

НАСТАВНО-НАУЧНОМ ВЕЋУ ПРАВНОГ ФАКУЛТЕТА

УНИВЕРЗИТЕТА КРАГУЈЕВЦУ

21.10.2015			
Орг. јед.	Број	Прилог	Врхности
08	3206		

Одлуком Наставно-научног већа Правног факултета Универзитета у Крагујевцу број 2200/3.3 од 31.08.2015. године формирана је Комисија за оцену и одбрану докторске дисертације кандидата Снежане Радојичић под називом „*Избегавање плаћања пореза, привредни криминал и корупција*“ у саставу: др Снежана Соковић, редовни професор, Правног факултета Универзитета у Крагујевцу, др Милева Анђелковић, редовни професор, Правног факултета Универзитета у Нишу, др Нада Тодоровић, ванредни професор, Правног факултета Универзитета у Крагујевцу (ментор), др Јасмина Лабудовић Станковић, ванредни професор, Правног факултета Универзитета у Крагујевцу.

На основу увида и анализе урађене докторске дисертације, Комисија подноси Наставно-научном већу Правног факултета Универзитета у Крагујевцу следећи:

Предмет: Извештај о оцени урађене докторске дисертације кандидата Снежане Радојичић

ИЗВЕШТАЈ

1. Основне информације о кандидату

1.1. Кратка биографија

Снежана Радојичић је рођена 02.09.1968. године у Ваљеву. Основну и средњу школу је завршила у Београду као носилац Октобарске награде, која се додељивала најбољим средњошколцима, награде „Светозар Марковић“ за предмет филозофија и награде „Светозар Марковић“ за предмет српскохрватски језик и књижевност. Са седамнаест година се уписује на Правни факултет Универзитета у Београду, школске 1986/87. године где добија диплому за постигнут изузетан успех на првој години студија. Након дипломирања уписује се на последипломске студије на Правном факултету у Београду школске 1992/1993. године на финансијски смер, где са успехом завршава прву годину. Од 2009. године последипломске студије наставља на Правном факултету Универзитета у Крагујевцу на правно-економском смеру.

Као приправник у Првом општинском јавном тужилаштву у Београду радила је од 15.07.1993. године. Као стручни сарадник у Окружном јавном тужилаштву у Београду радила је од 01.08.1995. године. Као заменик јавног тужиоца у Првом општинском јавном тужилаштву у Београду радила је од 01.08.1997.године. Као заменик јавног тужиоца у Вишем јавном тужилаштву у Београду ради од 22.07.2006.године.

Правосудни испит је положила 26.09.1995. године, а 2006. године добија сертификат о поседовању посебних знања из области права детета и кривичноправној заштити малолетних лица од Правосудног центра у Београду.

Аутор је чланака из области пореског права, а учествовала је и у изради коментара Кривичног законика РС у издању „Intermex“ из Београда 2006.године везано за поглавља која се односе на кривична дела против привреде и против службене дужности.

Од почетка рада у тужилаштву Снежана Радојичић је радила на предметима везаним за избегавање плаћања пореза, односно на предметима који се односе на привредни криминал и корупцију, што значи да се овом проблематиком бави преко двадесет година. Током свог рада учествовала је у обуци приправника и стручних сарадника у тужилаштву у области привредног криминала и корупције. Све то указује на њено дугогодишње искуство у правно-економској области.

Снежана Радојичић је учествовала на семинарима и округлим столовима о борби против корупције. У свом дугогодишњем раду остваривала је успешну сарадњу са разним учесницима у откривању и сузбијању избегавања плаћања пореза, привредног криминала и корупције као што су: Агенција за борбу против корупције, Управа за спречавање прања новца Министарства финансија РС, Пореска управа, Комисија за заштиту конкуренције, Сектор за буџетску инспекцију и ревизију, Одељење за буџетску контролу Министарства финансија РС, Управа за јавне набавке, Народна банка Србије итд. и имала је прилику да се упозна са њиховим начином рада и функционисања, што је било неопходно за успешно обављање посла којим се бави.

Осим тога, Снежани Радојичић је додељен 2007. године сертификат из области међународног прања новца од стране United States Department of Treasury. Такође је била учесник семинара за стручно усавршавање под покровитељством разних међународних организација као што је Агенција за реконструкцију Европске Уније и Organization for Security and Co-operation in Europe (OSCE). Присутствовала је округлом столу у априлу 2011. године приликом посете експерата тела Савета Европе за борбу против корупције

(GRECO), када је имала излагање везано за кривично гоњење особа осумњичених за корупцију. Учествовала је на округлом столу везано за тему прикупљања и анализе доказа у коруптивним предметима у јуну 2010. године, као и на округлом столу везано за презентацију институције судије извршења кривичних санкција у Француској, Шпанији и Хрватској у новембру 2010. године. Поседује сертификат о завршеном тренингу везано за тему форензичког рачуноводства за потребе истраге о финансијском пословању који је одржан у периоду септембар-новембар 2012. године. Учествовала је на семинару са темом стручна лица у области финансија током јуна 2012. године у Новом Саду. Додељен јој је сефтификат о учешћу на напредном курсу о вођењу истрага финансијског криминала, прању новца и одузимању имовине током априла 2013. године у организацији Федералног бироа за истраге САД, Министарства правде САД и OEBS.

У циљу стручног усавршавања била је током марта 2009. године у студијској посети правосудним институцијама и органима за борбу против корупције у Сједињеним Америчким Државама у градовима Вашингтон и Чикаго, којом приликом је узимала учешће на округлим столовима везано за привредни криминал и корупцију.

Учествује у припреми посебног одељења у оквиру Вишег јавног тужилаштва у Београду специјализованог за финансијски криминал које ће руководити тимовима стручњака и финансијских форензичара према „Стратегији истрага финансијског криминала“. Члан је Одељења за борбу против корупције при Вишем јавном тужилаштву у Београду.

