

# ЕКОНОМСКА АНАЛИЗА ПРОБЛЕМАТИКЕ ПОРЕСКЕ ЕВАЗИЈЕ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

*Никола Видовић, Хатиџа Бериша*  
Универзитет одбране у Београду, Војна Академија  
*Миленко Џелетовић\**  
Универзитет у Београду, Факултет безбедности

У раду се економским и правним приступом, у оквирима пореског права, путем систематичне анализе утицаја пореза на додатну вредност на субјекте економских активности у земљи, у виду пореских обвезника који подлежу овој врсти пореза, истичу одређене законитости у начину пословања и узрока појаве пореске евазије. Проблематика пореске евазије представља једно од кључних питања и баријера наплати пореских прихода од пореских обвезника. Систем опорезивања и његова примена могу подстаћи одређене привредне ентитете и субјекте економских дешавања да прикрију, односно нетачно представе своје активности, чиме директно утичу на јавне финансије.

Историјски посматрано, природна је тежња пореских обвезника да своју пореску обавезу према држави плате у мањем износу, користећи недоречености или пак недовољну прецизност законске регулативе и пореских прописа. Интензитет пореске евазије зависи од више фактора који имају различиту димензију у разним савременим фискалним системима. У погледу разврставања узрока ове појаве, посебан је интерес како финансијске науке тако и фискалне праксе да се утврди њихов значај и дејство.

*Кључне речи: пореска евазија, утаја пореза, анализа, јавни приходи, Република Србија*

JEL класификација: H26

## Уводна разматрања

Свака држава настоји да успостави порески систем који треба да обезбеди потребна средства за финансирање буџета, а тиме и њено нормално функционисање, како би могла квалитетно и благовремено да испуњава све задатке и циљеве. У односу на поимање појма пореза који представља обавезно давање на основу промета добара и услуга, порески обвезници су дужни да изврше обавезу према др-

\* др проф. Миленко Џелетовић, milenkodz@telekom.rs

жави, постоји настојање пореских обвезника да избегну исту, или да је умање, односно јавља се јединствени облик отпора који се назива евазија пореза. Етимолошко порекло појма евазија потиче од латинске речи *evadere*, што у термилошком смислу означава избегавање. Данас, избегавање плаћања пореза присутно је у свим правним и пореским системима, што је гледајући историјску генезу проблематике евазије пореза одувек била једна од кључних баријера максимизацији јавних прихода у свим државама света. У зависности од структуре, стања, друштвених односа и јачине правне регулативе и државних инструмената варира и степен њене заступљености у друштву (Џевер, 2014). Може бити условљена различитим факторима и може имати различите последице. Последњих година сведоци смо појаве учесталих финансијских трансакција које превасходно имају за циљ вршење пореске евазије. Ове трансакције су једна од главних карактеристика сиве економије, односно један од најзначајнијих облика њеног испољавања. Економски приступ проблему евазије пореза заснива се на анализи индивидуалног понашања пореских обвезника, односно анализи начина на који пореске стопе и инструменти примене пореза утичу на економске прилике пореских обвезника. Систем опорезивања и његова примена могу подстаћи пореске обвезнике да прикрију и нетачно представе своје активности. Природна је тежња пореских обвезника да плате пореску обавезу у мањем износу, користећи недоречености или недовољну прецизност прописа, као и њихова тежња да под најповољнијим условима примене пореске прописе. Циљ обвезника је не платити порез, или га платити мање него што он реално износи (Милошевић, 2006).

