



# PRAVNA LICA I IZBEGAVANJE POREZA KAO GRAĐANSKOPRAVNI I/ILI KRIVIČNOPRAVNI DELIKT

## COMPANIES AND TAX EVASION AS A CIVIL AND/OR CRIMINAL OFFENSE

**Dragana Lazić**

Poslovni i pravni fakultet, Univerzitet „MB“, Beograd, Srbija  
<https://orcid.org/0000-0001-6227-139X>

**Sanja Stanković**

Poslovni i pravni fakultet, Univerzitet „MB“, Beograd, Srbija

**Aleksandra Danilović**

Advokatska kancelarija „Danilović“, Beograd, Srbija

©MESTE

JEL Category: H25, K14, K15

### Apstrakt

*Rad govori o problemu opravdanosti i društvene prihvaćenosti poreskih davanja od strane pravnih lica kao i učestalosti zloupotreba povodom istih. Dva istraživačka pitanja kojima se rad bavi su: terminološko razgraničenje kategorijalnih pojmova vezanih za poresku politiku i analiza desetogodišnje frekvencije krivičnog dela poreske utaje na teritoriji Republike Srbije. Svrha istraživanja u radu jeste potvrđivanje hipotetičke pretpostavke da poreska utaja kao krivično delo protiv privrede, osim toga što narušava budžetski sistem i nanosi štetu imidžu pravnih lica, predstavlja značajnu smetnju daljem ekonomskom razvoju i međunarodnom ekonomskom ugledu države. U radu se koriste metode pretrage naučnih baza podataka o predmetnoj temi, opštenaučna statistička i komparativna metoda, kao i metoda analize sadržaja dokumenata. Postoje dva glavna nalaza u radu. Prvi, da poreska utaja negativno utiče na ekonomsku sliku Republike Srbije i štetno deluje na vrednosnu strukturu javnih prihoda „zajedničke kase svih građana“. Drugi, da učestalost izvršenja krivičnog dela poreske utaje utiče na razvoj ekonomije i zahteva veći angažman svih institucija srpskog društva i radikalno pooštavanje kaznene politike i sudske prakse za ovu vrstu krivičnih dela.*

**Ključne reči:** Pravno lice, porezi, javni prihodi, javni rashodi, utaja, poreska utaja.

### Abstract

Adresa autora zaduženog za korespondenciju:

**Dragana Lazić**

[✉ dragana1908@yahoo.com](mailto:dragana1908@yahoo.com)

The paper discusses the issues of justification and social acceptance of taxes by legal entities and the frequency of related abuses. The discussion covers



two research questions. The first item is the terminological delimitation of categorical terms related to tax policy. The second is the analysis of the ten-year frequency of the crime of tax evasion in the Republic of Serbia. The research aims to confirm the hypothetical assumption that tax evasion is a crime against the economy. In addition to damaging the budget system and damaging the company image, it is a significant obstacle to further economic development and the international economic reputation of the country. The paper uses the following methods: searching scientific databases on the subject, general scientific statistical and comparative methods, and documents' content analysis methods. There are two main findings in the paper. The first is that tax evasion negatively affects the economic picture of the Republic of Serbia and has a detrimental effect on the value structure of public revenues of the "common treasury of all citizens". Second, the frequency of committing the crime of tax evasion affects the development of the economy and demands for greater involvement of all institutions of Serbian society and a radical tightening of penal policy and court practice for this type of crime.

**Keywords:** company, fiscal policy, public expenditures, public revenues, taxes, evasion, tax evasion

## 1 UVOD

Rad se primarno bavi pravnim licima i njihovom obavezom novčanih davanja državi, kao i različitim vrstama zloupotreba koje se dešavaju u ovoj oblasti. Stoga, prirodno i sledi da, pre svega, čitalac treba da se upozna sa osnovnim pojmovima vezanim za pravna lica, kao i poreze, ali i načinima izbegavanja plaćanja istih. Sva pravna lica su društvene tvorevine, dok sve društvene tvorevine nisu i ne moraju biti pravna lica. Samo one društvene tvorevine koje imaju obeležja pravnog subjekta i kojima je priznato svojstvo pravnog subjekta nazivaju se pravnim licima. Svaka društvena tvorevina koja preferira da ima svojstvo pravnog lica treba da ima i određena obeležja, attribute ili karakteristike i to pre svega organizovanost, delatnost, imovinu i društveno-pravnu kvalifikaciju.

Pravna lica se sastoje od manjeg ili većeg broja fizičkih lica, koja su objedinjena oko istog cilja do kog dolaze koristeći imovinu pravnog lica i u kojima svako od pomenutih fizičkih lica ima svoju ulogu ili posao u okviru ove tvorevine. Dakle, lako se zaključuje da pravna lica nisu i ne mogu biti haotičan zbir fizičkih lica, nego njihovo postojanje i delovanje prati unapred osmišljena i organizovana struktura.