1.2.Значајнији радови у научним часописима

Аутор је чланака из области пореског права и то:

- Радојичић С., (2011), *Прање новца у међународном праву и однос са избегавањем пореске обавезе*, Рачуноводство, Београд, 2011, год. 55, бр.7-8, стр.99-112, COBISS.SR-ID 185284108 (M-52);

- Радојичић С., (2010), *Улога ревизије финансијских извештаја у откривању злоупотреба у привреди*, Гласник права, Крагујевац, 2010, год. 2, бр.3, стр.155-170, COBISS.SR-ID 210437900

Учествовала је у изради коментара Кривичног законика РС и то:

- **Кривични законик Републике Србије : са напоменама** / [главни и одговорни уредник Љиљана Миланковић-Васовић], С. Радојичић (поглавља која се

односе на кривична дела против привреде, стр. 190-212 и против службене дужности, стр. 300-311), Београд : Intermex, 2006, [COBISS.SR-ID [127962380](#)].

2. Оцена рада (Критеријуми Правилника Универзитета у Крагујевцу о пријави, изради и одбрани докторске дисертације, прилог број 2, тачка 2.)

2.1.Значај и допринос докторске дисертације са становишта актуелног стања у научној области

Избегавање плаћања пореза (пореска евазија) је увек интересантан и изнова актуелан економски и финансијски феномен, који је и поред тога недовољно проучен и истражен. Написан је мали број радова, посебно уџбеника и монографија, упркос томе што је у нашем друштву знатно избегавано плаћање јавних прихода, а порески систем се налази непрекидно у жижи интересовања не само научне и стручне јавности, него и најшире друштвене јавности. Реч је о глобалној друштвеној појави која је у мањој или већој мери присутна у свим савременим државама без обзира на разлике у политичком и друштвено-економском уређењу. Све ово говори о значају посматрања пореске евазије, као веома сложене појаве, па зато њено проучавање захтева мултидисциплинарни приступ, који је често изостајао приликом њеног проучавања. Природа пореске евазије није само економска, него је и правна, политичка, психолошка и социолошка. Према томе, посматрање ове појаве само са аспекта пореског права није довољно, већ изузетна сложеност овог феномена захтева комбиновање различитих грана права.

Посматрање избегавања плаћања пореза у контексту привредног криминала и корупције има вишеструки значај. То су веома опасне појаве које нарушавају функционисање пореског система, воде слабљењу пореског морала и подривају поверење савесних пореских обвезника у непристрасност поступања пореских органа. Порески систем се реализује кроз успостављање односа између пореских органа и пореских дужника. Непоштовање пореских прописа које доводи до евазије пореза у комбинацији са корупцијом има за последицу деформисање пореских односа, а самим тим води даљем ометању економске и друштвене реформе. Дакле, ради се о сложеној појави која се остварује на националном и међународном плану и има озбиљне последице за фискалну политику државе. Избегавање плаћања пореза смањује могућност да држава покрије трошкове коришћења јавних добара, а са становишта пореских обвезника доводи до неједнаке расподеле пореских задужења, до повећања

пореских стопа и отпора пореских обвезника који кроз избегавање плаћања пореза смањују оштрије опорезивање и тако се ствара круг из кога се тешко излази. Ширење ове појаве покреће питање економске правде и једнакости, економске, политичке и привредне ефикасности.

Проучавање феномена избегавања плаћања пореза, привредног криминала и корупције посебно има значај за земље у транзицији, где спада и наша земља. Порески систем наше земље, као и целокупни систем јавних финансија, налази се у процесу великих промена у циљу изградње друштвено-економског уређења са тржишном привредом и демократским институцијама. Пореска евазија је један од основних узрока раслојавања у нашем друштву. Значај и актуелност проучавања феномена пореске евазије, привредног криминала и корупције потенцирана је сложеним трансформацијама и друштвеним процесима, који су се на нашим просторима одиграли. У овом транзиционом периоду привреда је у тешком положају због дугогодишње кризе и текућих реформских процеса, а порески систем функционише са доста тешкоћа и до сада предузете економске реформе нису биле свеобухватне, а пореска реформа је значајан део укупне економске реформе. Иако су пореске реформе у нашој земљи биле усмерене на поједностављење пореског система, пореска пракса то демантује. Са правом можемо рећи да су порески прописи најчешће мењана правна регулатива код нас, што се штетно одражава на ефикасност извршавања пореске обавезе и доводи до правне несигурности.

Наравно, многе од промена које су се на нашим просторима одиграле биле су позитивне и водиле су друштвеном напретку, али су поспешиле и неке негативне појаве као што су избегавање плаћања пореза и корупција. Међутим, досадашња борба против ових негативних појава углавном се бавила унапређењем законског и институционалног оквира. Чињеница да реформа структуре нашег пореског система тек предстоји потврђује значај питања које је тема ове докторске дисертације.

Борба против ових негативних појава представља велики изазов за свако савремено демократско друштво. Њихово повезано проучавање је неопходно како би им се успешније супротставили свим расположивим средствима, посебно у домену пореске области, јер порези и фискални систем уопште представљају економску основу сваке државне организације.

Докторска дисертација кандидата Снежане Радојичић представља покушај да се по први пут код нас у раду овог обима на темељан и свеобухватан начин размотри сложен феномен пореске евазије и повезаност са привредним криминалом и

корупцијом. У правној теорији се овом питању углавном приступало на парцијалан начин уз изостајање анализе овог феномена са становишта мултидисциплинарног приступа. Тако је ова појава посматрана са аспекта пореског права, или са аспекта кривичног права. Од нарочитог значаја за истраживање избегавања плаћања пореза на овим просторима јесте монографија „Избегавање плаћања пореза-фискални и кривично-правни аспект“ проф. М. Анђелковић и проф. Д. Јовашевић. О кривичном делу пореске утаје посебно су писали проф. З. Стојановић, проф. Г. Милошевић, проф. М. Кулић, проф. Д. Јовашевић, проф. Г. Бошковић и Миодраг Вуковић. У својим књигама и научним часописима темом евазије пореза обимно су се бавили проф. М. Анђелковић, проф. Г. Милошевић, проф. М. Раковић и проф. Г. Бошковић.

