

UDC: 343.53:336.741.1(497.11)
343.9.024:336.7(497.11)

ДАНОЧНИ КРИВИЧНИ ДЕЛА ОД ВИСОК СТЕПЕН ЗАКАНА НА ПЕРЕЊЕ ПАРИ

Доцент др Ванда Божиќ

Правен факултет, Универзитет за бизнис академија во Нови Сад, Белград
vanda.bozic@pravni-fakultet.info

Доцент др Сузана Димиќ

Правен факултет, Универзитет во Приштина, Косовска Митровица
suzana.dimic@pr.ac.rs

Доцент др Мирјана Ѓукиќ

Правен факултет, Универзитет во Приштина, Косовска Митровица
mirjana.djukic@pr.ac.rs

Анстракт

Потребата за живеење во општествена заедница бара обезбедување на средства за финасирање на трошоците на таа заедница, а плаќањето на даноци се смета за општа правна должност на граѓаните и е сосема оправдано. Затоа што тоа има влијание на економската моќ, бидејќи се намалува расположливиот доход, оданочувањето може да предизвика различни модалитети на избегнување од страна на даночните обврзници. Честопати, даночните обврзници намерно и намерно преземаат одредени дејствија со што ги кршат даночните регулативи со цел да ја намалат или целосно да ја исполнат нивната даночна одговорност. Инкриминирањето на најтешките облици на противправното однесување од даночните обврзници како даночни кривични дела, има за цел остварување на кривично правна заштита на фискалниот систем на државата. Наспроти широкиот спектар на високо профитабилни криминални активности, во фокусот на трудот се даночните кривични дела, бидејќи со нив директно се влијае на економската но и на национална безбедност на државата. Во трудот се анализира меѓународната и национална кривична рамка за борба против перење пари како облик на организиран криминалитет. Авторите ја анализираат и испитуваат судската пракса во врска со пријавените кривични дела за перење пари, судски постапки (обвиненија) и донесените пресуди во последните пет години. Правосудната пракса сведочи за сè почесто вршење на оваа категорија кривични дела, како и многу високи профити кои што се стекнуваат со нив. Вака стекнатите профити можат да бидат извор на „валкани пари“, но докажувањето на неговото потекло во праксата е многу тешко. Отежнувачка околност настапува кога нелегално стекнатиот профит се интегрира во легалните финансиски текови. Проблемите од овој вид можат да се избегнат со јака и континуирана соработка помеѓу правосудните и други надлежни органи, која што би резултирала со испитување на потеклото на парите од почетната фаза, фазите на вложување, кога докажувањето и процесуирањето е изводливо.

Клучни зборови: незаконско однесување на даночните обврзници, фискален систем, перење пари.

TAX CRIMINAL OFFENSES AS A HIGH DEGREE OF THREAT FOR MONEY LOUNDERING

Vanda Božić, Assistant Professor

Faculty of Law, University of Business Academy in Novi Sad, Beograd

vanda.bozic@pravni-fakultet.info

Suzana Dimić, Assistant Professor

Faculty of Law, University in Priština, Kosovska Mitrovica

suzana.dimic@pr.ac.rs

Mirjana Đukić, Assistant Professor

Faculty of Law, University in Priština, Kosovska Mitrovica

mirjana.djukic@pr.ac.rs

Abstract:

The need to live in a community requires the provision of funds to finance the costs of that community, and taxation is considered legitimate. Because economic power is captured, as disposable income is reduced, taxation can trigger different taxpayer resistance modalities. Often, taxpayers intentionally and deliberately undertake certain activities that are in breach of tax regulations in order to reduce or completely default on their tax liability. Incriminating the most serious forms of illegal behavior of taxpayers as tax crimes is aimed at providing criminal protection of the fiscal system of the state. Against a wide range of highly profitable criminal activities, tax crimes are the focus of this work, because they directly affect the economic as well as national security of the state. The paper points the international and national criminal framework for combating money laundering as a form of organized crime. The authors has been analyzed and investigated case law in relation to reported money laundering offenses, court proceedings initiated (indictments) and convictions issued in the last five years. The jurisprudence testifies to the increasing frequency of committing this category of offenses, as well as to the extremely high profits generated by them. The profits gained in this way can be a source of “dirty money”, but proving its origin in practice is difficult. An aggravating circumstance occurs when the illicitly acquired profits are integrated into legal cash flows. Difficulties of this kind can be avoided by closer and continuous cooperation between the judiciary and other competent authorities, which would result in an examination of the origin of money at the initial, investment stage, when proof and prosecution are in some way feasible.