Структура пореског система представља битан чинилац нивоа пореске евазије, у смислу да је ниво евазије нижи у земљама које свој систем јавних прихода заснивају на опорезивању потрошње, него у земљама које се превасходно ослањају на опорезивање фактора производње. Разлог томе налази се у чињеници да је степен евазије индиректних пореза у просеку нижи него код директних пореза (Jimenez, et al, 2010). Но, мора се истаћи да укупно економско стање, са једне стране, као и економски положај пореског обвезника, са друге стране утичу на плаћање пореза. Наиме, савремена привреда, а посебно земље у транзицији се сусрећу са разним облицима избегавања плаћања пореза (Радојичић, 2013). Овај феномен се јавља без обзира на степен привредног развоја, али му посебно погодује економска криза и инфлација. Стабилан пословни амбијент ствара добре услове да се мање избегава плаћање пореза. Економска криза и нестабилни привредни токови поспешују овај феномен.

## Класификација пореске евазије са аспекта пореског права

Стручна јавност и правна регулатива, са аспекта пореског права, посматрају евазију кроз две кључне класификације, у којој се једна препознаје као дозвољена, у легалним токовима, која је одобрена у законодавству државе и друга, која је незаконита, а самим тим која је кривично кажњива. Законита евазија постоји када се користе законом прописани порески подстицаји, као и када се користе празнине у пореским законима, због непрецизности и недоречености. Код незаконите евазије, порески обвезник избегава пореске обавезе поступајући супротно законским одредбама. Одступање од обавеза плаћања фискалног терета често подразумева и незаконито пона-

шање њихових носилаца, те ако порески обвезник избегава плаћање пореза, дакле поступа супротно прописима и правној регулативи, чиме долази до незаконитог деловања и незаконите евазије на којој је фокус у раду (Тодоровић, 2013).

Посматрајући пословну и економску активност земље, и свих ентитета и субјеката који у њој учествују, констатује се основно економско правило да је циљ привредног ентитета максимизација профита. Као учесници у привредним токовима и дешавањима порески обвезници настоје да остваре позитиван финансијски ефекат у пословању, али уз минимално пореско оптерећење. Жеље обвезника пореза су такве да циљ пословања буде остварен без кршења законских одредби, односно уз пуно поштовање пореских норми. Порески обвезник поштујући пореску процедуру, поступа по закону и умањује своју пореску обавезу. Радње обвезника које нису у сукобу са законом, а за циљ имају избегавање или умањење пореског терета називамо законитом евазијом. Обвезник, руковођен пре свега фискалним циљевима, врши пореску евазију. Али евазија пореза може бити мотивисана и нефискалним циљевима. Наиме, предузеће мотивисано конкуренцијом врши набавку нове опреме и машина или упошљава већи број високостручног кадра. Набавка нове опреме и већа упосленост дају подлогу за успех предузећу, али истовремено предузеће стиче право и на порески кредит. Остварујући право на порески кредит предузеће је умањило пореску обавезу. Мотив набавке опреме и већа упосленост није фискалне природе већ тржишне. Међутим, понекад нефискални циљ доводи до остварења фискалног циља. Законита пореска евазија може се остварити на више начина. Међутим, у разноврсним поступцима постоје и заједнички елементи. Под законитом пореском евазијом, у ствари, треба подразумевати два облика понашања, између којих, међутим, није лако повући линију разграничења: легитимно избегавање пореза и неприхватљиво избегавање пореза.

У финансијској теорији, али и у пореској пракси није лако разликовати ова два облика законите евазије. Легитимна евазија је облик избегавања пореза који је у складу са намером законодавца. Законодавац у одређеним случајевима одриче се дела пореског прихода јер тиме остварује циљ опорезивања. Дакле, ако нема избегавања пореза нема ни циља опорезивања. Неприхватљива евазија пореза је она када обвезник својим деловањем настоји да изигра одредбе закона и тиме избегне и умањи порески терет. Неприхватљиво избегавање пореза не доводи до остваривања прокламованих циљева опорезивања иако формално-правно обвезник својим понашањем није нарушио законске одредбе. Обвезник користи постојеће пореско законодавство, али на начин који му дозвољава употребу правних празнина или нелогичности.