Управо због парцијалног приступа овом сложеном проблему у досадашњем истраживању ова докторска дисертација настоји да одговори на бројна питања садржана у феномену пореске евазије са различитих аспеката, односно са аспекта пореског права, са кривичног и криминолошког аспекта и са посебним освртом на контекст међународног пореског права. Ова питања су анализирана кроз бројне промене које се одвијају на нашим просторима. У раду је критички анализиран постојећи порески систем уз давање конкретних предлога за његово побољшање. Наглашен је значај институционалних аспеката, који се испољавају кроз ефикасност пореске администрације, јер је реформа пореске администрације веома значајна за успех пореске реформе у целини. При томе, узети су у обзир подаци о пореским системима појединих држава савремене тржишне привреде, који су упоређени, а имајући у виду процес глобализације, посебно су анализирани проблеми оф-шор пословања и међународног двоструког опорезивања.

Све то је омогућило кандидату да кроз једну комплексну анализу предмета истраживања, користећи одговарајућу систематику, сагледа различите аспекте пореске евазије. При том, овај мултидисциплинарни приступ прати значајни број одлука из пословно-правне праксе. Одређени делови дисертације су резултат емпиријских истраживања, што ће заједно са критичким сагледавањем досадашњег пореског система наше земље, послужити у циљу побољшања пореских решења и ефикасности мера које се предузимају у борби против избегавања плаћања пореза, привредног криминала и корупције.

2.2. Оцена да је урађена докторска дисертација резултат оригиналног научног рада кандидата у одговарајућој научној области

Комисија сматра да је докторска дисертација „Избегавање плаћања пореза, привредни криминал и корупција“ кандидата Снежане Радојичић, резултат самосталног научног рада у области пореског права, кривичног права и економије.

Тема докторске дисертације захтева мултидисциплинарни приступ. То је подразумевало захват у велики део материје пореског права, кривичног права и криминологије, уз сагледавање ефеката избегавања плаћања пореза на националну и светску економију. Кандидат је користио научно засноване методолошке поступке и доносио утемељене закључке.

Проучена је, анализирана и коришћена обимна страна и домаћа литература, судска пракса, велики број законских прописа, докумената и интернет извора. Обимна литература била је предуслов да кандидат на квалитетан и стручан начин одговори изазовима које је носио предмет истраживања ове дисертације. На крају, кандидат је успео да језички јасно, прецизно, језгровито, стручној и широј јавности презентира сложену проблематику ове дисертације.

2.3. Преглед остварених резултата кандидата у научној области

Снежана Радојичић се у досадашњем раду бавила проблематиком избегавања плаћања пореза као и феноменима који су са том проблематиком повезани. Аутор је чланака из области пореског права и то:

1. Радојичић, Снежана, Прање новца у међународном праву и однос са избегавањем пореске обавезе, *Рачуноводство*, Београд, бр.7-8/11, стр.99-112. М-52

У наведеном раду, на аналитичан и правно аргументован начин анализира се прање новца као комплексан феномен. Указује се на бројне тешкоће у његовој инкриминацији и процесуирању, чему доприносе правне празнине и неуједначеност регулативе, недовољна повезаност и неразјашњена надлежност различитих државних органа, док је са друге стране присутно стално изналажење нових облика и начина од стране оних који се баве прањем новца. У раду је посебно наглашен значај развијања међународне сарадње која обухвата размену информација и олакшавање заплене имовине. Део рада је посвећен релевантним међународним конвенцијама, међународним документима и међународним организацијама које делују у глобалним и регионалним оквирима. У прецизној и аргументованој анализи дат је осврт на нивое

прања новца и посебно се указује на значај момента пласирања готовог новца када је најлакше откривање и доказивање везе између новца стеченог нелегалним активностима и његовог порекла, пре него што дође до легализације незаконито стечених средстава. Посебну пажњу завређује осврт аутора на везу између прања новца и избегавања плаћања пореза и корупције. Ово је посебно значајно јер су настанак и ширење појаве прања новца повезани са утајом пореза. Од утаје пореза се задржавају велики приходи и криминалне групе и појединци се сусрећу са проблемом како да стечена средства несметано користе, па је ради остварења овог циља неопходно да прикрију порекло незаконито стечене имовине. Указује се на методе прања новца које су сличне онима код утаје пореза. У раду се посебно наглашава да прање новца подстиче корупцију јер се могућности вршења корупције повећавају са повећањем незаконито стеченог новца у промету. Указује се на сложен однос међу овим појавама и коришћење корупцијом стечених веза између криминалних структура и државних и финансијских структура, које користе свој положај, утицај и функцију чиме се олакшава инвестирање незаконито стеченог новца у различите пословне активности. Посебно је значајно што се у раду кроз анализу сложеног односа међу овим појавама феномен прања новца детаљно и свеобухватно разматра.

2. Радојичић, Снежана, Улога ревизије финансијских извештаја у откривању злоупотреба у привреди, *Гласник права*, Крагујевац, бр.3/10, стр.155-170

У наведеном раду аутор је указао на неоправдано ограничавање процедура ревизије на погрешне исказе у рачуноводственим извештајима као и на неопходност усмеравања процеса ревизије на откривање криминалних радњи и проширење ревизорске одговорности. Посебно се указује на криминалне радње које са рачуноводственог аспекта доводе до нетачног приказивања финансијског стања, резултата пословања, нето имовине, па самим тим и до нетачних финансијских извештаја као и до различитих кривичних дела којима се наноси велика штета.

3. Кривични законик Републике Србије: са напоменама, [главни и одговорни уредник Љиљана Миланковић-Васовић], *Intermex*, 2006, стр. 190-212 и 300-311

У наведеном издању Кривичног законика Републике Србије (КЗ РС) аутор је учествовао у изради коментара поглавља која се односе на кривична дела против привреде и против службене дужности. На јасан и аналитичан начин дат је упоредни преглед између одредби КЗ РС и раније важећег ОКЗ и посебно се указује на битне разлике у погледу радње извршења, објекта кривичноправне заштите, објективног услова инкриминације, извршиоца и кривичне санкције као и квалификованих облика.

2.4. Оцена испуњености обима и квалитета у односу на пријављену тему

Комисија сматра да докторска дисертација кандидата Снежане Радојичић „Избегавање плаћања пореза, привредни криминал и корупција“ испуњава захтеве у погледу обима и квалитета рада с обзиром на одабрану тему. Свеобухватност и сложеност теме изискивала је и значајан обим рада, који је урађен на квалитетан и научно утемељен начин. Кандидат је методолошки исправно дефинисао и систематизовао предмет свог истраживања и све делове своје дисертације логично и на одговарајући начин повезао у складну целину са прецизном и јасном аргументацијом и закључцима.

