

## OBJEKT ZAŠTITE KRIVIČNIH DELA PROTIV PRIVREDE

Jelena Kostić\*  
Mina Zirojević\*

*Izmenama i dopunama Krivičnog zakonika iz 2016. godine izmenjen je zakonski opis krivičnih dela protiv privrede. Međutim, čini se da objekt zaštite nekih krivičnih dela iz navedene grupe nije privreda ili je to privreda samo posredno. To je npr. slučaj sa poreskim krivičnim delima, ali i krivičnim delom krijumčarenje. Delom zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom, štiti se kako privreda, tako i budžetski sistem. Poreska krivična dela su dugo bila propisana sporednim krivičnim zakonodavstvom - Zakonom o poreskom postupku i poreskoj administraciji, dok je krivično delo zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom propisano krivičnim zakonikom tek od 2012. godine. U slučaju da se propisivanjem određenog dela štiti više društvenih vrednosti, u teoriji je prisutan stav da se grupisanje vrši prema pretežnosti objekta zaštite. Međutim, kada su u pitanju poreska krivična dela, moglo bi se reći da je primena navedenog stava sporna. Razlog za to je pre svega činjenica, što je njegov objekt zaštite pre svega fiskalni sistem, a poreski obveznici nisu samo privredni subjekti, već i fizička lica.*

*Cilj ovog rada je da putem analize pravnih normi ukaže na moguća rešenja u vezi sa novim grupisanjem dela propisanih u grupi krivičnih dela protiv privrede.*

*KLJUČNE REČI: krivična dela protiv privrede, poreska krivična dela, objekt zaštite, fiskalni sistem, ekonomska krivična dela.*

### UVOD

Zakonom o izmenama i dopunama Krivičnog zakonika iz 2016. godine izmenjen je zakonski opis krivičnih dela protiv privrede, ali su propisana i neka nova krivična dela.<sup>1</sup>

---

\* Naučni saradnik Instituta za uporedno pravo, Beograd, email: suputjelena@yahoo.com.

\* Naučni saradnik Instituta za uporedno pravo, Beograd, email: mina.zirojevic@gmail.com.

<sup>1</sup> Zakon o izmenama i dopunama Krivičnog zakonika ("Službeni glasnik Republike Srbije", broj 94/2016). Izmenama i dopunama navedenog Zakonika propisana su nova krivična dela u grupi krivičnih dela protiv privrede: prevara u obavljanju privredne delatnosti (član 223.), zloupotreba poverenja u

U navedenom Zakoniku, grupi krivičnih dela protiv privrede propisana su sledeća dela: prevara u obavljanju privredne delatnosti, prevara u osiguranju, pronevera u obavljanju privredne delatnosti, zloupotreba u obavljanju privredne delatnosti, poreska utaja, neuplaćivanje poreza po odbitku, zloupotreba položaja odgovornog lica, zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom, zloupotreba u postupku privatizacije, zaključenje restriktivnog sporazuma, primanje mita u obavljanju privredne delatnosti, prouzrokovanje stečaja, prouzrokovanje lažnog stečaja, falsifikovanje hartija od vrednosti, falsifikovanje i zloupotreba platnih kartica, falsifikovanje znakova za vrednost, pravljenje, nabavljanje i davanje drugom sredstava za falsifikovanje, pranje novca, oštećenje poverilaca, nedozvoljena proizvodnja, nedozvoljena trgovina, krijumčarenje, onemogućavanje vršenja kontrole, neovlašćena upotreba tuđeg poslovnog imena i druge posebne oznake robe ili usluga, narušavanje poslovnog ugleda i kreditne sposobnosti, odavanje poslovne tajne, falsifikovanje novca. Iako su propisana u okviru grupe krivičnih dela protiv privrede, ona imaju veoma različite objekte zaštite. U grupi krivičnih dela protiv privrede propisana su i određena dela čijim izvršenjem ne nastupa direktna posledica po privredu. Misli se pre svega na poreska krivična dela: poreska utaja i neuplaćivanje poreza po odbitku. Međutim, neka dela štite kako privredu, tako i fiskalni sistem. To je npr. slučaj sa krivičnim delima onemogućavanje vršenja kontrole i zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom. Postoje i krivična dela kojima se štiti pre svega privreda, ali se u zavisnosti od okolnosti konkretnog slučaja mogu štiti i neke druge vrednosti. Takvo je npr. krivično delo prouzrokovanje stečaja. Ipak, poreskim krivičnim delima se pre svega štiti fiskalni sistem, dok se krivičnim delom zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom štiti kako privreda, tako i budžet. U uporednom zakonodavstvu su npr. poreska krivična dela propisana ili posebnim zakonima ili u nekoj drugoj grupi krivičnih dela sa drugačijim nazivom. Ukoliko su propisana osnovnim krivičnim zakonodavstvom, ona su npr. propisana u grupi krivičnih dela protiv ekonomije ili nekoj podgrupi u okviru navedene grupe. Takav stav zakonodavca je opravdan. U toj grupi može da se propiše i određen broj drugih krivičnih dela, a koja su npr. u našem zakonodavstvu propisana u nekoj drugoj grupi kojoj ne pripadaju prema pretežnosti svog zaštitnog objekta. To je kod nas slučaj sa krivičnim delom nezakonitog dobijanja i korišćenja kredita, subvencije ili druge pogodnosti, a koje je zajedno sa krivičnim delom krađe ili uništenje i oštećenje tuđe stvari propisano u grupi krivičnih dela protiv imovine.<sup>2</sup> Isto tako, krivično delo nezakonito korišćenje budžetskih sredstava je propisano u grupi krivičnih dela protiv službene dužnosti.<sup>3</sup> Iako se navedenim delom štiti i službena dužnost, čini se da je pretežni objekt zaštite tog dela ipak budžetski sistem. Zbog toga je pre svega neophodno ukazati na grupni objekt zaštite krivičnih dela protiv privrede, a zatim na pojedinačni objekt zaštite kako poreskih, tako i nekih drugih dela iz navedene grupe.

