisija.
3. Bajgorić, N., Somun-Kapetanović, R; Resić, E., Turulja, L. (2019) *Uvod u metodologiju NIR-a (drugo izmijenjeno i dopunjeno izdanje)*, Ekonomski fakultet u Sarajevu.
4. Bedi, D. (2012) *Ocjena učinkovitost u suzbijanju poreznih kaznenih djela*, *Polic. sigur.* (Zagreb), broj 2, str. 357-373;
5. Buljan, I. (2021) *Izvještavanje o rezultatima kvalitativnih istraživanja*, *Zdravstveni glasnik, Medicinski fakultet u Splitu* broj 7. str. 1-10;
6. Isović, Š. (2018.) “Reforma poreznog sistema Bosne i Hercegovine”. Dostupno na: [http://pufbih.ba/v1/public/upload/publications/Reforma\\_poreznog\\_sistema\\_Bosne\\_i\\_Hercegovine.pdf](http://pufbih.ba/v1/public/upload/publications/Reforma_poreznog_sistema_Bosne_i_Hercegovine.pdf) (pristupljeno: 30.06. 2023.);
7. Jovašević, D. (2017) *Poreska evazija i poreska utaja u republici Srbiji-oblici ispoljavanja i mjere suzbijanja*, *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Tuzli*;
8. Klier, D. (2007) *Aktualna problematika otkrivanja, prijavljivanja i procesuiranja utaja poreza...* *Hrvatski ljetopis za kazneno pravo i praksu* (Zagreb), vol. 14, broj 2, str. 785-800;
9. Mužić, V. (1999). *Uvod u metodologiju istraživanja odgoja i obrazovanja*. Zagreb: Educa.
10. Smieliauskas, Wally; Ye, Minlei; Zhang, Ping. (2020) *Auditing and Society: Research on Audit Practice and Regulations 1st Edition*;
11. Šantić, Ž. (2019). *Porezni sustav BiH*, Sveučilište u Mostaru, Ekonomski fakultet;

12. Šimović J., Rogić Lugarić T., Cindori S. (2007) Utaja poreza u Republici Hrvatskoj, Hrvatski ljetopis za kazneno pravo i praksu (Zagreb), vol. 14, broj 2. str. 591-617;
13. Vranko, A. (2015) Sprečavanje porezne utaje i izbjegvacnje plaćanja poreza, Porezni vijesnik 7-8;
14. Zakoni:
15. Zakon o poreznoj upravi FBiH "Službene novine FBiH", br. 33/2002, 28/2004, 57/2009, 40/2010, 29/2011 - odluka US, 27/2012, 7/2013, 71/2014, 91/2015 i 44/2022;
16. Zakon o krivičnom postupku FBiH Službene novine Federacije BiH, br. 35/2003, 56/2003 - ispravka, 78/2004, 28/2005, 55/2006, 27/2007, 53/2007, 9/2009, 12/2010, 8/2013, 59/2014 i 74/2020);
17. Krivični zakon FBiH ("Sl. novine FBiH", br. 36/2003, 21/2004 - ispr., 69/2004, 18/2005, 42/2010, 42/2011, 59/2014, 76/2014, 46/2016, 75/2017 i 31/2023).
18. Ostalo:
19. Protokoli o međusobnoj saradnji u otkrivanju i procesuiranju krivičnih djela između Porezne uprave FBiH i Kantonalnih tužilaštava u FBiH (2020) (protokol potpisan od strane Porezne uprave FBiH i Kantonalnog tužilaštva Sarajevo;
20. Priručnik za inspekcijski nadzor, (2021) - Porezna uprava FBiH.