Na teritoriji Republike Srbije, u smislu Zakona o budžetskom sistemu Srbije (2019) određen je pojam javnih prihoda i javnih rashoda. „Javni prihodi su svi prihodi ostvareni obaveznim plaćanjima poreskih obveznika, pravnih i fizičkih lica koja koriste određeno javno dobro ili javnu uslugu, kao i svi drugi prihodi koje ostvaruju korisnici budžetskih sredstava i sredstava organizacija za obavezno socijalno osiguranje“, a

„javni rashodi su rashodi za robe, usluge i druga davanja koje država obezbeđuje bez direktne i neposredne nadoknade“.

U članu 14. pomenutog Zakona propisane su vrste javnih prihoda koje pored poreza čine i „doprinosi za obavezno socijalno osiguranje, neporeski prihodi (takse, naknade, kazne, prihodi nastali upotrebom javnih sredstava), samodoprinos, donacije, transferi i finansijska pomoć Evropske unije. Pored prihoda (istim članom Zakona) definisana su i primanja države u koja spadaju „primanja od prodaje nefinansijske imovine, primanja od zaduživanja i primanja od prodaje finansijske imovine“.

Prema trenutno važećem Zakonu koji reguliše ovu oblast definisani su i javni rashodi. Taksativno je nabrojano na šta država troši javne prihode. U članu 27. Zakona o budžetskom sistemu Srbije kao javni rashodi navode se: „rashodi za zaposlene, rashodi za robe i usluge, amortizacija i upotreba sredstava za rad, otplate kamata i pratećih troškova zaduživanja, subvencije, dotacije i transferi, obavezno socijalno osiguranje i socijalna zaštita i ostali rashodi (porezi, obavezne takse, novčane kazne, penali i dr.)“. Pored toga, navedeni su i izdaci države u koje ubrajamo „izdatke za nabavku nefinansijske imovine, izdatke za otplatu glavnice, kao i izdatke za nabavku finansijske imovine“.

Republika Srbija kao država koja je svoj put opredelila ka članstvu u Evropskoj uniji odlučila se na harmonizaciju svojih fiskalnih propisa i to najviše iz oblasti poreza. Pravni osnov tome jeste Ugovor Evropske unije koji u članu 293. zahteva da države aktivno sarađuju međusobno kako bi

se sprečilo dvostruko oporezivanje na teritoriji Evropske unije. Takođe, član 308. istog ugovora definiše da poreski sistem država članica Evropske unije bez obzira na svoju nacionalnu regulativu mora poštovati i dati primat osnovnim principima Ugovora koji se tiču prometa usluga, proizvoda i kapitala, slobodnog kretanja građana, slobode osnivanja kompanija, kao i principa nediskriminacije. Pored navedenog, i član 93. Ugovora Evropske unije predviđa samostalno i nezavisno delovanje Evropskog saveta vezano za usvajanje dokumenta o harmonizaciji zakonodavstva država članica, a u vezi sa oporezivanjem i to konkretno u vezi sa porezom na dodatu vrednost, akcizne dažbine i druge poreze indirektnog oporezivanja, jer indirektni porezi imaju takvu prirodu da u kratkom vremenskom roku mogu ozbiljno da naruše slobodnu konkurenciju i da prouzrokuju velike smetnje u slobodnom prometu roba i usluga na unutrašnjem tržištu. Direktnim porezima bavi se član 94. pomenutog Ugovora, te reguliše da Evropski savet može jednoglasno na osnovu predloga Evropske komisije i nakon obavljenih konsultacija sa Evropskim parlamentom i Ekonomskim i socijalnim komitetom, usklađivati zakone, uredbe ili uputstva država članica koji se tiču funkcionisanja unutrašnjeg tržišta na principima utvrđenih sloboda iz Ugovora EU, eliminisanjem dvostrukog oporezivanja, ali i sprečavanjem poreskih zloupotreba i poreske utaje. (Hrustić, 2011). Ipak ne treba zanemariti i činjenicu da se poreska politika neke države formira, uređuje i reguliše na osnovu različitih makro i mikro uticaja. Kada govorimo o makro uticajima, misli se pre svega na uticaje drugih razvijenijih država, a kada je reč o mikro uticaju, govorimo o uticaju unutrašnjih ekonomskih subjekata (Više videti: Vogt, 2019.)