Недозвољена пореска евазија се састоји у свесном и жељеном настојању да се умањи или сасвим избегне извршење постојеће пореске обавезе. Поступци обвезника код незаконите пореске евазије се свде или на неплаћање пореза, или на пропуштање да се поступи у складу са захтевима из пореског управног односа, који су пореском дужнику наметнути како би се обезбедило да пореска обавеза буде испуњена. Ове радње чињења или нечињења, ради елиминисања или умањења пореске обавезе на незаконит начин у основи су незаконите евазије. Незаконита пореска евазија може се квалификовати на неколико начина. Ако за основу посматрања узмемо размере избегавања плаћања пореза, незаконита по-

реска евазија може бити потпуна и делимична. Потпуна постоји када обвезник не пријави целокупни износ оствареног прихода или сву имовину која подлеже опорезивању, односно ако прикрије трансакције које доводе до настанка пореске обавезе. У супротном, ако је пореским властима пријавио приходе, имовину или трансакције, али тако да је о њима дао непотпуне или нетачне податке, односно ако је навођењем нетачних података умањио пореску обавезу, а да на то није имао право или су размере те олакшице требало да буду мање, ради се о делимичној незаконитој пореској евазији.

Пореска евазија (избегавање пореза) настаје као резултат отпора пореског обвезника према обавези плаћања пореза у било којем виду (ПДВ-а, пореза на доходак грађана, пореза на добит предузећа, пореза на имовину) и других дажбина (царине, акциза и социјалних доприноса). Евазија се разликује од преваљивања пореза, јер код евазије не долази до плаћања пореза. Евазија пореза остварује се на два начина (Петровић, et al, 2015) и то као законита евазија – ако порески обвезник предузима мере и радње да смањи пореску обавезу, не повређујући при томе законске прописе. Спроводи се коришћењем тзв. рупа у закону и променом места боравка (регистровањем предузећа на територији друге земље), места обављања делатности или врсте делатности, када се поштовање пореских норми не доводи у питање. Борба против законите евазије се због тога може водити поправљањем системских решења и мерама унилатералног карактера (закључивањем уговора о избегавању двоструког опорезивања) (Петровић, et al, 2015). Други начин је као незаконита евазија – ако обвезник избегава плаћање пореза на начин да не поштује законске прописе.

Незаконита пореска евазија може се поделити на два посебна облика:

– *евазију (дефраудацију) пореза*. О утаји пореза говоримо ако порески обвезник уопште не пријави или пријави умањену пореску обавезу. Пореска утаја се готово по правилу односи на утају директних пореза, као што су порез на доходак, порез на имовину и разне врсте доприноса (Петровић, et al, 2015). О дефраудацији најчешће говоримо онда када се избегава плаћање непосредних пореза (порез на доходак и порез на имовину).

– *кријумчарење (шверци, контрабанда)*. Овај облик утаје пореза односи се на избегавање плаћања индиректних пореза: пореза на додату вредност и царина. Избегавање пореза остварује се кријумчарењем робе из увоза (нелегалним увозом) и кријумчарењем робе на домаћем тржишту (продајом робе „на црно”).

Законита, као и незаконита пореска евазија, једнако су неприхватљиве због сличности последица које доносе. У оба случаја, избегавање плаћања пореза представља кривично дело. Пореска евазија у облику незаконите утаје пореза, представља битну одредницу сиве (нелегалне) економије. Односно, евазија је шири појам од појма сива економија. Поред сиве економије, евазија пореза обухвата и закониту утају пореза (Петровић, et al, 2015). У случајевима када је предмет избегавања фискалних обавеза плаћање посредних пореза (акциза и ПДВ-а) говоримо о кријумчарењу (контрабанди). Кријумчарење са становишта опорезивања није само избегавање плаћања прописаних царина и других царинских давања (дажбина) при увозу, извозу или (евентуално) транзиту робе, него и избегавање плаћања посредних пореза унутар државних граница.