---

obavljanju privredne delatnosti (član 224a), zloupotrebe u postupku privatizacije (član 228a).

<sup>2</sup> Krivično delo neosnovano dobijanje i korišćenje kredita i druge pogodnosti propisano je u grupi krivičnih dela protiv imovine, član 209. Krivičnog zakonika Republike Srbije.

<sup>3</sup> Krivično delo nenamensko korišćenje budžetskih sredstava propisano je u grupi krivičnih dela protiv službene dužnosti, član 362a Krivičnog zakonika Republike Srbije.

## 1. GRUPNI OBJEKT ZAŠTITE KRIVIČNIH DELA PROTIV PRIVREDE

Krivičnim zakonikom Republike Srbije, izričito je propisano da zaštita čoveka i drugih osnovnih društvenih vrednosti predstavlja osnov i granice za određivanje krivičnih dela, propisivanje krivičnih sankcija i njihovu primenu, u meri u kojoj je to nužno za suzbijanje tih dela.<sup>4</sup> Upravo to i ukazuje na svrhu krivičnopravne zaštite. Interesovanje za objekt zaštite krivičnog dela javilo se kada se počelo razmišljati o suštini i svrsi krivičnog prava i kazne, a posebno kada se na krivično delo počelo gledati kao na realnu društvenu pojavu.<sup>5</sup> Nešto neposrednije i određenije o objektu krivičnog dela izjasnio se Beccaria. Prema njemu neka krivična dela neposredno ruše društvo ili dovode do uništenja – smrti pojedinaca koji se javljaju kao predstavnici društva, druga dela narušavaju ličnu bezbednost građana posežući na njihov život, imovinu i čast, a treća dela se javljaju kao dela protivrečna onome što zakon propisuje da svaki građanin čini ili ne čini radi društvenog dobra.<sup>6</sup> Krivična dela protiv privrede pripadaju trećoj grupi krivičnih dela. Ukoliko se privreda poistoveti sa privrednim delatnostima, onda bi se u skladu sa članom 112. tačka (21a) Krivičnog zakonika mogla smatrati svaka delatnost proizvodnje i prometa roba, vršenje usluga i obavljanje drugih delatnosti na tržištu, radi sticanja dobiti ili ostvarivanja nekog drugog interesa, onda su krivična dela ona ponašanja čijim izvršenjem nastupaju štetne posledice za navedene aktivnosti.

Pod objektom zaštite podrazumeva se dobro ili interes kome se pruža krivičnopravna zaštita od povrede ili ugrožavanja krivičnim delom. Koja će se dobra ili interesi zaštititi zavisi od realnih potreba određenog društva, odnosno države. Stoga se zaštićena dobra i interesi razlikuju između pojedinih država, pa čak i u istoj državi u različitim periodima njenog razvitka.<sup>7</sup> Grupni zaštitni objekt čine pojedine vrednosti koje se napadaju grupom krivičnih dela. Naime, pojedine grupe krivičnih dela u posebnom delu krivičnih zakona upravljene su protiv određenih vrednosti koje pripadaju čoveku ili društvenoj zajednici.<sup>8</sup> Ukoliko se pođe od stava da su u grupnom zaštitnom objektu sadržani i objekti zaštite pojedinačnih krivičnih dela, to bi značilo da objekt zaštite grupe krivičnih dela istovremeno predstavlja objekt zaštite svakog krivičnog dela.<sup>9</sup>

U Krivičnom zakoniku propisana su i takva krivična dela koja po svojoj prirodi i sastavu mogu da imaju više objekata zaštite. Ona se propisuju u određenoj glavi posebnog dela Krivičnog zakonika s obzirom na to koji je objekt značajniji, pretežniji, prevalentniji prema oceni zakonodavca.<sup>10</sup> Jedan od kriterijuma u pravnoj nauci koji se primenjuju kada se radi o svrstanju određenog krivičnog dela u određenu grupu dela jeste interes koji se njime želi zaštititi.<sup>11</sup> U pravnoj nauci ne postoji obrazac na osnovu

---

<sup>4</sup> Član 3. Krivičnog zakonika Republike Srbije.

<sup>5</sup> J. Pavlica, Društveni odnosi objekt krivičnopravne zaštite, Nova prosveta, Beograd, 1987. str. 8.

<sup>6</sup> C. Beccaria, Dei delitti e delle pene, Moskva, 194. str. 288. navedeno prema J. Pavlica, Društveni odnosi objekt krivičnopravne zaštite, Op. cit. str. 9.

<sup>7</sup> B. Petrović, D. Jovašević, Krivično-Kazneno pravo Bosne i Hercegovine, Opći dio, Pravni fakultet Univerziteta u Sarajevu, Sarajevo, 2005. str. 119.

<sup>8</sup> *Ibid.* str. 120.