2.5. Приказ структуре и садржаја израђене докторске дисертације

Докторска дисертација кандидата Снежане Радојичић, под насловом „Избегавање плаћања пореза, привредни криминал и корупција“ обухвата 528 страна текста А4 формата, стандардног прореда и величине слова, од чега су 493 стране текста, 27 страна коришћене литературе која укључује 461 библиографску јединицу, 8 страна коришћених прописа, других документата и интернет извора.

САДРЖАЈ

УВОДНА ТЕОРИЈСКО-МЕТОДОЛОШКА РАЗМАТРАЊА

ДЕО ПРВИ

АНАЛИЗА СИСТЕМА ЈАВНИХ ПРИХОДА - ОПШТИ ОСВРТ

1. *Јавни приходи-структура и карактеристике*

1.1. Појам и врсте јавних прихода

1.1.1. Редовни и ванредни јавни приходи

1.1.2. Оригинарни и деривативни јавни приходи

1.1.3. Приходи од становништва и од правних лица

1.1.4. Приходи од ужих и приходи од ширих територијалних заједница

1.1.5. Наменски и ненаменски приходи

1.1.6. Парафискалитети као посебан облик прихода

1.2. Међународне класификације јавних прихода

2. *Порез као инструмент јавних прихода - општа теоријска разматрања*

2.1. Порески систем као део система јавног финансирања

2.2. Значај облика пореског система са становишта пореске евазије

- 2.3. Појам пореза као инструмента јавних прихода
 - 2.4. Порез као историјска категорија
 - 2.5. Оправдања за увођење пореза са становишта избегавања плаћања пореза
3. *Класификација пореза у теорији*
 4. *Циљеви и утицаји опорезивања у контексту избегавања плаћања пореза*

ДЕО ДРУГИ

ИЗБЕГАВАЊЕ ПЛАЋАЊА ПОРЕЗА СА АСПЕКТА ПОРЕСКОГ ПРАВА

1. *Дефинисање избегавања плаћања пореза*
2. *Актуелност проблема*
3. *Узроци, услови и околности који погодују избегавању плаћања пореза*
 - 3.1. Једнакост у опорезивању и границе опорезивања у контексту избегавања плаћања пореза
 - 3.2. Економско стање и избегавање плаћања пореза
 - 3.3. Сива економија и избегавање плаћања пореза
4. *Врсте избегавања плаћања пореза и однос са неким другим ефектима опорезивања*
 - 4.1. Законита евазија пореза
 - 4.2. Незаконита евазија пореза
 - 4.3. Преваљивање пореза
 - 4.4. Трансформација пореза
5. *Последице избегавања плаћања пореза*
6. *Начини и методи избегавања плаћања пореза*

ДЕО ТРЕЋИ

ПОРЕСКИ СИСТЕМ РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ

1. *Кратак историјски преглед пореских реформи*
2. *Савремена кретања у области опорезивања у Републици Србији*
3. *Структура јавних прихода*
4. *Структура пореза*
5. *Избегавање плаћања пореза са становишта појединих пореских облика у Републици Србији*

- 5.1. **Порез на добит предузећа**
 - 5.1.1. Правна природа пореза на добит правних лица
 - 5.1.2. Порески обвезник
 - 5.1.3. Пореска основица
 - 5.1.4. Пореска стопа
 - 5.1.5. Нетачно финансијско извештавање у контексту избегавања плаћања пореза на добит правних лица
 - 5.1.6. Избегавање плаћања пореза на добит правних лица коришћењем пореских подстицаја
 - 5.1.7. Избегавање пореза на добит правних лица коришћењем рачуноводствених поступака
 - 5.1.8. Утицај различитих метода обрачуна амортизације на избегавање пореза на добит правних лица
 - 5.1.9. Утицај различитих метода обрачуна трошкова залиха на избегавање пореза на добит предузећа
 - 5.1.10. Утицај различитих метода обрачуна код капиталних добитака и губитака
 - 5.1.11. Утицај утањене капитализације на законито избегавање пореза
 - 5.1.12. Утицај пореског консолидовања на законито избегавање пореза
 - 5.1.13. Појавни облици незаконите евазије пореза на добит правних лица

- 5.2. ***Порез на додату вредност***
 - 5.2.1. Правна природа пореза на додату вредност
 - 5.2.2. Порески обвезник
 - 5.2.3. Предмет опорезивања
 - 5.2.4. Пореска основица
 - 5.2.5. Пореска стопа
 - 5.2.6. Избегавање плаћања пореза са становишта пореза на додату вредност
 - 5.2.6.1. Избегавање пореза на додату вредност путем давања лажних података о чињеницама које су од значаја за обрачун и плаћање ПДВ-а
 - 5.2.6.2. Избегавање пореза на додату вредност путем пословања са фантомским предузећима и коришћењем лажних фактура
 - 5.2.6.3. Избегавање пореза на додату вредност неподношењем пореске и евиденционе пријаве

5.2.6.4. Избегавање пореза на додату вредност путем злоупотреба везаних за остварен промет