## Економска анализа проблематике евазије пореза на додату вредност

Економска теорија и емпиријска литература сагласни су да висина пореских стопа, висина казни и вероватноћа откривања утаје представљају основне детерминанте нивоа пореске евазије. Стога је, на почетку анализе проблема евазије пореза на доходак грађана у Србији, неопходно да се осврнемо на карактеристике постојећег институционалног оквира у вези са поменутиим детерминантама нивоа пореске евазије (Ранђеловић, 2011).

Комплексност пореских прописа обично није извор евазије пореза на добит правних лица и пореза на зараде. Евазија пореза на добит се обично остварује кроз противправно увећање расхода или умањење прихода у односу на реалне величине у пореском билансу.

Евазија пореза на зараде се обично остварује кроз непријављивање запослених или кроз приказивање дела нето зараде као накнаде за службени пут (која је до лимитираног износа ослобођена пореза).

Највећи проблем у контексту креативног рачуноводства јавља се услед комплексности регулативе пореза на додату вредност. У таквим условима, битно је уочити два фактора:

- да ли порески обвезници, у случају нејасноћа око примене адекватне стопе пореза на додату вредност, бирају већу или мању стопу, и
- да ли порески обвезници, при конципирању цена, циљају цену са ПДВ-ом или цену без ПДВ-а.

Водећи се једним од основних принципа деловања за сопствену корист, може се закључити да ће већина обвезника радије применити мању стопу ПДВ-а у случају дилеме око примене веће или мање стопе. С друге стране, рационално је претпоставити да постоји мањи број обвезника који ће применити већу пореску стопу, како би избегао евентуалне проблеме са пореским ауторитетима. Са рачуноводственог аспекта, изабрана стопа ПДВ-а има значајне импликације на адекватност рачуноводственог информационог система. Погрешно изабрана стопа ПДВ-а значи и избор погрешног конта (синтетичког или аналитичког) за књиговодствено евидентирање трансакције, уношење погрешног износа пореске обавезе за књижење, као и погрешно попуњене пореске пријаве, као једног од производа пореског рачуноводства (Врежина, 2017).

У анализи ће се посматрати два аспекта комплексности правне и економске проблематике евазије пореза на додату вредност. Са једне стране гледишта испитује се ситуација када порески обвезници стављају фокус и интерес на цену без пореза на додату вредност. У таквим условима не долази до промене висине прихода коју обвезник остварује по основу продаје, независно од обрачунате стопе пореза на додату вредност (ПДВ-а). Напротив, долази до промене малопродајне цене услед обрачунатог већег или мањег пореза на додату вредност. У предстојећој табели приказан је пример, у којем порески обвезник за производ чија је циљна цена без ПДВ-а 50.000,00 динара одлучује да ли ће обрачунати порез на додату вредност по општој или посебној стопи. Књиговодствени ефекат алтернативних обрачуна приказан је у наставку.

Табела 1 – Економска пројекција рачуноводственог ефекта алтернативног обрачуна ПДВ-а

ИНДИКАТОР		Циљање цене са ПДВ-ом			
Компонента калкулације		Потраживања / готовина	Приходи од продаје	Обавезе за порез на додату вредност	Вредносни износ евазије ПДВ-а
Стопа порез на додату вредност (ПДВ)	20%	60.000,00	50.000,00	10.000,00	5.000,00
	10%	55.000,00	50.000,00	5.000,00	
ИНДИКАТОР		Циљање цене без ПДВ-ом			
Компонента калкулације		Потраживања / готовина	Приходи од продаје	Обавезе за порез на додату вредност	Вредносни износ евазије ПДВ-а
Стопа порез на додату вредност (ПДВ)	20%	60.000,00	50.000,00	10.000,00	4.545,46
	10%	60.000,00	54.545,46	5454,54	

(Извор: Калкулација аутора)