<sup>9</sup> *Ibidem.*

<sup>10</sup> *Ibidem.*

<sup>11</sup> F. Antolisei, Manuale di diritto penale, parte speciale, Milano, Giuffrè editore, 2008. p. 23.

kojeg bi se određena krivična dela kvalifikovala u posebne grupe.<sup>12</sup> Nazivi i grupisanje pojedinih dela su tehničke prirode i zakonodavci su slobodni u tom izboru.<sup>13</sup>

Propisivanjem određenih krivičnih dela, štiti se određena društvena vrednost. Društvene vrednosti, su se vremenom menjale. Međutim, pravo na život je univerzalna društvena vrednost, pa je zbog toga krivično delo ubistvo tzv. krivično delo *mala per se*. Neka druga krivična dela, npr. poreska krivična dela predstavljaju tzv. krivična dela *mala in prohibita*. Kada su u pitanju krivična dela iz druge kategorije, čini se da se njihov broj poslednjih godina povećao. Propisivanjem novih dela, značajno je povećan i broj krivičnih dela protiv privrede. Međutim, može se postaviti pitanje, da li se navedenim delima štiti isključivo privreda ili još neke društvene vrednosti.

U većini krivičnopravnih zakonodavstava i poreska krivična dela, ali i neka druga čiji prevashodni objekt zaštite nije poreski sistem, svrstana su u grupu krivičnih dela protiv ekonomije. Međutim, rešenje koje postoji u našem krivičnom zakonodavstvu verovatno je relikv prošlosti. U periodu posle Drugog svetskog rata u našoj zemlji je društvena svojina predstavljala dominantni i osnovni oblik svojine.<sup>14</sup> Politički sistem koji je postojao u socijalističkim zemljama podrazumevao je državu kao jedinog subjekta ekonomske politike. Socijalističke zemlje su u svom razvoju političku i ekonomsku moć upravljanja privrednim i društvenim razvojem prenele na vladajuću partiju i državu koja je s njom sačinjavala jedinstvo, koje se nazivalo "partijska država". Monopol partijske vlasti je preko države kao svog eksponenta bio transponovan u privredi u kojoj su se sve odluke donosile po principima administrativnog upravljanja. Planski sistem je podrazumevao razučeni i rigidni način planiranja svih privrednih tokova, od procesa proizvodnje do raspodele, uz potpuno ignorisanje tržišta.<sup>15</sup> Verovatno je iz tog perioda kada se država poistovećivala sa privredom zadržano rešenje prema kojem su u Krivičnom zakoniku Republike Srbije poreska krivična dela svrstana u grupu krivičnih dela protiv privrede. Danas je takvo rešenje neadekvatno i s obzirom na prelazak na tržišnu privredu i uključenje većeg broja subjekata u privredne aktivnosti postalo prevaziđeno.

### 1.1. Krivična dela protiv privrede u funkciji zaštite ljudskih prava

Univerzalnom deklaracijom o ljudskim pravima, tačnije članom 22. propisano je da svako kao član društva ima pravo na socijalno osiguranje, kao i pravo da ostvaruje privredna, društvena, i kulturna prava neophodna za svoje dostojanstvo i za slobodan razvoj svoje ličnosti, uz pomoć države i putem međunarodne saradnje, a u skladu sa organizacijom i sredstvima svake države.<sup>16</sup> Deklaracijom je propisano da svako ima pravo na standard života koji obezbeđuje zdravlje i blagostanje, njegovo i njegove porodice, uključujući hranu, odeću, stan i lekarsku negu i potrebne socijalne službe, kao i pravo na osiguranje u slučaju nezaposlenosti, bolesti, starosti ili drugih slučajeva gubljenja sredstava za izdržavanje usled okolnosti nezavisnih od njegove volje. Međutim, treba imati u vidu da su npr. prava na socijalno osiguranje i pravo da se ostvaruju privredna, društvena i kulturna prava uslovljena i "sredstvima države", tj.

---

<sup>12</sup> *Ibid.* str. 24.

<sup>13</sup> *Ibid.* str. 10.

<sup>14</sup> Navedeno prema O. Stanković, M. Orlić, *Stvarno pravo, Nomos*, Beograd, 1996. str. 60.

<sup>15</sup> E. Vukadin, *Ekonomska politika, teorija i primena, Dosije*, Beograd, 1999. str. 19.

<sup>16</sup> Deklaracija je usvojena i proglašena Rezolucijom Skupštine Ujedinjenih nacija 217 A (III) od 10. decembra 1948. godine.

sredstvima kojima država raspolaze.<sup>17</sup> Propisivanjem krivičnih dela protiv privrede štiti se adekvatan životni standard koji je u osnovi celokupnog sistema ljudskih prava, a koji počiva na ideji da su sva ljudska bića jednaka u dostojanstvu i pravima i da postupaju jedna prema drugima u duhu solidarnosti.<sup>18</sup> Ljudska prava se mogu štiti različitim mehanizmima. Ipak, posebno mesto i značaj pripada krivičnopravnim sankcijama.<sup>19</sup> Upravo se zbog zaštite ljudskih prava konstantno preispituje adekvatnost postojeće krivičnopravne zaštite. Zbog toga se može reći da je objekt zaštite krivičnih dela protiv privrede pre svega privredni sistem odnosno stabilnost privrednog poslovanja. Upravo se na taj način štiti ljudsko pravo na adekvatan životni standard.