5.2.6.5. Порески прекршаји према Закону о порезу на додату вредност

5.3. *Порез на доходак грађана*

5.3.1. Предмет опорезивања

5.3.2. Порески обвезник

5.3.3. Пореска стопа

5.3.4. Цедуларни порески облици пореза на доходак грађана

5.3.4.1. Порез на зараде

5.3.4.2. Порез на приходе од самосталне делатности

5.3.4.3. Порез на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине

5.3.4.4. Порез на приходе од капитала

5.3.4.5. Порез на капиталне добитке

5.3.4.6. Порез на остале приходе

5.3.4.7. Годишњи порез на доходак грађана

5.3.5. Избегавање плаћања пореза на доходак грађана

5.3.6. Порески прекршаји према Закону о порезу на доходак грађана

5.4. *Порез на имовину*

5.4.1. Предмет опорезивања

5.4.2. Порески обвезник

5.4.3. Пореска основица

5.4.4. Пореска стопа

5.4.5. Избегавање плаћања пореза са становишта пореза на имовину

5.5. *Акцизе*

5.5.1. Предмет плаћања акциза

5.5.2. Порески обвезник

5.5.3. Пореска основица

5.5.4. Пореске стопе

5.5.5. Пореске олакшице

5.5.6. Избегавање плаћања акциза

5.5.7. Порески прекршаји према Закону о акцизама

ДЕО ЧЕТВРТИ

ИЗБЕГАВАЊЕ ПЛАЋАЊА ПОРЕЗА У КОНТЕКСТУ МЕЂУНАРОДНОГ ПОРЕСКОГ ПРАВА

1. Избегавање плаћања пореза и глобализација савременог света

2. Избегавање плаћања пореза и процес европских интеграција

3. Механизми међународне пореске евазије

3.1. Оф-шор пословање

3.2. Трансферне цене и евазија пореза

3.3. Утањена капитализација

ДЕО ПЕТИ

ИЗБЕГАВАЊЕ ПЛАЋАЊА ПОРЕЗА СА КРИВИЧНОГ И КРИМИНОЛОШКОГ АСПЕКТА

1. Основне специфичности привредног криминала и корупције

1.1. Дефинисање привредног криминала

1.2. Дефинисање корупције

2. Узроци, услови и околности које погодују привредном криминалу и корупцији

3. Појавни облици привредног криминала и корупције

3.1. Политичка корупција

3.2. Лажно финансијско извештавање са освртом на фантомска предузећа

3.3. Јавне набавке

3.4. Корупција у правосуђу

3.5. Промет роба и услуга

3.5.1. Спољнотрговински промет

3.6. Електронска трговина

3.7. Својинска трансформација

3.8. Корупција и привредни криминал у грађевинарству

3.9. Корупција и привредни криминал у банкарском пословању

4. Последице привредног криминала и корупције

ДЕО ШЕСТИ

БОРБА ПРОТИВ ИЗБЕГАВАЊА ПЛАЋАЊА ПОРЕЗА У КОНТЕКСТУ ПРИВРЕДНОГ КРИМИНАЛА И КОРУПЦИЈЕ

I Мере које се предузимају у борби против избегавања плаћања пореза

1. Превентивне мере

- 1.1. Законске мере
- 1.2. Институционалне мере
- 1.3. Мере пропаганде
- 1.4. Социо-економске мере
- 1.5. Политичке мере

2. Репресивне мере

- 2.1. Пореска кривична дела
 - 2.1.1. Пореска утаја
 - 2.1.1.1. Радња кривичног дела
 - 2.1.1.2. Објекат кривичноправне заштите
 - 2.1.1.3. Ојективни услов инкриминације и квалификовани облици
 - 2.1.1.4. Извршилац
 - 2.1.1.5. Кривичне санкције
 - 2.1.2. Неуплаћивање пореза по одбитку
 - 2.1.2.1. Радња кривичног дела
 - 2.1.2.2. Објекат кривичноправне заштите
 - 2.1.2.3. Ојективни услов инкриминације
 - 2.1.2.4. Извршилац
 - 2.1.2.5. Кривичне санкције
 - 2.1.3. Неосновано исказивање износа за повраћај пореза и порески кредит
 - 2.1.3.1. Радња кривичног дела
 - 2.1.3.2. Објекат кривичноправне заштите
 - 2.1.3.3. Ојективни услов инкриминације
 - 2.1.3.4. Извршилац
 - 2.1.3.5. Кривичне санкције
 - 2.1.4. Порески прекршаји прописани у Закону о пореском поступку и пореској администрацији

2.1.4.1. Неподношење пореске пријаве, необрачунавање и неплаћање пореза

2.1.4.2. Пријављивање мањих износа пореза

II Учесници у откривању и сузбијању

1. Пореска управа
2. Судство и тужилаштво
3. Министарство унутрашњих послова
4. Управа за спречавање прања новца
5. Агенција за борбу против корупције
6. Инспекцијски органи
7. Остали органи

III Национална стратегија за борбу против корупције

IV Предузете мере и постигнути резултати у остваривању националне стратегије као предуслова за чланство Републике Србије у Европској Унији

ДЕО СЕДМИ

ПРИМЕРИ ИЗ ПОСЛОВНО-ПРАВНЕ ПРАКСЕ

ЗАКЉУЧНА РАЗМАТРАЊА

ЛИТЕРАТУРА МОНОГРАФИЈЕ, ЧЛАНЦИ И ЗБОРНИЦИ

ЗАКЉУЧАК

Поред увода и закључка докторска дисертација обухвата седам глава.

У **Уводу** (стр. 1 – 4.) се указује на значај и актуелност избегавања плаћања пореза. Како би одговорио сложеном задатку и размотрио избегававање плаћање пореза на што свеобухватнији начин аутор овај феномен посматра и у контексту повезаности са привредним криминалом и корупцијом присутном у већини сфера друштвеног живота. Аутор отвара одређена питања везана за боље упознавање суштине ових појава, које су у раду обрађене и са теријског и са емпиријског аспекта.

У уводу се поставља систематика излагања и објашњава начин на који ће аутор за потребе овог истраживања приступити проучавању ових појава и у том смислу се указује да ће у раду бити обрађена питања шта ове негативне појаве представљају,

какви су им приступи могући, а какви најбољи, како се ове појаве испољавају у друштвеном животу и у контексту каквих односа их треба тражити и објашњавати, те како им се супротставити. Централни део истраживања представља проучавање избегавања плаћања пореза, његове природе, узрока настанка, појавних облика и последица. Проучавају се и анализирају мере које се предузимају у циљу превенције и у виду репресије, а посебна пажња у раду је посвећена њиховом међусобном односу. Међутим, како је избегавање плаћања пореза због своје комплексности повезано са привредним криминалом и корупцијом даје се приказ ових веза те предлози за предузимање мера ради сузбијања ових нежељених и комплексних појава. Посебно се анализирају проблеми откривања ових облика противправних понашања. Такође се ове појаве разматрају са аспекта међународног пореског права као и са кривичног и криминолошког аспекта.