Keywords: *illegal behavior of taxpayers, fiscal system, money laundering.*

1. Вовед

Даночите од самиот почеток на постоење се врзуваат за потреба од финансирање и функционирање на државата. Фискалната цел била не само примарна, туку и единствена цел до крајот на деветнаестиот и почетокот на дваесетиот век кога со напуштањето на доктрината на економскиот либерализам,

даноците превземаат улога на инструмент за остварување економски, социјални, демографски и други цели. Даночењето секогаш било осетливо прашање од почетокот до соврмените даночни форми, поради судир помеѓу општиот и индивидуалниот интерес. Од една страна, постои потреба за обезбедување на средства неопходни за оптимално финансирање и функционирање на општествена заедница. Од друга страна, даночењето, граѓаните го доживуваат како терет бидејќи со даночењето се намалува нивниот расположив приход. Заради тоа што со даночењето се намалува нивната економска сила, доаѓа до промени во нивните економски одлуки, предизвикувајќи со посредување на пазарниот механизам ефекти во стопанството. Покрај тоа, често со тенденција да го намалат или потполно да го отстранат својот даночен товар, даночните обврзници преминуваат кон разни облици на даночна евазија. Таа може да биде легална евазија (анг. *tax avoidance*), кога даночните обврзници ги користат можности кои се дозволени согласно закон, како што е на пример, промена на местото на живеење или седиштето на вршење на дејноста. Постои и „неприфатлива“ легална евазија кај која што доаѓа до злоупотребување на правото. Во тој случај активностите на даночните обврзници се упатени на тоа “итро и снаодливо” да го избегнат плаќањето на данокот, а не на остварување деловни или економски цели, на пример, тоа го постигнуваат со заклучување на симулативни правни работи. Кај тн. нелегална евазија (*tax evasion*) активностите на даночните обврзници се упатени на свесно и намерно кршење на даночните прописи со цел намалување или потполно неисполнување на своите даночни обврски. Најтешките облици на противправно однесување на даночните обврзници (даночни деликти) се инкриминирани како даночни кривични дела.

Карактеристично е дека даночните обврзници се насочени кон противправно однесување, не само за избегнување плаќањето на данокот. Во последно време, сè почеста е намерата со избегнување на плаќањето на данокот да се стекне повисок приход на начин кој нивното незаконско потекло ќе се прикрие со легалните финансиски текови. Кога настанува таква ситуација даночните кривични дела представуваат кривични дела -предикатни за перење пари. Затајување на нелегално стекнатите приходи (потекнати од затајување на данок), отвора можност за понатомошно спроведување на разни финансиски трансакции што од повеќе страни му штети на државниот буџет и во согласност со тоа го загрозува финансискиот систем.

2. Даночни кривични дела - основни елементи

Кога не постои почитување на даночните обврски се превземаат мерки на казнена политика. Најтешки облици на даночни деликти се инкриминирани како даночни кривични дела. Даночната кривична пракса е разнообразна во поглед на нормирање на даночните кривични дела. Во повеќето земји се пропишани со кривичното законодавство, а во поедини земји со даночното законодавство. На

пример, инкриминацијата на кривичното дело за даночно затајување во Србија има интересна историја. За време на постоењето на СФРЈ ова кривично дело било регулирано со кривично законодавство, како и некое време по распаѓањето на СФРЈ во рамките на кривичното законодавство во Србија. Со донесувањето на законот во кој што со еден општ акт е регулирана целокупната материја на даночната постапка и даночната администрација,¹ даночното затајување почнува да се регулира во рамките на даночното законодавство. Сепак, со стапување на сила на Кривичниот законик од 2005 година, уредувањето на кривично дело-даночно затајување е вратено во домен на кривичното законодавство.

Постојните законски решенија пропишуваат еден основен и два тешки облици на ова кривично дело, при што линија на разграничување е висината на данокот што се затајува. Износот на затаениот данок е важен не само кај разграничување на обликот на даночното затајување (па според тоа и одредување на висина на казната), туку и за постоењето на ова кривично дело. Тоа е објективен услов за инкриминација, бидејќи доколку износот за неплатен данок е под пропишаниот износ² на активната или пасивната активност од која се состои, дејството на извршување на ова кривично дело нема да претставува кривично дело. Може да содржи елементи кои се однесуваат на даночен прекршок во кој случај ќе се применува прекршочна казна.