## 2. OBJEKT ZAŠTITE PORESKIH KRIVIČNIH DELA

Nekada su sva poreska krivična dela bila propisana sporednim krivičnim zakonodavstvom – Zakonom o poreskom postupku i poreskoj administraciji. Danas je takvo rešenje prisutno u nekim stranim zakonodavstvima – krivičnom zakonodavstvu Italije i Nemačke. U Italiji su poreska krivična dela propisana Zakonom o poreskim krivičnim delima<sup>20</sup>, dok su u Nemačkoj propisana Fiskalnim zakonikom.<sup>21</sup> Rešenje prisutno u italijanskom zakonodavstvu je specifično. Poreska krivična dela nisu predviđena sporednim krivičnim zakonodavstvom tj. zakonom kojim se uređuje pre svega poreska materija, već *lex specialis*. Na taj način smanjuje se mogućnost grešaka, a koja je uvek prisutna kada su određena krivična dela propisana drugim zakonima. Rešenje prisutno u nemačkom zakonodavstvu, slično je onom koje je nekad postojalo u našem. Poreska krivična dela, ali i carinsko krivično delo propisana su sporednim zakonodavstvom. Propisivanje krivičnih dela sporednim krivičnim zakonodavstvom ima i svojih prednosti. Naročito kada se radi o ekonomskim krivičnim delima koja sadrže blanketnu dispoziciju, tj. kod kojih je radi određivanja radnje izvršenja neophodna primena odredbi drugih propisa. Tim propisima se ne uređuje krivičnopravna već neka druga materija (npr. propisi kojima je uređena oblast oporezivanja). U slovenačkom krivičnom zakonodavstvu je krivično delo izbegavanje plaćanja poreza zajedno sa krivičnim delom krijumčarenje propisano u grupi krivičnih dela protiv ekonomije. Takvo rešenje više opravdava svrhu propisivanja navedenih dela, a čijim se propisivanjem pre svega pruža zaštita fiskalnom sistemu.<sup>22</sup> Međutim,

---

<sup>17</sup> Član 25. Univerzalne deklaracije o ljudskim pravima.

<sup>18</sup> M. Paunović, B. Krivokapić, I. Krstić, Osnovi međunarodnih ljudskih prava, Megatrend univerzitet, Beograd, 2007. str. 271.

<sup>19</sup> *Ibid.* str. 99.

<sup>20</sup> Legge sui reati tributari (Decreto legislativo, 10/03/2000 n° 74) e Decreto legislativo 24/09/2015 n. 158. Krivično delo prevara u javnim nabavkama je u italijanskom krivičnom zakonodavstvu propisano Krivičnim zakonikom (Codice penale Italiano) u glavi dva, poglavlju jedan, grupi krivičnih dela protiv državne uprave. Njime se u Krivičnom zakoniku ne štiti privreda, već državna uprava. Tekst navedenog Zakonika nalazi se na veb-strani: <http://www.altalex.com/documents/codici-altalex/2014/10/30/codice-penale>, 20.09.2017.

<sup>21</sup> Fiscal Code of Germany (Federal Law Gazette (Bundesgesetzblatt) l p.3866;2003 l p. 61) sa zmenama člana 9. iz 2012. godine (Federal Law Gazette l. P. 1566) nalazi se na veb stranici: [https://www.gesetze-im-internet.de/englisch\\_ao/englisch\\_ao.html](https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_ao/englisch_ao.html). 20.09.2017. Fiskalnim zakonikom Nemačke propisana su sledeća poreska i carinska krivična dela: poreska utaja, bavljjenjekrijumčarenjem i organizovanjem mreže krijumčarenja, neovlašćeno posedovanje ili prodaja roe za koju nije plaćen porez ili druge dažbine.

<sup>22</sup> Krivično delo izbegavanje plaćanja poreza propisano je članom 249. Krivičnog zakonika Republike Slovenije, a krivično delo krijumčarenje članom 250. Krivičnog zakonika (Uradni list Republike Slovenije 55/2009, 66/2008, 39/2009 i 91/2011).

kada su u pitanju poreska krivična dela u našem zakonodavstvu takođe postoji specifično rešenje. Ona su propisana kako Zakonom o poreskom postupku i poreskoj administraciji<sup>23</sup>, tako i Krivičnim zakonikom.<sup>24</sup> Nekada su sva poreska krivična dela bila propisana sporednim krivičnim zakonodavstvom. Sve do 1951. godine, ona su bila propisana Zakonom o porezima iz 1946. godine.<sup>25</sup> Zatim je 1951. godine krivično deo poreska utaja, postalo deo osnovnog krivičnog zakonodavstva.<sup>26</sup> Međutim, sve do 2002. godine krivično delo poreska utaja je bilo propisano članom 154. Krivičnog zakona Srbije iz 1977. godine.<sup>27</sup> Donošenjem Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji 2002. godine pod promenjenim nazivom i sa još nekoliko poreskih krivičnih dela, poreska utaja je postala deo sporednog krivičnog zakonodavstva. Tek od 2006. godine, stupanjem na snagu novog Krivičnog zakonika, poreska utaja ponovo postaje deo osnovnog krivičnog zakonodavstva.<sup>28</sup>

## 2.1. Objekt zaštite krivičnog dela poreska utaja

Krivično delo poreska utaja postoji ukoliko neko lice u nameri da potpuno ili delimično izbegne plaćanje poreza, doprinosa ili drugih propisanih dažbina, daje lažne podatke o zakonito stečenim prihodima, o predmetima ili drugim činjenicama koje su od uticaja na utvrđivanje takvih obaveza, ili ko u istoj nameri, u slučaju obavezne prijave, ne prijavi zakonito stečeni prihod, odnosno predmete ili druge činjenice koje su od uticaja na utvrđivanje takvih 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 iznos od sto pedeset hiljada dinara.<sup>29</sup> Navedeni iznos je objektivni uslov inkriminisanja. U slučajevima kada se radi o nižem iznosu, postojaće neki od prekršaja koji je propisan Zakonom o poreskom postupku i poreskoj administraciji. Osim osnovnog, Krivičnim zakonikom su propisana i dva teža oblika dela. Prvi oblik postoji ukoliko iznos prelazi milion i petsto hiljada dinara, a drugi teži oblik, ukoliko taj iznos prelazi sedam miliona i petsto hiljada dinara.

Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srbije, propisano je da su javni prihodi svi prihodi ostvareni plaćanjima poreskih obveznika, pravnih i fizičkih lica koja koriste određeno dobro ili uslugu.<sup>30</sup> Prema navedenom zakonu, javni prihodi

---

<sup>23</sup> Zakon o poreskom postupku i poreskoj administraciji ("Službeni glasnik Republike Srbije", broj 80/2002, 84/2002-isp., 23(2003-isp., 70/2003, 55(2004, 61/2005, 85/2005-dr. zakon, 62/2006-dr. zakon, 63/2006-isp., dr. zakona, 61/2007, 20/2009, 72/2009-dr. zakon, 53/2010, 101/2011, 2/2012-isp., 47/2013 i 108/2013, 68/2014, 105/2014, 112/2015, 15/2016 i 108/2016). Navedenim Zakonom propisana su sledeća krivična dela: neosnovano iskazivanje iznosa za povraćaj poreza i poreski kredit (član 173a), ugrožavanje naplate poreza i poreske kontrole (član 175.), nedozvoljen promet akciznih proizvoda (član 176.) i krivično delo nedozvoljeno skladištenje robe (član 176a).

<sup>24</sup> Krivičnim zakonikom Republike Srbije, grupi krivičnih dela protiv privrede, propisana su sledeća krivična dela: poreska utaja (član 225), neuplaćivanje poreza po odbitku (član 226.) i onemogućavanje vršenja kontrole (član 237.).

<sup>25</sup> M. Vuković, Poreska utaja u policijskoj i sudskoj praksi, Službeni glasnik, Beograd, 2009. str. 81.

<sup>26</sup> Krivično delo poreska utaja postaje deo osnovnog krivičnog zakonodavstva donošenjem Zakona o izmenama i dopunama Krivičnog zakonika Federativne Narodne Republike Jugoslavije iz 1959. godine ("Službeni list FNRJ", broj 30/59). Navedeno delo je bilo propisano članom 235. Krivičnog zakonika Federativne narodne Republike Jugoslavije.

<sup>27</sup> "Službeni glasnik Socijalističke Republike Srbije"; broj 16/1977.

<sup>28</sup> Z. Stojanović, O. Perić, Krivično pravo, Posebni deo, Pravna knjiga, Beograd, 2006., str.197.

<sup>29</sup> Član 225. Krivičnog zakonika Republike Srbije.

<sup>30</sup> Član 2. stav 1. tačka 14) Zakona o budžetskom sistemu ("Službeni glasnik Republike Srbije", broj 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013-isp., 108/2013, 142/2014,

su kako porezi, tako i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje, takse i naknade.<sup>31</sup> Javni prihodi se koriste za finansiranje nadležnosti državnih organa, odnosno za pokrivanje javnih rashoda.<sup>32</sup> Nedovoljnim prilivom javnih prihoda, a povećanjem javne potrošnje može se stvoriti budžetski deficit, a što se može negativno odraziti ne samo na fiskalni sistem, već i na ostale segmente nacionalne ekonomije. Upravo navedeno ide u prilog stavu da se krivičnim delom poreska utaja, kao i ostalim poreskim krivičnim delima štiti pre svega fiskalni sistem.

## 2.2. Neuplaćivanje poreza po odbitku

Krivično delo neuplaćivanje poreza po odbitku je propisano Krivičnim zakonikom, članu 226. u grupi krivičnih dela protiv službene dužnosti. Ono postoji ukoliko odgovorno lice u pravnom licu – poreskom placu, kao i preduzetnik – poreski platac u nameri da izbegne plaćanje poreza po odbitku, doprinosa za obavezno socijalno osiguranje po odbitku ili drugih propisanih dažbina, ne uplati iznos koji je obračunat na ime poreza po odbitku, odnosno doprinosa za obavezno socijalno osiguranje po odbitku, na propisani uplatni račun javnih prihoda, ili ne uplati druge propisane dažbine.

Ovo krivično delo ima i dva teža oblika. Prvi postoji kada iznos obračunatog, a neuplaćenog poreza, odnosno doprinosa prelazi milion i petsto hiljada dinara, a drugi teži oblik ukoliko iznos obračunatog, a neuplaćenog poreza, odnosno doprinosa prelazi sedam miliona i petsto hiljada dinara.

Na osnovu zakonskog opisa krivičnog dela, može se zaključiti da je posledica njegovog izvršenja sprečavanje priliva budžetskih prihoda, a što se direktno odražava na celokupan fiskalni sistem. Zbog toga je objekt zaštite krivičnog dela neuplaćivanje poreza pre svega fiskalni sistem.

## 2.3. Objekt zaštite krivičnog dela onemogućavanje vršenja kontrole

Krivično delo onemogućavanje vršenja kontrole, propisano je članom 237. grupi krivičnih dela protiv privrede Krivičnog zakonika Republike Srbije. Delo postoji ukoliko neko lice onemogući organu vršenja kontrole da izvrši uvid u poslovne knjige ili drugu dokumentaciju ili onemogući pregled predmeta, prostorija ili drugih objekata. Iako navedeno krivično delo spada u tzv. bagatelni kriminalitet, njegovim izvršenjem se onemogućava kontrola finansijskog poslovanja, a samim tim i naplata fiskalnih prihoda.<sup>33</sup> Delo je propisano u grupi krivičnih dela protiv privrede. Međutim, intencija zakonodavca propisivanjem krivičnog dela onemogućavanje vršenja kontrole bila je sprečavanje određenih ponašanja kojima se onemogućava sprovođenje poreske kontrole od strane nadležnih organa. Sam pojam kontrole nije definisan krivičnim zakonikom, tako da se pod njega mogu podvesti različiti oblici kontrole. Jedan od

---

68/2015-dr.zakon, 103/2015 i 99/2016).