## 2 UTAJA I PORESKA UTAJA U REPUBLICI SRBIJI

Krivično delo utaje svrstano je u grupu krivičnih dela protiv imovine, dok je krivično delo poreske utaje obuhvaćeno grupom krivičnih dela koja za zaštitni objekat imaju privredu. Prema trenutno važećem Krivičnom zakoniku Republike Srbije (2019) pod utajom se podrazumeva „protivpravno pribavljanje imovinske koristi ili prisvajanje tuđe pokretne stvari koja je nekom licu poverena“. U članu 207. stav 1, propisano je da lice koje učini

ovakvo delo bude kažnjeno kaznom zatvora u trajanju od dve godine ili novčanom kaznom. Navedena kvalifikacija dela u ovom stavu ostala ista u odnosu na prethodne zakonske tekstove, ali se najnovijim izmenama Zakonika promenila kaznena politika. Zakonodavac se odlučio da kumulativno propiše kaznu zatvora i novčanu kaznu, dok je u prethodnom zakonskom rešenju kazna bila postavljena alternativno, te je za ovakvo ponašanje koje krši pravne norme bila propisana ili novčana ili kazna zatvora do dve godine. U ovom slučaju treba napomenuti da je stvar koja se poverava licu u njegovom priteženju po nekom pravnom osnovu u vidu pozajmice, zaloge, čuvanja ili slično, pa taj ne vodi sticanju svojine. Pokretna stvar koja se poverava ne mora čak biti poverena ni od strane vlasnika, nego može biti poverena nekom licu i od strane trećeg lica. Za potpuno shvatanje ovog dela i njegovog osnovnog oblika, nerazjašnjeno je još i to kada postoji prisvajanje tuđe pokretne stvari. Naime, sudska praksa je stava da prisvajanje počinje onog trenutka kada neko lice počne da se ponaša prema nekoj stvari kao da je njen vlasnik.

U slučaju da utaju učini lice koje ima status staraoca, za njega je stavom 2., članom 207. KZ Republike Srbije propisana kazna zatvora od tri meseca do tri godine i novčana kazna. Bitna razlika se ponovo uočava kod kazne, te je ovom stavu pored kazne zatvora, u istom trajanju kao i u ranijem zakonskom tekstu, dodata i novčana kazna. Ovaj stav određen je kao teži oblik predmetnog krivičnog dela iz razloga što dolazi do zloupotrebe poverenja odnosno iskorišćavanja odnosa poverenja od strane staraoca kome je stvar poverena na staranje.

Stav 3. istog člana zadržava isto biće krivičnog dela i propisuje da se treba kazniti svako lice koje utaji stvari u iznosu većem od 450.000 RSD i to kaznom zatvora od šest meseci do pet godina i novčanom kaznom. Ranija zakonska regulativa za utaju ove vrste i karakteristika određivala je samo kaznu zatvora od jedne do šest godina, dok novčana kazna nije bila određena.

U slučaju da vrednost utajenih stvari pređe iznos od 1.500.000 RSD ili ima karakteristiku kulturnog dobra koje uživa zaštitu države, KZ RS propisuje da se lice koje učini ovakvu utaju kazni zatvorom od jedne do osam godina uz novčanu kaznu. Kao i u prethodnim stavovima ovog člana, tako i u ovom novčana kazna je nešto novo što je

uveđeno u kaznenu regulativu. Za bliže pojmovno određenje kulturnog dobra zadužene su odredbe Zakona o kulturnim dobrima (2011), ali ovde treba naglasiti samo jednu karakteristiku objekta krivičnog dela utaje. Naime, u praksi postoji dilema da li generička stvar može biti predmet krivičnog dela utaje. Po do sada ustaljenoj sudskoj praksi stav većine sudija, sa kojim se slažu i autori, je da krivično delo utaje neće postojati ukoliko se kao objekat krivičnog dela javne stvari određene po rodu i vrsti, odnosno ukoliko umesto poverene stvari može biti vraćena druga stvar iste količine i kvaliteta.

Jedini stav člana 207, KZ RS koji nije pretrpeo nikakve korekcije jeste stav 5, koji propisuje da „lice koje nađe ili slučajno dođe u posed tuđe pokretne stvari tu stvar protivpravno prisvoji u nameri da sebi ili nekom drugom licu pribavi imovinsku korist bude kažnjeno novčano ili kaznom zatvora do jedne godine“. Ovaj stav predstavlja lakši oblik utaje, za razliku od prethodnih stavova istog člana. Pokretna stvar je nađena i nije predmet krivičnog dela utaje kada lice uzima stvar u nameri da je preda nadležnim organima radi pronalaska vlasnika ili i samo ima nameru pronalaska vlasnika. Dakle, ključ je na subjektivnom planu. „Slučajno dolaženje u posed tuđe pokretne stvari“ i činjenje krivičnog dela utaje, primera radi, postojaće onda kada lice zaposleno na blagajni isplati nekome više novca nego što treba, a ovaj naknadno shvativši da je dobio više novca, višak ne vrati nego zadrži.