Дакле, алтернативе обрачуна ПДВ-а не утичу на висину прихода и опорезиве добити пореског обвезника, али утичу на висину обавезе за ПДВ и исказану мало-продајну цену (потраживања – у случају продаје на кредит, или готовина – у случају готовинске продаје). Под претпоставком да је адекватна стопа за односно добро 20%, у случају примене ниже пореске стопе евазија износи 5.000,00 динара. Из оваквог обрачуна могуће је представити универзални образац за израчунавање евазије пореза на додату вредност, уколико се циља цена без ПДВ-а и изабере нижа стопа у односу на прописану:

$$\text{Евазија ПДВ} = \Pi_{\text{ц}} * \text{ПДВ}_1 - \Pi_{\text{ц}} * \text{ПДВ}_2 = \Pi_{\text{ц}} * (\text{ПДВ}_1 - \text{ПДВ}_2) \quad (1)$$

Где следећи симболи означавају:

$\Pi_{\text{ц}}$  – продајна цена без пореза на додату вредност,

$\text{ПДВ}_1$  – децимални запис више пореске стопе,

$\text{ПДВ}_2$  – децимални запис ниже пореске стопе.

Као последице оваквог избора пореског обвезника, јавља се пореска евазија, кроз оштећење државног буџета, затим нелојална конкуренција, кроз продају по нижим ценама са ПДВ-ом, у односу на конкуренте који обрачунавају промет по већој стопи, и погрешна рачуноводствена евиденција, кроз приказивање умањених краткорочних обавеза за ПДВ и последично, смањеног степена задужености пореског обвезника (Врежина, 2017).

У условима када порески обвезници циљају цену са ПДВ-ом долази до промене висине прихода коју обвезник остварује по основу продаје, у зависности од обрачунате стопе ПДВ-а. Напротив, не долази до промене мало-продајне цене услед обрачунатог већег или мањег пореза на додату вредност. У табели 1. приказан је пример, у

којем порески обвезник за производ чија је циљна цена са ПДВ-ом 60.000 динара одлучује да ли ће обрачунати порез на додату вредност по општој или посебној стопи. Књиговодствени ефекат алтернативних обрачуна приказан је у наставку.

Дакле, алтернативе обрачуна ПДВ-а утичу на висину прихода и опорезиве добити пореског обвезника и висину обавезе за ПДВ, али не утичу на исказану мало-продајну цену (потраживања – у случају продаје на кредит или готовина – у случају готовинске продаје). Под претпоставком да је адекватна стопа за односно добро 20%, у случају примене ниже пореске стопе евазија износи 4.545,46 динара. Као што је напоменуто, у оваквој ситуацији долази до повећања прихода од продаје и, консеквентно, висине опорезиве добити. Стога је потребно износ евазије ПДВ-а кориговати за износ повећања пореза на добит који ће бити плаћен по основу приказивања већих прихода. Тако ће универзални образац у овом случају гласити:

$$\text{Реална евазија ПДВ} = \left[ \frac{\Pi_{\text{ц}} * \text{ПДВ}_1}{1 + \text{ПДВ}_1} - \frac{\Pi_{\text{ц}} * \text{ПДВ}_2}{1 + \text{ПДВ}_2} \right] * (1 - T) \quad (2)$$

или

$$\text{Реална евазија ПДВ} = \frac{\Pi_{\text{ц}} * (\text{ПДВ}_1 - \text{ПДВ}_2)}{(1 + \text{ПДВ}_1) * (1 + \text{ПДВ}_2)} * (1 - T) \quad (3)$$

Где нови симбол у формули представља:

T – децимални запис пореза на добит.