<sup>31</sup> Član 14. Zakona o budžetskom sistemu.

<sup>32</sup> Članom 23. Zakona o budžetskom sistemu propisano je koji su javni prihodi namenjeni za finansiranje nadležnosti Republike Srbije, članom 24. koji su javni prihodi namenjeni finansiranju nadležnosti jedinica teritorijalne autonomije, a članom 25. koji su javni prihodi namenjeni finansiranju nadležnosti jedinica lokalne samouprave.

<sup>33</sup> Za izvršioca krivičnog dela propisana je novčana kazna ili kazna zatvora do jedne godine.

mehanizama kontrole jeste i kontrola javne potrošnje, a koja se obavlja kako od strane budžetske inspekcije, tako i od strane državne revizorske institucije. Zbog toga, se čini da je pretežni objekt zaštite ovog krivičnog dela takođe fiskalni sistem.

### 3. OBJEKT ZAŠTITE DRUGIH KRIVIČNIH DELA PROPISANIH U GRUPI KRIVIČNIH DELA PROTIV PRIVREDE

Osim poreskih krivičnih dela, u grupi krivičnih dela protiv privrede propisana su i neka druga krivična dela koja imaju višestruki objekt zaštite. To su krivično delo zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom, kao i krivično delo prouzrokovanje stečaja. Kada je u pitanju krivično delo zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom, veoma je teško opredeliti se koji je njegov pretežni objekt zaštite. Kod krivičnog dela prouzrokovanje stečaja sasvim je jasno da je pretežni objekt zaštite privreda. Međutim u zavisnosti od svojstva izvršioca, kao i objekta napada, to mogu biti i neke druge društvene vrednosti. Osim navedenih dela, u grupi krivičnih dela protiv privrede propisano je i krivično delo krijumčarenje, a s obzirom da se prilikom ulaska robe na teritoriju Republike Srbije naplaćuju dažbine koje takođe predstavljaju javni prihod, može se reći da je pretežni objekt zaštite i tog krivičnog dela takođe fiskalni sistem.

#### 3.1. Objekt zaštite krivičnog dela zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom

Krivičnim delom zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom štiti se kako privreda tj. pravo konkurencije, tako i budžetski sistem.<sup>34</sup> Prvi oblik krivičnog dela je usmeren protiv privrede i on postoji ukoliko odgovorno lice u preduzeću ili drugom subjektu privrednog poslovanja koje ima svojstvo pravnog lica ili preduzetnik, u vezi sa javnom nabavkom podnese ponudu zasnovanu na lažnim podacima, ili se na nedozvoljen način dogovara sa ostalim ponuđačima, ili preduzme druge protivpravne radnje u nameri da time utiče na donošenje odluka naručioca javne nabavke. Prvim oblikom krivičnog dela štiti se sloboda konkurencije. Drugi oblik dela postoji ukoliko odgovorno ili službeno lice u naručiocu javne nabavke iskorišćavanjem svog položaja ili ovlašćenja, prekoračenjem granice svog ovlašćenja ili ne vršenjem svoje dužnosti krši zakon ili druge propise o javnim nabavkama i time prouzrokuje štetu javnim sredstvima. Navedenim oblikom krivičnog dela zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom štiti se budžet, s obzirom da je za njegovo postojanje neophodno nastupanje posledice, a koja se sastoji u nastupanju štete za javna sredstva. Zbog toga se može reći da je objekt zaštite navedenog dela dvojak. To je svakako i privreda, ali i budžet. To ide u prilog tvrdnji da je s obzirom na nemogućnost određivanja pretežnog objekta krivičnopravne zaštite kod određenih krivičnih dela, adekvatnije propisati kako poreska, tako i druga krivična dela ekonomskog karaktera u grupi krivičnih dela protiv ekonomije ili u grupi ekonomskih krivičnih dela.

---

<sup>34</sup> Krivično delo zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom propisano je članom 228. Krivičnog zakonika.

### 3.2. Objekt zaštite krivičnog dela prouzrokovanje stečaja

Krivično delo prouzrokovanje stečaja propisano je u grupi krivičnih dela protiv privrede. Međutim i njegov objekt zaštite može biti dvojak. Delo postoji ukoliko odgovorno lice u preduzeću ili drugom subjektu privrednog poslovanja koje ima svojstvo pravnog lica neracionalnim trošenjem sredstva ili njihovim otuđenjem u bescenje, prekomernim zaduživanjem, preuzimanjem nesrazmernih obaveza, lakomislenim zaključivanjem ugovora sa licima nesposobnim za plaćanje, propuštanjem blagovremenog ostvarivanja potraživanja, uništenjem ili prikrivanjem imovine ili drugim radnjama koje nisu u skladu sa savesnim poslovanjem prouzrokuje stečaj i na taj način drugoga ošteti. Objekt zaštite krivičnog dela je pre svega privreda tj. privredno poslovanje. Međutim, ukoliko bi isto krivično delo izvršilo odgovorno lice u javnom preduzeću čiji je osnivač Republika Srbija, jedinica teritorijalne autonomije ili lokalne samouprave, delo bi imalo karakter fiskalnog krivičnog dela. Prema Zakonu o javnim preduzećima<sup>35</sup>, navedena preduzeća imaju svoju imovinu kojom upravljaju i raspolazu u skladu sa zakonom, osnivačkim aktom ili ugovorom. Imovinu javnog preduzeća čine pravo svojine na pokretnim i nepokretnim stvarima, novčana sredstva, hartije od vrednosti i druga imovinska prava, koja su preneti u svojini javnog preduzeća u skladu sa zakonom, uključujući i pravo korišćenja na stvarima u javnoj svojini. Javna preduzeća, društva kapitala i preduzetnici za obavljanje delatnosti od opšteg interesa mogu da koriste i sredstva u javnoj i drugim oblicima svojine, u skladu sa zakonom, osnivačkim aktom ili ugovorom.<sup>36</sup> U slučaju da je radnja izvršenja krivičnog dela prouzrokovana u odnosu na stvari koje se nalaze u svojini Republike Srbije, teritorijalne autonomije ili lokalne samouprave, delo bi imalo karakter fiskalnog krivičnog dela, jer bi u tom slučaju bilo preduzeto u odnosu na državnu imovinu. Stoga se krivično delo prouzrokovanje stečaja u tim okolnostima može smatrati krivičnim delom izvršenim na štetu fiskalnog sistema.