Za razliku od utaje koja reguliše pitanje zaštite imovine, zakonodavac se odlučio da kao poseban vid utaje izdvoji i poresku utaju kao oblik zaštite privrede i time ukaže na važnost i opravdanost razlikovanja ova dva termina. S obzirom na to da su porezi i njihovo ubiranje od neprocenjivog značaja za državu i pokrivanje njenih rashoda obaveza plaćanja poreza definiše se Ustavom Republike Srbije (2006). Pored toga, posebna pažnja porezima poklonjena je i u Zakonu o poreskom postupku i poreskoj administraciji (2019). Međutim, sve zloupotrebe i njihovo sankcionisanje povereni su krivičnom pravu i njegovim aktima.

Osnovni oblike krivičnog dela poreske utaje prema članu 225. Krivičnog zakonika RS čini lice koje „u nameri da on ili drugo lice potpuno ili delimično izbegne plaćanje poreza, doprinosa ili drugih propisanih dažbina, daje lažne podatke o

stećenim prihodima, o predmetima ili drugim činjenicama koje su od uticaja na utvrđivanje ovakvih obaveza ili ko u istoj nameri, u slučaju obavezne prijave, ne prijavi stećeni prihod, odnosno predmete ili druge činjenice koje su od uticaja na utvrđivanje ovakvih obaveza ili ko u istoj nameri na drugi način prikriva podatke koji se odnose na utvrđivanje navedenih obaveza, a iznos obaveze čije se plaćanje izbegava prelazi milion dinara“. Za ovakva ponašanja u slučaju procesuiranja sud ima mogućnost da odredi kaznu zatvora od jedne do pet godina i novčanu kaznu. Kaznena politika je u novijem zakonodavnom okviru pooštrena po pitanju ovog člana i stava 1. Nekada je kazna bila do tri godine zatvora i novčana kazna, ali to i ne treba da čudi, jer se i samo biće krivičnog dela menjalo. U prethodnom KZ RS iznos obaveze čije plaćanje neko lice izbegava bilo je određeno na 150.000 RSD, a u najnovijem zakonskom rešenju taj iznos prelazi milion dinara.

Biće krivičnog dela poreske utaje u stavu 2. istog člana, propisuje i teži oblik ovog dela. U slučaju da neko lice izbegava plaćanje obaveze koja iznosi preko pet miliona dinara, država i državni budžet trpe veću štetu, pa je i zaprećena kazna strožija. Ovakvom licu može se izreći zatvorska kazna u dužini od dve do osam godina i novčana kazna. Poređenja radi, u prethodnom zakonskom rešenju zaprećena kazna je bila od jedne do pet godina i novčana kazna, ali je i izbegavani iznos plaćanja bio određen na 1.500.000 din.

Pooštavanje kazni po pitanju ovog dela nastavljeno je i u poslednjem stavu ovog člana, gde je propisano da za izbegavanje plaćanja preko petnaest miliona dinara, učinilac ima da se kazni zatvorom od tri do deset godina i novčanom kaznom.

Osnovni oblik poreske utaje kao krivičnog dela protiv privrede sastoji se u radnji koja je kumulativno postavljena, te je moguće izvršiti na bilo koji od propisanih tri načina. Koji god oblik bio, važno je napomenuti da se radnja izvršenja može povezati samo sa zakonito stećenim prihodima, a ne i sa onim prihodima do kojih je neko lice došlo na protivpravan način.

Za postojanje dovršenog krivičnog dela dovoljna je i sama činjenica da je lice preduzelo neku od napred navedenih radnji uz nameru izbegavanja plaćanja poreza, doprinosa ili drugih dažbina, a



nije neophodno da je do tog izbegavanja u praksi zaista i došlo, odnosno da je obaveza plaćanja poreza ili drugih davanja po osnovu oporezivanja izbegnuta.

Kao izvršilac ove vrste krivičnih dela može da se javi bilo koje lice koje ima status poreskog obveznika, ali i lice koje ima status zakonskog zastupnika fizičkih ili pravnih lica. Ovakva krivična dela u svetu su poznata i pod nazivom krivična dela „belog okovratnika“ (Videti više: Columbia Electronic Encyclopedia, 2021).