Прва глава докторске дисертације под називом „**Анализа система јавних прихода-општи осврт**“ (стр. 5 – 34.) односи се на ближе разматрање пореза као дела једне целине, односно једног сложеног система финансирања државних функција. Најпре се даје детаљан приказ појма и врсте јавних прихода. Затим се сагледава порез као значајан инструмент јавних прихода којим држава прибавља новчана средства ради постизања финансијских, економских и социјалних циљева. Указује се на сложеност проучавања пореза које превазилази проблеме јавних финансија и отвара бројна питања економске, политичке, социолошке и психолошке природе. У овом делу раду истиче се да су порези не само главни извор јавних прихода него су најзначајнији инструмент фискалне, економске, социјалне и развојне политике. У циљу што свеобухватније и прецизније анализе посебна пажња се поклања значају облика пореског система са становишта пореске евазије. Указује се на сложеност пореског система, што је од значаја за разумевање динамике пореске евазије. Даље се приказује историја настанка пореза, различите дефиниције пореза и њихове карактеристике. Ради свеобухватности овог првог теоретског дела анализирани су циљеви и утицаји опорезивања и изложена је класификација пореза која је до сада обрађивана у стручној литератури из ове области.

Након анализе система јавних прихода у **Другој глави** докторске дисертације пружа се свеобухватан увид у „**Избегавање плаћања пореза са аспекта пореског права**“ (стр. 42 – 89.). У наведеном поглављу најпре се приступило дефинисању избегавања плаћања пореза и указује се на тешкоће приликом одређивања и дефинисања овог феномена због разноврсности начина избегавања плаћања пореза.

Посебна пажња посвећена је актуелности овог проблема као и озбиљности последица јер се пореска евазија остварује на националном и на међународном плану и има озбиљне последице за фискалну политику сваке државе. Обим избегавања плаћања пореза се сагледава и кроз статистичке процене и табеларне приказе. У циљу свеобухватније анализе актуелност и значај овог феномена се посматра на нивоу државе и на нивоу пореских обвезника.

У даљем излагању посебно се анализирају узроци пореске евазије, јер је за проучавање једне друштвене појаве, како са теоријског тако и са практичног аспекта, потребно најпре утврдити узроке који је условљавају. Након овога даје се свеобухватна анализа услова и околности од којих зависи распрострањеност пореске евазије. Надаље, говори се о врстама пореске евазије и линијама разграничења између законите и незаконите пореске евазије. Посебно се наглашава утицај законских прописа на избегавање плаћања пореза јер нетранспарентан порески систем, неразумљиви порески прописи, честе измене и допуне, разна тумачења, бројни подзаконски акти, отежавају доступност пореских прописа, утичу на висину пореске обавезе и доприносе избегавању плаћања пореза

Као посебан део овог поглавља издваја се приказ разних облика испољавања избегавања плаћања пореза у пракси. У овом делу рада истиче се да се начини и методи извршења пореске евазије веома брзо мењају и тешко откривају што још више усложњава проблематику њиховог расветљавања и доказивања. Познавање начина извршења пореске евазије је потребно да би се ефикасније предузеле мере у циљу откривања и сузбијања ове појаве.

Трећа глава докторске дисертације под насловом „**Порески систем Републике Србије**“ (стр. 92 – 294.) разматра наш порески систем како кроз пореске реформе, тако и кроз појединачне пореске облике. Наше пореско законодавство је током свих ових година транзиције трпело значајне промене. Због тога се, пре приказа конкретних пореских облика према важећем пореском законодавству, приступило захтевном задатку да се у основним цртама сагледају главни правци промена у пореском систему и предузете мере пореске политике, како би се добила целовита слика о улози, структури и особинама пореског система. Једино тако су се у раду могли извући конкретни закључци и предложити оптимална решења за будуће уређење пореских односа који би пружали најбоље услове за сузбијање пореске евазије.

У наставку рада следи свеобухватан и детаљан приказ избегавања плаћања пореза у контексту појединих пореских облика имајући у виду теоријска и практична

искустава, при чему се даје критички осврт на актуелна законска решења и изводе се аргументовани закључци о слабостима постојећих решења. При анализи ове проблематике полазиште је разлика између различитих облика пореске евазије, односно законите (дозвољене, легалне) евазије и незаконите евазије, као и подела у оквиру законите евазије пореза на прихватљиву-легитимну евазију пореза и неприхватљиву-нелегитимну евазију пореза. Приликом анализе дају се примери који се појављују у пракси који су у раду и шематски приказани.

Порез на добит предузећа се посебно сагледава у контексту нетачног финансијског извештавања. Потом се код избегавања поменутог пореског облика посебно указује на коришћења пореских подстицаја. Даље, избегавање плаћања овог сложеног пореског облика се сагледава кроз његову специфичност која се огледа у чињеници да се утврђивање овог пореза заснива на принципу меродавности пословног биланса за порески биланс. На основу наведене специфичности анализира се коришћење најпогоднијих рачуноводствених поступака, у оквиру законом прописаних, који могу послужити за избегавање овог пореског облика, услед битног и суштинског утицаја пословног биланса на висину опорезиве добити. Надаље се детаљно анализира утицај различитих метода обрачуна амортизације на избегавање пореза на добит првих лица у контексту пропорционалне, дегресивне и функционалне методе као и утицај различитих метода обрачуна трошкова залиха. Коначно, избегавање плаћања овог пореског облика се анализира у контексту утицаја различитих метода обрачуна код капиталних добитака и губитака, утањене капитализације и пореског консолидовања.

Избегавање пореза на додату вредност је детаљно анализирано кроз сагледавање специфичне правне природе овог пореског облика, а посебно је наглашена улога фантомских предузећа, коришћење лажних фактура као и злоупотребе везане за остварен промет. Избегавање плаћања пореза на доходак грађана је детаљно анализирано имајући у виду различите врста прихода који подлежу опорезовању. Посебно се при анализи имала у виду специфичност овог пореског облика, као и код пореза на добит правних лица, која се огледа у чињеници да се утврђивање овог пореза заснива на принципу меродавности пословног биланса за порески биланс. Проблематика избегавања пореза на имовину је сагледана кроз недостатке постојећих законских решења као и кроз актуелне проблеме који се појављују у пракси, а посебно је указано на проблем неажурности катастарa као и на бесправну градњу у Србији, односно велики број нелегалних објеката о којима не постоји евиденција. Избегавање плаћања акциза је анализирано кроз разлите облике који се појављују у пракси.