### 3.3. Objekt zaštite krivičnog dela krijumčarenje

Krivično delo krijumčarenje je propisano članom 236. Krivičnog zakonika Republike Srbije, grupi krivičnih dela protiv prirede. Delo postoji ukoliko se neko lice bavi prenošenjem robe preko carinske linije izbegavajući mere carinskog nadzora ili ukoliko lice prenosi robu naoružano, u grupi ili uz upotrebu sile i pretnje. Krivično delo krijumčarenje se u teoriji često naziva i "kontrabanda".<sup>37</sup> Osim osnovnog, u istom članu, stav 2 propisan je i poseban oblik dela koji postoji ukoliko se neko lice bavi prodajom, rasturanjem ili prikrivanjem neocarinjene robe ili organizuje mrežu preprodavaca ili posrednika za rasturanje takve robe.

Kako se postupak carinske kontrole sprovodi radi utvrđivanja i naplate uvoznih dažbina, u praksi su česti slučajevi da se roba prenosi preko carinske linije uz izbegavanje takve kontrole. S obzirom da dažbine predstavljaju javni prihod, izvršenje

---

<sup>35</sup> Definicija javnog preduzeća je sadržana u članu 3. Zakona o javnim preduzećima Republike Srbije. U skladu sa navedenim članom pod javnim preduzećem se podrazumeva preduzeće koje obavlja delatnost od opšteg interesa, a koje je osnovano od strane Republike Srbije, teritorijalne autonomije ili lokalne samouprave (grada Beograda, gradova ili opština).

<sup>36</sup> Član 10. Zakona o javnim preduzećima ("Službeni glasnik Republike Srbije", broj 15/2016).

<sup>37</sup> V. Đurđić, D. Jovašević, Krivično pravo, Posebni deo, Nomos, Beograd, 2010. str. 125.

krivičnog dela krijumčarenje ima posledicu pre svega po fiskalni sistem tj. budžet. Zbog toga je pretežni objekt zaštite navedenog dela pre svega fiskalni sistem. Međutim, treba imati u vidu da će se stupanjem Republike Srbije Evropskoj uniji krivičnim delom krijumčarenje štiti pre svega finansijski interesi Evropske unije. Imajući u vidu da će određene dažbine koje se naplaćuju prilikom carinjena robe smatrati prihodom Unije, krivičnim delom krijumčarenje neće se više štiti nacionalni fiskalni sistem, već finansijski interesi Evropske unije. S obzirom na navedeno, čini se da je sasvim opravdan stav da se sva krivična dela koja su ekonomske prirode propišu u jednoj grupi: grupi krivičnih dela protiv ekonomije ili grupi ekonomskih krivičnih dela.<sup>38</sup>

## ZAKLJUČAK

U grupi krivičnih dela protiv privrede propisan je veliki broj krivičnih dela. Međutim, pretežni objekt zaštite nekih od njih nije privreda, već neke druge društvene vrednosti. To je npr. slučaj sa poreskim krivičnim delima, a koja su u uporednom zakonodavstvu propisana u grupi krivičnih dela protiv ekonomije ili sporednim krivičnim zakonodavstvom. U našem krivičnom zakonodavstvu su sledeća dela: poreska utaja, neuplaćivanje poreza po odbitku, onemogućavanje vršenja kontrole i krivično delo krijumčarenje propisana u grupi krivičnih dela protiv privrede. Iako ne postoji tačan kriterijum za propisivanje dela u okviru određene grupe, dominantan je stav da se ona u nju svrstavaju upravo prema pretežnosti zaštitnog objekta. Međutim, kod poreskih krivičnih dela, ali i carinskih pretežni objekt zaštite je fiskalni sistem, s obzirom da porezi, kao i ostale dažbine predstavljaju javne prihode, i da služe za finansiranje javnih rashoda. Međutim, s obzirom da Srbija teži članstvu u Evropskoj uniji, kao i obavezu da u skladu sa Konvencijom o zaštiti finansijskih interesa Evropske unije propiše sankcije za ponašanja kojima se nanosi šteta njenim finansijskim interesima, objekt zaštite krivičnih dela poreska utaja i krijumčarenje osim nacionalnog fiskalnog sistema biće i finansijski interesi Evropske unije.