### 3 ISTRAŽIVANJE I DISKUSIJA

Nakon predstavljenog pojmovnog odnosno materijalnog određenja krivičnih dela utaje i poreske utaje, sledi procesni deo odnosno

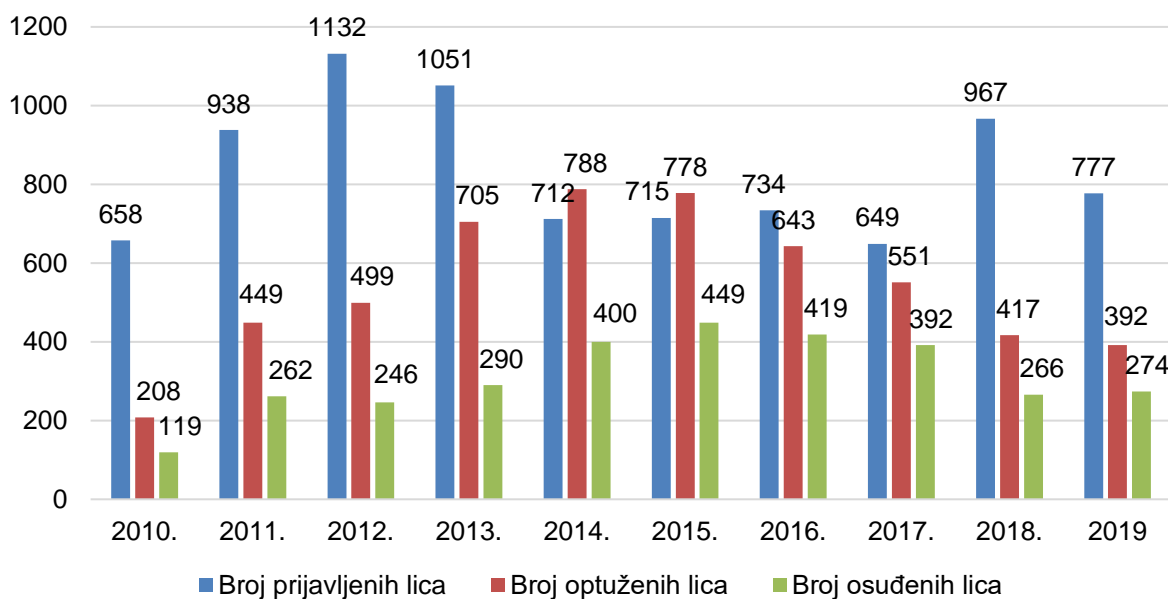
objašnjenje pojedinosti vezanih za krivični postupak povodom predmetnog krivičnog dela. U radu ćemo analizirati broj prijavljenih, optuženih i osuđenih punoletnih lica za krivično delo poreske utaje za desetogodišnji period (2010.-2019.) na celokupnoj teritoriji Republike Srbije. Podatke dostupne u zvaničnim Biltenima Republičkog zavoda za statistiku (2021) sistematizovali smo i prikazali (tabelarno i grafički) u cilju što boljeg razumevanja i uočavanja pravilnosti i zakonitosti koje vladaju u ovoj pojavi.

U posmatranom desetogodišnjem periodu, za krivično delo poreske utaje, na godišnjem nivou u proseku bude prijavljeno 833 punoletnih lica na teritoriji celokupne Republike Srbije. Tako najčešće započinje krivični postupak, a nastavlja se potvrđivanjem optužnice i izricanjem presude.

*Tabela 1: Broj prijavljenih, optuženih i osuđenih punoletnih lica za krivično delo poreske utaje u periodu od 2010. godine do 2019. godine na teritoriji Republike Srbije*

Godina	2010.	2011.	2012.	2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.	2019.	Σ
Broj prijavljenih lica	658	938	1.132	1.051	712	715	734	649	967	777	8.333
Broj optuženih lica	208	449	499	705	788	778	643	551	417	392	5.430
Broj osuđenih lica	119	262	246	290	400	449	419	392	266	274	3.117
Σ	985	1.649	1.877	2.046	1.900	1.942	1.796	1.592	1.650	1.443	16.880

*Izvor: Delo autora*



*Grafikon 1: Broj prijavljenih, optuženih i osuđenih punoletnih lica za krivično delo poreske utaje u periodu od 2010. godine do 2019. godine na teritoriji Republike Srbije*

*Izvor: Delo autora*

Na godišnjem nivou za ovo krivično delo u proseku bude optuženo 543 lica, a osuđeno 311 punoletnih lica. Dakle, od ukupnog broja prijavljenih lica 35% ne bude procesuirano dalje od krivične prijave, a za samo 37% prijavljenih lica postupak bude okončan osuđujućom presudom. Možemo zaključiti da je gubitak zločina jako veliki.