Посебна пажња у раду је посвећена међународној пореској евазији у **Четвртој глави** која носи назив **„Избегавање плаћања пореза у контексту међународног пореског права“** (стр. 296 – 320.) имајући у виду да порези данас чине врло значајан инструмент економске политике земаља света. Проучавање пореске евазије не би било потпуно уколико се овај проблем не би посматрао са аспекта међународног пореског права, јер овај феномен превазилази националне оквире.

Посебно је у овом делу рада наглашен тренд међусобног приближавања и прилагођавања савремених националних пореских система. Говори се о оствареном видном напретку европских интеграција који се огледа у већој и израженијој сарадњи између пореских политика земаља чланица. Србија као и друге земље које претендују на чланство у ЕУ спроводе тзв. хармонизацију својих пореских система и у процесу реформе пореског система се ослањају на прихваћена европска пореска решења. Анализа пореских решења савремених тржишних привреда, посебно појединих чланица ЕУ, послужила је за критичку анализу пореског система у Србији, уз давање предлога за његово побољшање.

Иако се у значајној мери, на глобалном нивоу, форсира процес хармонизације националних пореских система, пословање савремених привредних друштава, а посебно мултинационалних компанија које се одвија ван националних привреда, још увек је под утицајем различитих пореских режима. Због тога су у раду обрађени механизми међународне пореске евазије.

У **Петој глави** под називом **„Избегавање плаћања пореза са кривичног и криминолошког аспекта“** (стр. 324 – 371.) указује се на сложеност феномена избегавања плаћања пореза који се може посматрати са разлитих аспеката. У циљу свеобухватног и детаљног посматрања овог феномена аутор је анализу извршио не само са аспекта пореског права, него и са кривичног и криминолошког аспекта. Најпре, полази се од ширег и ужег дефинисања привредног криминала и корупције на основу богате научно-стручне литературе, при чему се посебна пажња поклања пореској корупцији. Даље, даје се детаљан приказ узрока, услова и околности које погодују привредном криминалу и корупцији и посебно се наглашава значај слабог институционалног оквира за ширење ових негативних појава. У овом делу рада на детаљан и свеобухватан начин се анализирају појавни облици привредног криминала и корупције које карактерише организованост, прикривеност и знатна вредност прибављене противправне имовинске користи. Посебно се указује на појавне облике

ових феномена у нашој земљи. У завршном делу овог поглавља указује се на многобројне последице привредног криминала и корупције.

У **Шестој глави** под насловом „**Борба против избегавања плаћања пореза, привредног криминала и корупције у Србији**“ (стр. 375 – 457) обухваћени су начини сузбијања ових друштвено штетних појава. Посебна пажња у овом поглављу је посвећена учесницима у откривању и сузбијању избегавања плаћања пореза, привредног криминала и корупције јер је за сузбијање ових појава, поред уређења законске регулативе, потребна акција многих друштвених чинилаца, почев од вршилаца власти, преко институција друштва, па све до самих грађана.

Осим тога, у овом поглављу се говори о репресивним и превентивним мерама. Посебна пажња је посвећена њиховом међусобном односу. У овом делу рада истиче се да се репресивним мерама не може много постићи, а неке државе, па и наша, неоправдано мало пажње посвећују превентивним мерама за спречавање пореског отпора, којима се могу постићи значајни резултати на отклањању узрока и могућности настанка пореске евазије. У том смислу, закључује се да због веће ефикасности механизма превентивног деловања они морају бити подупрти репресивним механизмом, што значи да је битно међусобно допуњавање.

У завршном делу овог поглавља анализира се Национална стратегија за борбу против корупције као и предузете мере и постигнути резултати у њеном остваривању као предуслов за чланство наше земље у Европској Унији.

У **Седмом поглављу** под насловом „**Примери из пословно-правне праксе**“ (стр. 466 – 481) анализирају се, ради целовитог сагледавања феномена пореске евазије, привредног криминала и корупције, најинтересантнији случајеви њиховог испољавања у пословно-правној пракси. Примери су изложени и због тога што ове појаве нису само апстрактни појмови већ су то пре свега друштвене појаве које реално постоје у спољњем свету и које се манифестују на различите начине у конкретним животним ситуацијама.

На крају, у **Закључку** (стр. 482 – 493) се указује на основне идеје рада и најважније ставове аутора. Имајући у виду сложеност теме која је у раду анализирана на детаљан и свобухватан начин у закључку се у најопштијим цртама полази од уочених проблема и дају се предлози за њихово решавање.

2.6. Научни резултати докторске дисертације

Кандидат Снежана Радојичић је истражујући предмет ове докторске дисертације остала до краја доследна мултидисциплинарном приступу. Научни резултати ове докторске дисертације од значаја су за више научних дисциплина и то пореско право, кривично право, економију, као и за праксу домаћих судова и одговарајућих управних органа.

У извештају ће бити наведени сумарно следећи научни резултати до којих је кандидат дошао:

- Аутор дефинише избегавање плаћања пореза са аспекта пореског права, указујући на тешкоће приликом одређивања и дефинисања овог феномена због разноврсности начина избегавања плаћања пореза. Сложеност пореског система, разноврсност пореских облика од значаја је за разумевање природе избегавања плаћања пореза. Аутор се определио за шире тумачење избегавања плаћања пореза, свдећи га на скуп активности које порески обвезници предузимају како би избегли или умањили своје пореске обавезе, што угрожава финансијски интерес државе.

- Границу између законите и незаконите пореске евазије, као и између законите прихватљиве и неприхватљиве пореске евазије потребно је прецизно дефинисати порескоправним прописима, што би допринело ефикаснијем супротстављању избегавању плаћања пореза. Неусклађеност тумачења пореских закона између судова и пореске администрације пружа веће могућности пореским обвезницима за избегавање плаћања пореза у законским оквирима.

- Прикупљена и обрађена емпиријска грађа упућује на закључак да у структури пореских прихода у Србији доминирају посредни порези (ПДВ и акцизе), а потом порез на добит, доходак и порез на имовину, док је у земљама Европске уније најзаступљенији порез на доходак.