Osim navedenih dela, u grupi krivičnih dela protiv privrede Krivičnog zakonika Republike Srbije propisana su i određena dela koja imaju dvojak objekt zaštite. To je npr. slučaj sa krivičnim delom zloupotreba u vezi sa javnom nabavkom. Jednim oblikom dela pružena je zaštita privredi, a drugim budžetskom sistemu. Kod nekih krivičnih dela, postoje izvesne specifičnosti, pa u zavisnosti od okolnosti slučaja npr. svojstva izvršioca ili objekta napada može imati karakter dela čiji su objekt zaštite neke druge vrednost mimo onih koje se štite glavom krivičnog dela u kojoj je propisano. To je slučaj sa krivičnim delom prouzrokovanje stečaja, a koje u slučaju da je njegov izvršilac odgovorno lice u javnom preduzeću ili da je radnja izvršenja preduzeta prema sredstvima u javnoj svojini može imati karakter fiskalnog krivičnog dela. Zbog toga bi možda bilo opravdano ukoliko bi se navedena dela, zajedno sa poreskim, carinskim, kao i drugim delima iz grupe krivičnih dela protiv privrede propisala u okviru nove grupe – ekonomskih krivičnih dela ili krivičnih dela protiv ekonomije. To bi olakšalo u

---

<sup>38</sup> Član 2. Konvencije o zaštiti finansijskih interesa Evropske unije (Convention of the protection of the European Communities financial interests (Official Journal C 316 of 27.11.1995). predviđa obavezu za zemlje članice da svojim nacionalnim zakonodavstvom propišu sankcije, pa i zatvorske kazne za krivična dela kojima se ugrožavaju finansijski interesi Evropske unije. To se odnosi na sva ponašanja kojima se sprečava ne samo trošenje sredstava iz budžeta i fondova Evropske unije, već i na ponašanja kojima se sprečava priliv tih sredstava u budžet. Kako određeni procenat poreza na dodatnu vrednost takođe predstavlja prihod budžeta Zajednice, krivičnim delom poreska utaja nakon pristupanja Evropskoj uniji neće se samo štiti nacionalni fiskalni sistem, već i finansijski interesi Evropske unije.

grupisanje nekih drugih krivičnih dela. Stoga bi s obzirom da je njegov pretežni objekt zaštite budžetski sistem, a ne službena dužnost, krivično delo nenamensko korišćenje budžetskih sredstava moglo da bude propisano u navedenoj grupi krivičnih dela. Isto se može reći i za krivično delo neosnovano dobijanje i korišćenje kredita i druge pogodnosti, a koje je propisano u grupi krivičnih dela protiv imovine.

## LITERATURA

1. Antolisei F., *Manuale di diritto penale, parte speciale*, Milano, Giuffrè editore, 2008.
2. Đurđić V., Jovašević D., *Krivično pravo, Posebni deo*, Nomos, Beograd, 2010.
3. Fiscal Code of Germany (Federal Law Gazette (Bundesgesetzblatt) I p.3866;2003 i p. 61) sa izmenama člana 9. iz 2012. godine (Federal Law Gazette I. P. 1566).
4. Legge sui reati tributari (Decreto legislativo, 10/03/2000 n° 74) e Decreto legislativo 24/09/2015 n. 158.
5. Paunović M., Krivokapić B., Krstić I., *Osnovi međunarodnih ljudskih prava*, Megatrend univerzitet, Beograd, 2007.
6. Pavlica J., *Društveni odnosi objekt krivičnopravne zaštite*, Nova prosveta, Beograd, 1987.
7. Petrović B., Jovašević D., *Krivično-Kazneno pravo Bosne i Hercegovine*, Općidno, Pravni fakultet Univerziteta u Sarajevu, Sarajevo, 2005.
8. Stanković O., Orlić M., *Stvarno pravo*, Nomos, Beograd, 1996.
9. Stojanović Z., Perić O., *Krivično pravo, Posebni deo*, Pravna knjiga, Beograd, 2006.
10. Vukadin Emilija, *Ekonomska politika, teorija i primena, Dosije*, Beograd, 1999.
11. Vuković M., *Poreska utaja u policijskoj i sudskoj praksi*, Službeni glasnik, Beograd, 2009.
12. Zakona o budžetskom sistemu ("Službeni glasnik Republike Srbije", broj 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 i 99/2016).
13. Zakon o izmenama i dopunama Krivičnog zakonika ("Službeni glasnik Republike Srbije", broj 94/2016).
14. Zakona o javnim preduzećima ("Službeni glasnik Republike Srbije", broj 15/2016.).
15. Zakon o poreskom postupku i poreskoj administraciji ("Službeni glasnik Republike Srbije", broj 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., 47/2013 i 108/2013, 68/2014, 105/2014, 112/2015, 15/2016 i 108/2016).

## OBJECT OF PROTECTION BY ECONOMIC OFFENSES

*Amendments to the Criminal Code from 2016 amended the legal description of criminal offenses against the economy. However, it seems that the object of protection of some criminal offenses from the said group is not an economy, or is it an economy only indirectly. This is, for example, the case of tax offenses, as well as the criminal offense of smuggling. Apart from them, the same is the case with the criminal offense of misuse in connection with public procurement, which protects both the economy and the budget system.*

*Tax offenses have been prescribed for a long time by secondary criminal legislation by the Law on Tax Procedure and Tax Administration, while the criminal offense of Abuse of Public Procurement prescribed by the Criminal Code is only from 2012. It is similar to some other crimes, which are primarily protected by the monetary system, and only indirectly by the economy and the budget. In the case of prescribing a certain criminal offense, more than one social value, in theory, there is a view that the grouping is done according to the predominance of the object of protection. However, when it comes to tax offenses, it can be said that the application of the said paragraph is controversial. The reason for this is above all the fact that its object of protection is purely a fiscal system, since taxpayers are not only economic entities, but also natural persons.*

*The aim of this paper is to point out possible solutions in relation to the new grouping of criminal offenses prescribed in the group of criminal offenses against the economy through the analysis of legal norms and solutions present in comparative legislation.*

*KEY WORDS: Criminal offenses against the economy, Tax offenses, Protection, Fiscal system, Economic crimes.*