Postavlja se pitanje zbog čega ili koga, ovako mali procenat lica bude procesuiran do samog kraja sudskog postupka? Koji deo odnosno faza krivičnog postupka dovede do oslobađanja lica osumnjičenih za ovo krivično delo? Da li su to dokazi ili ipak vladaju neke druge zakonitosti? Uzroka može biti mnogo. Ono što je do sada praksa pokazala jeste da greške nastaju na samom početku krivičnog postupka i to pogrešnim prikupljanjem dokaza ili pogresnom kvalifikacijom dela. Međutim, tu nikako ne sme da se zanemari i priroda ovog dela, posebno ukoliko su u pitanju teži odnosno kvalifikatorni oblici dela. Na utaju poreza sa težim posledicama po budžet države, najčešće se odlučuju lica koja imaju velike prihode, a to su ujedno i lica koja imaju mnogo poznanstava i uticaja širom države, uključujući najčešće i sam vrh državnog aparata, ali i pripadnike pravosuđa. Trgovina uticajem, primanje i davanje mita, jesu još neka krivična dela koja se u literaturi često povezuje sa poreskom utajom, te država i njeni predstavnici moraju pokazati veliku izdržljivost, nezavisnost i istrajnost u borbi protiv ove pojave.

Da bismo stekli potpunu sliku o ovom delu u nastavku rada predstavljeni su i analizirani podaci vezani za krivične sankcije za koje se sudije najčešće odlučuju kada je u pitanju krivično delo poreske utaje. Hronološki odnos krivičnih sankcija i krivičnog dela poreske utaje izgledao bi na sledeći način:

- Prve godine posmatranog perioda, tačnije 2010. godine, 119 lica osuđeno je za vršenje krivičnog dela poreska utaja, a za njih 17 sudije su se opredelile za kaznu zatvora i to najčešće u trajanju od 3 do 6 meseci. U 8 slučajeva sudije su procenile da je adekvatna novčana kazna i to kod svih u iznosu od 10.000 do 100.000 RSD, a u 94 slučaja sudije su procenile da će se izvršiti resocijalizacija izricanjem uslovne osude.
- Tokom 2011. godine 262 lica osuđeno je za predmetno krivično delo od je čega 31 punoletno lice proglašeno krivim i osuđeno na

kaznu zatvora. Ove godine isti broj lica, njih 8, osuđeno je na kaznu zatvora od 1 do 2 godine ili od 6 do 2 meseci. Samo 2 lica osuđena su na kaznu zatvora od 2 do 3 godine, a sva ostala lica na kazne u kratkotrajnom trajanju tj. u trajanju ispod 6 meseci. Novčano je kažnjeno 16 lica i to najčešće kaznom od 10.000 do 100.000 dinara, dok je 212 lica osuđeno na uslovnu osudu.

- U 2012. godini zbog krivičnog dela poreske utaje osuđeno je 244 lica, od čega 44 na kaznu zatvora, 8 na novčanu kaznu, a njih 193 na uslovnu osudu. Ostalim licima izrečene su sporedne kazne. Najčešće je izricana kazna zatvora u trajanju od 3 do 6 meseci i novčana kazna u iznosu od 10.000 do 100.000 RSD.
- 2013. godinu posmatrano sa stanovišta krivičnog dela poreske utaje obeležilo je 290 osuđenih lica, od čega 53 na zatvorsku kaznu. Najdominantnija zatvorska kazna ove godine bila je kazna u trajanju od 3 do 6 meseci. Novčana kazna izrečena je ukupno 9 puta i to najčešće u rasponu od 10.000 do 100.000 RSD. 2013. godine uslovna osuda za krivično delo poreska utaja izrečena je 225 puta.
- Tokom 2014. godine 400 lica osuđeno je za poresku utaju, a njih 119 na kaznu zatvora od čega će većina osuđenika provesti u zatvoru od 6 do 12 meseci. Za ovu vrstu protivpravnog ponašanja ove godine novčanom kaznom kažnjeno je ukupno 25 lica od čega će većina morati da izdvoji od 10.000 do 100.000 RSD, dok je ubedljivo najviše lica, njih 255 osuđeno na uslovnu osudu.
- U celoj 2015. godini za krivično delo poreska utaja izrečeno je 449 osuđujućih presuda od kojih je 69 glasilo na kaznu zatvora najčešće u trajanju od 6 do 12 meseci, dok je novčano kažnjeno 23 lica (najfrekventnija kazna u iznosu od 10.000 do 100.000 RSD), a uslovno osuđeno ove godine je 341 lice.
- U 2016. godini za krivično delo poreske utaje osuđeno je 419 lica, od čega 71 na zatvorsku kaznu u trajanju od 6 do 12 meseci najčešće, zatim na novčanu kaznu njih 12 od čega njih 10 na kaznu od 10.000 do 100.000 RSD, a kao i prethodnih godina prevagu odnosi