- Проблем избегавања плаћања пореза сагледан је у контексту постојећих пореских облика у Републици Србији уз критички осврт на поједина решења у пореским законима и уз предлоге за доградњу постојећих решења.

- Аутор је кроз анализу избегавања плаћања пореза код појединих пореских облика која је поткрепљена бројним и врло актуелним примерима из судске праксе извео закључак да је пореска евазија у Србији највише присутна код ПДВ-а и акциза, потом следи порез на добит и на крају порез на имовину и доходак.

- Реформа пореске администрације треба да иде у правцу унапређења информационог система Пореске управе, поједностављења процедуре наплате

пореских обавеза, унапређења процедуре евидентирања и управљања неизмиреним пореским обавезама, перманентне едукације, као и установљења етичког кодекса и правила понашања пореских службеника.

- Глобално пословање мултинационалних компанија отворило је проблем избегавања плаћања пореза са аспекта међународног пореског права. Потпуна хармонизација пореских система држава чланица ЕУ остаје циљ, али она још увек није достигнута, што доводи до пореске конкуренције. Механизми пореске евазије у међународним оквирима су офшор центри, трансферне цене, утањена капитализација. У Србији је потребно усагласити правну регулативу са међународним стандардима. Посебно је важна улога међународних организација попут ОЕЦД-а у смањењу пореске евазије. Нужно је да се комплетира мрежа уговора као што је закључење билатералних споразума о размени информација у пореским стварима у складу са ОЕЦД моделом.

- Пореска евазија и привредни криминал и корупција су у узрочно-последичној вези. Аутор се опредељује за синтетичку дефиницију привредног криминала која укључује шире и уже схватање према коме привредни криминал представља скуп свих деликата на штету привреде, што укључује и сва кривична дела против привреде.

Корупција је вид привредног криминала који аутор анализира са аспекта избегавања плаћања пореза опредељујући се за оне облике коруптивног понашања који су инкриминисани у кривичном закону.

- Анализирани појавни облици привредног криминала и корупције, као и пореска кривична дела (са актуелним примерима из судске праксе), показују да учесници у њиховом откривању морају имати транспарентност у поступању уз ограничавање дискреционих овлашћења у откривању појавних облика избегавања плаћања пореза, што омогућава квалитетно прикупљање доказа.

Комбиновање превентивних (отклањање узрока пореске евазије) и репресивних мера (процесуирање и пресуђење) је нужно за спречавање привредног криминала и корупције у будућности.

- Национална стратегија за борбу против корупције у Републици Србији за период од 2013. до 2018. је предуслов за чланство у Европску унију. Досадашњи резултати те стратегије су ограниченог домета, будући да су остала отворена нека кључна питања из тог стратешког документа, као реформа правосуђа, приватизација предузећа, јавне набавке, транспарентност власништва у медијима.

2.7. Применљивост и корисност резултата у теорији и пракси

Тема која је обрађена у докторској дисертацији утемељена је на актуелној проблематици и до сада није у нашој правној теорији обрађена у раду оваквог обима на овако целовит начин. Избегавање плаћања пореза је због своје комплексности повезано са привредним криминалом и корупцијом и у раду је дат приказ ових веза како са теоријског тако и са практичног аспекта, као и предлози за предузимање мера ради сузбијања ових негативних појава. У циљу комплекснијег приступа проблему посебна пажња је посвећена корупцији и привредном криминалу у пореској области. Проучавање корупције и привредног криминала у пореској области је од великог значаја јер то представља озбиљан друштвени проблем који води слабљењу пореског морала, битно урушава економску основу друштва и ремети економски систем. Дисертација представља значајан допринос правној науци и пракси јер се кроз оригиналне закључке које кандидат заступа као и кроз аргументовану и научно утемељену анализу, са освртом на судску праксу, даје целовит увид у проблематику избегавања плаћања пореза кроз мултидисциплинарни приступ. Закључци и ставови које кандидат аргументовано заступа у дисертацији могли би значајно утицати на праксу наших судова и одговарајућих управних органа и бити смернице осталим државним органима који делују на плану спречавања ових појава у будућности у контексту специјалне и генералне превенције.

2.8. Начини презентирања резултата научној јавности

Резултати докторске дисертације кандидата Снежане Радојичић „Избегавање плаћања пореза, привредни криминал и корупција“ презентоваће се путем излагања на научним и стручним скуповима у Србији, као и путем објављивања научних радова у домаћим и иностраним часописима и зборницима.

3. ЗАКЉУЧНА ОЦЕНА КОМИСИЈЕ

Комисија је једногласна у оцени да је докторска дисертација кандидата Снежане Радојичић под називом „Избегавање плаћања пореза, привредни криминал и корупција“ подобна за јавну одбрану.

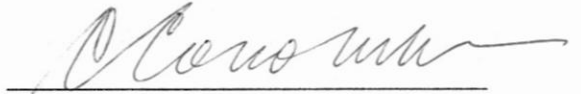
4. Предлог Комисије

На основу изнете оцене рада, Комисија сматра да докторска дисертација кандидата Снежане Радојичић под називом „Избегавање плаћања пореза, привредни криминал и корупција“ у потпуности испуњава услове за јавну одбрану и предлаже Наставно-научном већу Правног факултета Универзитета у Крагујевцу да прихвати овај Извештај и одобри јавну одбрану докторског рада.

Крагујевац, 14.10.2015.године

Чланови Комисије

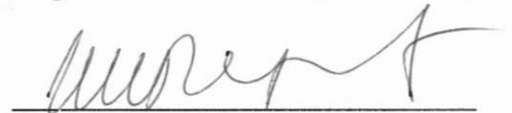
Проф. др Снежна Соковић,
редовни професор Правног факултета
Универзитета у Крагујевцу,
ужа кривичноправна научна област



Проф. др Милева Анђелковић,
редовни професор Правног факултета
Универзитета у Нишу,
ужа правноекономска научна област



Проф. др Нада Тодоровић,
ванредни професор Правног факултета
Универзитета у Крагујевцу,
ужа правноекономска научна област



Проф. др Јасмина Лабудовић Станковић,
ванредни професор Правног факултета
Универзитета у Крагујевцу,
ужа правноекономска научна област