Практично, износ евазије ПДВ-а од 4545,46 динара је потребно мултипликовати са 0,85 (1–0,15 – ако је стопа пореза на добит 15%). Тако се добија износ реалне евазије пореза од 3.863,64 динара. Последице које изазива овакав избор пореског обвезника су многобројне. Правни систем Републике Србије, у оквиру кривичних дела против привреде, по свом значају, природи и карактеру посебан фокус ставља на пореска кривична дела (Поповић, 2012), а међу њима и пореску евазију. Пореска евазија, односно утаја као кривично дело је предвиђено чланом 229. Кривичног законика Републике Србије. Ступањем на снагу новог Кривичног законика 2006. године извршена је измена: раније кривично дело „избегавање плаћања пореза“, предвиђено у члану 172. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, замењено је чланом 229, а остала пореска кривична дела су и даље предвиђена у споредном кривичном законодавству (Закон о пореском поступку и пореској администрацији).

## Незаконита евазија пореза на додату вредност

Порези на потрошњу, од којих је један од кључних управо порез на додату вредност који је предмет анализе, настају у области промета добара и извршавања услуга. Област промета је изузетно сложена и тешко контролисана. У оквиру промета робе и услуга преплићу се разни интереси, па и државни монопол. Употребом термина потрошни порези означили смо порез на промет (садашњи порез на додату вредност), акцизе и царине. Реч је о пореским облицима где обвезник утврђује

обавезу моментом пуштања у промет производа, односно када је извршен промет производа или услуга. Незаконито избегавање пореза може се остварити у основи на два начина: пропуштањем да се нешто учини, а закон на то обавезује и подношењем нетачне пореске пријаве и друге документације важне за опорезивање. У првом случају, обвезник избегава порески терет непредузимањем одређене радње утврђене пореском одредбом и тиме елиминише или умањује свој порески терет. У другом случају, незаконита пореска евазија настаје када обвезник достави надлежном пореском органу пореску пријаву са нетачним подацима. Незаконита евазија се санкционише различитим мерама у оквиру прекршајног и крвичног поступка. Важно је истаћи да су значајан допринос сузбијању нелегалне евазије ПДВ-а дали инспектори теренске контроле Пореске управе (Тодоровић & Радоњић, 2014).

На наредном табеларном приказу бр. 2 можемо да извучемо конклузију да је теренска контрола за посматрани временски интервал од 2005. године када је и званично почела примена ове врсте пореза на потрошњу у Републици Србији закључно са 2013. пословном годином најефикасније радила у 2012. години када је утврдила евазију ПДВ-а у износу од 36.583 милиона РСД а процентуално учешће евазије ПДВ-а у наплаћеном приходу по основу пореза на додату вредност у буџет Републике Србије за 2012. годину износи 9,95%. За евазију ПДВ-а карактеристичан је узлазно-силазни тренд у посматраном периоду. Како се ради о пореском облику који је успостављен у наш порески систем 2005. г., он природно у почетку није могао да буде значајан извор евазије. Па ипак, врло брзо се потврдио као погодан извор избегавања пореза. Управо због тога треба се истаћи да је потребно наставити са усклађивањем пореског система и пореске регулативе Републике Србије са пореским системом Европске уније, да не би било мањкавости и простора за незаконите радње, у којем се посебно истиче и предметна пореска евазија. Посматрајући табелу 2., очигледан је и узлазни тренд који је трајао све до почетка светске финансијске кризе 2008. године, као и варијација која је уследила са турбуленцијама пре преливања кризе са глобалног нивоа на привреду Републике Србије. Може се закључити затим да је пропулзивност економског окружења погодовала овој врсти пореза. Врх је достигнут у години када је први пут у посматраној деценији дошло до пада друштвеног бруто производа Србије, и од тада се уочени тренд обрће.