- uslovna osuda sa ukupno 300 lica osuđenih na nju.
- Tokom 2017. godine osuđeno je 392 punoletna lica od kojih 72 na kaznu zatvora i to najčešće u trajanju od 6. do 12. meseci, njih 13 na novčanu kaznu najčešće u iznosu od 10.000 do 100.000 RSD, dok je njih 264 osuđeno na uslovnu osudu.
  - U toku 2018. godine za krivično delo poreske utaje osuđeno je 266 lica, od čega na kaznu zatvora njih 50 (najčešća dužina trajanja kazne zatvora jeste od 6 do 12 meseci), njih 14 novčanu kaznu i to najčešće u iznosu od 10.000 do 100.000 RSD, dok je najveći broj punoletnih lica osuđeno na uslovnu osudu i to njih čak 185.
  - Poslednje godine posmatranog perioda, za predmetno krivično delo osuđeno je 274 punoletna lica, od čega na kaznu zatvora njih 34 (najčešća dužina trajanja kazne zatvora od jedne do dve godine), njih 11 na novčanu kaznu i to najčešće u iznosu od 10.000 do 100.000 RSD, dok je najveći broj punoletnih lica osuđen upravo na uslovnu osudu i to njih 191.

Na osnovu napred navedenih podataka može se uočiti nekoliko trendova koji se javljaju po pitanju krivičnih sankcija i krivičnog dela poreske utaje. Lako je uočljivo da u strukturi krivičnih sankcija dominatnu ulogu zauzima uslovna osuda, novčana kazna u iznosu od 10.000 do 100.000 dinara i kazna zatvora od 6 do 12 meseci. Postavlja se pitanje zbog čega je u posmatranom desetogodišnjem periodu dolazilo do promene zakonske regulative, ali ne i do promene sudske prakse? Zakonske regulativa se menjala i pooštravala kada je u pitanju krivično delo poreske utaje, ali sudska praksa ostajala je ujednačena. Razlozi tome mogu biti mnogi. Nemoć sudija da odmeri drugačiju krivičnu sankciju treba tražiti u nesamostalnosti sudske grane vlasti, u njenoj podređenosti u odnosu na druge grane vlasti, kao i u neusklađenosti kaznene politike i sudske prakse. Sve dok se obe strane neusklađene i ne zauzme se jedinstven stav u borbi protiv kriminala uspeha na ovom polju ne može biti. Takođe, efikasnost uslovne osude nije upitna, ali se javlja velika delima da li je uslovna osuda kao mera upozorenja adekvatna ovoj vrsti krivičnih dela i da li je opravdana ovolika frekvencija njenog izricanja, posebno ukoliko se

uzme u obzir da ona predstavlja utvrđivanje kazne, a ne njeno izricanje, pretnju kaznom, njeno odloženo dejstvo u slučaju neispunjenja neke naložene obaveze. Sve navedeno treba posmatrati sa stalnom mišlju posledice koje ovo delo može proizvesti tj. posledice koja može nastupiti i njene ozbiljnosti na celokupne državne finansije, finansijsku sigurnost države i društva ukoliko dođe do učestalosti izvršenja krivičnog dela ove vrste.

#### 4 ZAKLJUČAK

Da porezi nisu tvorevina savremenog doba nego nešto što postoji i opstaje, u različitim oblicima, kroz vekove, govori u prilog njihovoj neophodnosti za nesmetano funkcionisanje bilo kog oblika države. Napredak države može biti zagarantovan samo ukoliko postoji dobro upravljanje finansijama, ako su mogućnosti zloupotrebe povodom toga svedene na minimum, kontrole i revizije učestale, a odgovornost individualna, dokaziva i subjektivna.

Republika Srbija je mnogo preduzela po pitanju unapređenja načina formiranja budžeta, pre svega zbog harmonizacije svojih pozitivnopravnih propisa sa standardima koje propisuje Evropska unija čijem članstvu težimo.

Budžet jeste ključan za opstanak države, ali je jako uticajan i na kvalitet života ljudi i zato ne treba dopustiti da njegovu stabilnost urušava pojedinac ili grupa. Iz tih razloga sagledano je krivično delo poreske utaje i napravljena jasna razlika između utaje i poreske utaje sa ciljem razumevanja opasnosti koje ove pojave mogu izazvati u državi, ali je ukazana i razlika između ovih pojava, jer je praksa pokazala da ljudi često mešaju ove pojmove.

Analiza učestalosti izvršenja krivičnog dela poreske utaje dovela je do niza zaključaka iznetih u radu i još jedanput ukazala na ozbiljnost ove pojave koja „nagriza“ budžet. Promena načina donošenja sudskih odluka i strožije odmeravanje kazne koju je već predvidelo najnovije zakonsko rešenje, bila bi najbolji način za suzbijanje ove pojave. Izmena zakonske regulative jeste dobar znak da je država uvidela ovaj problem, ali efikasnost zakonskog teksta neće moći dostići svoj maksimum ukoliko sudije, kao neko ko odmerava kaznu, nastave suditi po ustaljenoj sudskoj praksi koja se po broju recidiva pokazala kao dobra, ali nedovoljno dobra.

Republike Srbija treba da se ugleda na razvijene države i da u svoj pravosudni sistem pod oznakom „hitno“ uvede doslovnu primenu fundamentalnih građanskopravnih i krivičnopravnih načela, kao što su načelo

zakonitosti i načelo pravednosti i srazmernosti, te da obezbedi da pravda bude „slepa“ i ne razlikuje boju kože, pol, rasu i slično, te ne pravi razliku između „građanina sa funkcijom“ i „građanina bez funkcije“. (Videti više: Prakash 2021).

## CITIRANA DELA

- Hrustić, H. (2011). *Poreska harmonizacija u Evropskoj uniji*. Institut za međunarodnu politiku i privredu, Beograd.
- Krivični zakonik. *Službeni glasnik RS*, br. 85/2005, 88/2005 - ispr., 107/2005 - ispr., 72/2009, 111/2009, 121/2012, 104/2013, 108/2014, 94/2016 i 35/2019.
- Prakash, S. B. (2021) Prosecuting and Punishing Our Presidents. *Texas Law Review*, 100(1), 55–113. Available at: <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=afh&AN=154035452&site=ehost-live>
- Republički zavod za statistiku. (2021). Punoletni učinioci krivičnih dela. *Bilten*, (677). <https://www.stat.gov.rs/oblasti/pravosudje/punoletni-ucinioci-krivicnih-dela/>
- Ustav Republike Srbije, *Službeni glasnik RS*, br. 98/2006.
- Vogt, R. (2019) 'Reputations and the fight against tax evasion: EU pressure and Asian financial centres', *International Affairs*, 95(2), pp. 365–381.
- White-collar crime. (2021). *Columbia Electronic Encyclopedia*, 6th Edition, 1. New York: Columbia University Press
- Zakon o budžetskom sistemu. *Službeni glasnik RS*, br. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 - ispr., 108/2013, 142/2014, 68/2015 - dr. zakon, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019 i 72/2019.
- Zakon o budžetu Republike Srbije za 2020. Godinu. *Službeni glasnik RS*, br. 84/2019.
- Zakon o kulturnim dobrima. *Službeni glasnik RS*, br. 71/94, 52/2011 - dr. zakoni i 99/2011 - dr. zakon.
- Zakon o poreskom postupku i poreskoj administraciji. *Službeni glasnik RS*, br. 80/2002, 84/2002 - ispr., 23/2003 - ispr., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 - dr. zakon, 62/2006 - dr. zakon, 63/2006 - ispr. dr. zakona, 61/2007, 20/2009, 72/2009 - dr. zakon, 53/2010, 101/2011, 2/2012 - ispr., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 - autentično tumačenje, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018 i 86/2019.

Received for publication: 03.11.2021.  
Revision received: 14.02.2022.  
Accepted for publication: 05.04.2022.

## Kako citirati ovaj rad? / How to cite this article?

### Style – APA Sixth Edition:

Lazić, D., Stanković, S., & Danilović, A. (2022, 04 15). Pravna lica i izbegavanje poreza kao građanskopravni i/ili krivičnopravni delikt. (Z. Čekerevac, Ur.) *FBIM Transactions*, 10(1), 53-61. doi:10.12709/fbim.10.10.01.06

### Style – Chicago Sixteenth Edition:

Lazić, Dragana, Sanja Stanković, i Aleksandra Danilović. „Pravna lica i izbegavanje poreza kao građanskopravni i/ili krivičnopravni delikt.“ Urednik Zoran Čekerevac. *FBIM Transactions* (MESTE) 10, br. 1 (04 2022): 53-61.



*Style – GOST Name Sort:*

**Lazić Dragana, Stanković Sanja i Danilović Aleksandra** Pravna lica i izbegavanje poreza kao građanskopravni i/ili krivičnopravni delikt [Časopis] // *FBIM Transactions* / ur. Čekerevac Zoran. - Beograd : MESTE, 15 04 2022. - 1 : T. 10. - str. 53-61.

*Style – Harvard Anglia:*

Lazić, D., Stanković, S. & Danilović, A., 2022. Pravna lica i izbegavanje poreza kao građanskopravni i/ili krivičnopravni delikt. *FBIM Transactions*, 15 04, 10(1), pp. 53-61.

*Style – ISO 690 Numerical Reference:*

*Pravna lica i izbegavanje poreza kao građanskopravni i/ili krivičnopravni delikt.* **Lazić, Dragana, Stanković, Sanja i Danilović, Aleksandra.** [ur.] Zoran Čekerevac. 1, Beograd : MESTE, 15 04 2022, *FBIM Transactions*, T. 10, str. 53-61.