Табела 2 – Удео и утицај евазије пореза на додату вредност у буџету Републике Србије у интервалу 2005–2013. пословне године

Пословна година	2005.	2006.	2007.	2008.	2009.	2010.	2011.	2012.	2013.	$\Sigma$
Приходи ПДВ у милионима РСД	215938	225137	265464	301689	296927	298370	342445	367471	380624	<b>2694065</b>
Евазија ПДВ-а у милионима РСД	1727	7510	7884	12432	13707	11253	11961	36583	12986	<b>116043</b>
Евазија ПДВ-а у приходу од ПДВ-а (у %)	0.8	3.34	2.97	4.12	4.62	3.77	3.28	9.95	3.41	<b>4.3</b>

(Извор: Тодоровић & Радоњић, 2014)



Стручна јавност и економско-правна пракса издвајају широк спектар појавних облика евазије пореза на додату вредност (ПДВ), а као најчешћи облици се помињу: коришћење лажних фактура; пословање са фантом предузећима; неевидентирање укупно оствареног промета; неподношење ПДВ пријаве (пореске и евиденционе); давање лажних података о чињеницама које су од значаја за обрачун и плаћање ПДВ-а; сива економија; намерно изазивање стечаја; извозна евазија; затим непријављивање излазног промета плаћеног готовински; злоупотребе са претходним порезом; злоупотребе са изузецима од стандардног начина опорезивања; непријављивање чињеница и давање лажних података о чињеницама од значаја за утврђивање и наплату пореза на додату вредност (Радојичић, 2013).

## Перспективе у спровођењу адекватних мера сузбијања и маргинализације пореске евазије

Применом репресивна функција као кључног инструмента који се примењује у сузбијању ове проблематике са којом се суочава држава, не даје значајне резултате, те је битно истаћи адекватне мере које ће дати перспективу у контролисању пореске евазије. Фискалним механизмима се са одређеног аспекта постижу позитивни резултати, но то утиче на раст радикалних активности код пореских обвезника, те је са тог угла гледишта неповољна примена истих.

Сагледавајући економско стање у Републици Србији, значајно је истаћи да је потребно увођење ефективнијих инструмената превенције настанка и генерално заштите и осталих привредних субјеката, као и државе, јер садашње стање исказује неорганизованост и неефикасност у спровођењу наплате пореза на додату вредност, као и појаву селективне наплате у појединим привредним гранama, у којим се ствара повољан терен за настанак и мултипликацију овог проблема.

За смањење пореске евазије потребно је испунити одређене предуслове који изискују правичност, стимулативност, неселективност и непривилегованост пореског система. Затим, стварањем адекватне политичко-економске и правно-друштвене климе, утицало би се на извршавање фискалних и пореских обавеза свих учесника који подлежу опорезивању са аспекта пореза на додату вредност. А као кључан фактор, требало би да се уведе систем којим би се утицало директно на друштвену свест о негативним аспектима ове појаве, како на државу тако и на појединца. Иако постоје одређени механизми којим се пропагандно и предузимају мере сузбијања пореске евазије, битно је да се интензивира њихова активност којом би се утицало и на ефективност исте.

## Закључак

Пореска евазија као специфична појава је распрострањена у свим земљама света, без обзира на степен економског развоја исте, и без обзира на облик друштвеног уређења што имплицира да је у корелацији са економским стањем у држави.

Евазија пореза представља озбиљан друштвени проблем. Она разједа економску основу друштва и узрокује поремећаје у економском систему. Пореска евазија представља један од основних узрока великог економског раслојавања у нашем друштву са свим социјалним и политичким последицама које то раслојавање са собом доноси. Међутим, евазија није само специфична за наше друштво, већ у мањој или већој мери постоји у свим савременим државама, без обзира на разлике у друштвено-економском и политичком уређењу. Обвезници пореза, у жељи да им остане што већи део доходака и да тако брже и лакше увећају свој капитал, настоје да умање основицу на коју им се обрачунава пореска обавеза. Пракса проналази слаба места у прописима која омогућавају избегавање плаћања пореза. Порески обвезници проналазе начине како да минимизирају своје пореске обавезе. Они најпре траже да избегну плаћање пореза коришћењем недостатака у прописима. Тиме на дозвољен начин умањују приходе буџету. Поред наведеног начина, обвезници плаћање пореза избегавају и на незаконит начин, што се постиже кршењем прописа којима је порез уведен. Свака држава инкриминише у свом позитивном законодавству одређене активности којима се избегава плаћање јавних дажбина. Државе образују посебне органе који предузимају разне превентивне и репресивне мере у борби против евазије пореза. Ови органи овлашћени су да откривају евазију пореза и њене извршиоце и да против њих подносе кривичне и друге пријаве, као и да предузимају друге прописане мере. Битно је истаћи, да се кроз методолошки приступ проблематици коју узрокује евазија са аспекта подизања пореске свести и културе може утицати не на потпуно искорењење ове појаве, али на значајно маргинализовање исте.

Комплексност висине степена евазије пореза на додату вредност тешко је одвојено посматрати од дубљег опсега неформалне економије имајући у виду органску повезаност два фискална феномена, како на глобалном нивоу, па тако и у Републици Србији, што је и истакнуто у раду. Важно је истаћи да због тешких последица које ствара пореска евазија, неопходно је извршити доградњу пореског система по угледу на земље развијене тржишне привреде, модернизовати пореску администрацију и битно побољшати сарадњу свих његових сегмената. Треба радити на подизању материјалних и духовних потреба грађана и побољшати укупне услове живота, школовати пореске кадрове, ефикасно откривати и публиковати теже случајеве избегавања јавних прихода с циљем превенције (Тодоровић & Радоњић, 2014). Република Србија треба да следи пут којим је кренула Европска унија, јер конвенционалним мерама које представљају један од најзначајнијих механизма сузбијању евазије је могуће на различите начине заштити интерес фискаса. Службеницима Пореске управе су, у склопу посебног програма на нивоу Европске уније (Милошевић, 2012), непосредно доступна искуства држава чланица. Заснивање српске анти-евазионе политике по узору на анти-евазиону политику Европске уније, компатибилно је са процесом усаглашавања српског и европског права, те би у наредном периоду Република Србија требала да тежи ка остваривању резултата применом истих.

## Литература

- [1] Милошевић, Г. (2006). Економски аспект евазије пореза. Економски хоризонти, 8 (1-2), 59-77.  
 [2] Петровић, Д., Радоњић, С., Лацковић, Д. (2015). Успостављање одрживе стабилности јавних финансија Србије – од смањења плата и пензија до смањења утаје пореза. Војно дело, 2/15, 207-242.

[3] Врежина, С. (2017). Комплексност регулативе пореза на додату вредност као извор креативног рачуноводства – практични аспекти. Школа бизниса, бр. 2/17, 189-203.

[4] Џевер, Н. (2014). Узроци и специфичности евазије пореза у Србији. Универзитет Сингидунум, Сингипедиа.

[5] Тодоровић, М., Радоњић, С. (2014). Структура незаконите евазије у Републици Србији. Економске теме, 4/7, 178-192.

[6] Тодоровић, М. (2013). Ефекти пореске контроле на евазију пореза и сиву економију у Републици Србији. Економски факултет Ниш, 95-146.

[7] Jimenez, J. P., Sabaini, J. C. G., Podesta, A. (2010) Tax Gap and Equity in Latin America and Carribean. Fiscal Studies No. 16

[8] Ранђеловић, С. (2011). Смањење евазије пореза на рад као инструмент фискалне консолидације? Квартални монитор, 25-26/11, 81-90.

[9] Поповић, И. (2012). Пореска утаја у нашем праву. Заштита људских и мањинских права у европском правном простору, Правни факултет Ниш, 52/12, 619-636.

[10] Радојичић, С. (2013). Избегавање плаћање пореза, привредни криминал и корупција. Универзитет у Крагујевцу, Правни факултет, 42-65.

[11] Tait, A. (1988). The Value-Added Tax: International Practice and Problems, IMF, Washington, D. C., 1988, 306-315.

[12] Милошевић, М. (2012). Незаконита евазија пореза на додату вредност. Универзитет у Београду, Правни факултет, 38-53.