Една од карактеристиките на даночните кривични дела е кумулативното пропишување на паричната казна и казна затвор. Со сторување на даночни кривични дела, како и останати даночни деликти, државната каса останува скратена за оној износ на средствата кои би ги имале кога даночните обврзници би ги почитувале своите даночни обврски. Од друга страна, даночните затајувачи со извршување на даночните кривични дела остваруваат корист, затоа што го зголемуваат својот расположив приход за износ од данокот кој што биле должни да го платат. Оттука, при изрекување на казната во конкретниот случај судот ќе биде должен покрај казната затвор да изрече и парична казна.

За да постои вина на сторителот потребно е да бидат исполнети соодветни услови во поглед на вината од истиот. Овие кривични дела можат да се извршат само со умисла а не од невнимание. Бидејќи за нивното постоење е потребна намера на сторителот, овде може да се работи само за директна умисла. Од друга страна, за постоење даночни кривични дела не е потребно сторителот да успее да ја оствари својата цел, односно, да го избегне плаќањето на данокот. Како сторител се јавува и физичко лице кое е даночен обврзник (значи, кое

¹ Закон о пореском поступку и пореској администрацији, Сл. гласник РС, бр.80/02, 84/02, 79/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/14, 112/15, 15/16, 108/16 и 30/18.

² Наспрам важечки одредби од Кривичниот законик на Србија тоа е сума од милион динари (т.е.околу 8500 еура).

според законот е должен да плати данок), но може и други физички лица, како што се законски застапници, даночни полномошници и сл. Кај овие кривични дела може да постојат сите облици на соучесништво. Таков е случајот, кога две или повеќе лица ќе извршат кривично дело, посебно кога во прашање се износи за неплатен данок. Исто така, можно е поттикнување кога едно лице го поттикнува другото лице да го изврши ова дело и во тоа да му помага.

Бидејќи даночното затајување е едно од кривичните дела кои можат да се јават со други организирани криминални активности, се поставува прашањето за потекло на приходот кој подлежи на даночење. Едно од начелата на даночната постапка е всушност начелото на утврдување на фактичка состоја, што значи дека даночните факти се утврдуваат според нивната економска суштина.³ Како предмет за даночење се земат фактите со кои се докажува постоење на одредена економска сила на даночниот обврзник. Оттука, се инсистира на економската суштина, бидејќи затајувањето на економска суштина зад правната форма би можело да го наруши начелото за правично даночење.⁴ Во ситуациите кога со симулирана правна постапка се покрива одредена друга правна активност за утврдување на даночните обврски, даночната администрација ќе превземе правна постапка на дисимулираната активност како основ.

Така на пример, ако е финансирана продажната цена на недвижности за да се избегне даночната обврска и плаќањето данок на капитална добивка, што се појавил како разлика помеѓу набавната и продажната цена на недвижноста, во постапката за утврдување на даночна основица како основа ќе се земе вистинската цена на недвижноста, односно, нејзината пазарна вредност. Кривичното право се врзува, исто така, за економскиот фактицитет. Затоа што во опишувањето на работата за извршување на ова кривично дело, законодавецот во Србија не инсистира на тоа дека се работи за законски стекнат приход. Прво, организираниите криминални активности го карактеризираат извршувањата на голем број нелегални активности, но тие можат да бидат пратени или прикриени со некои легални активности. Се поставува прашање, што ќе се случи со приходите кои се стекнати од незаконски активности, со вршење кривични дела, прекршоци и стопански престапи. Ако се земе во обзир економската суштина тоа би значело дека во случај лицето да не поднесе даночна пријава за стекнат приход, ќе постои кривично дело даночно затајување. Така стриктната примена на начелото фактицитет, едно е од битните начела на даночното право. Во тој случај лицето би било кривично одговорно за сторување на незаконски дејствија, на пример, продажба на опојни дроги а во исто време и кривично одговорно за даночно затајување затоа што не го пријавил приходот што го стекнал од таа дејност на даночната администрација. Меѓутоа, во српската

³ Закон о пореском поступку и пореској администрацији, чл. 9.

⁴ Поповић Д, *Коментар Закона о пореском поступку и пореској администрацији*, Cekos in, 2003, стр.18.

пракса постои став дека нема обврска за самопријавување на деликтни дејствија. Според тоа, доколку би постоела обврска за поднесување на даночни пријави за незаконски стекнат приход и предмети, тоа би значело дека постои обврска за самопријавување.⁵

3. Даночни кривични дела како предикатни кривични дела за перење пари - осврт на одредени прашања во праксата

Кривичните дела во сверата на финансиското работење, вклучувајќи ги и даночните, во последно време добиваат меѓународни размери, а освен тоа се сместуваат во категоријата високопрофитабилни. Даночното затајување, криумчарење, како една од компонентите на организирани криминални активности, носат висок степен на опасност по финансиската безбедност на ниво на меѓународната заедница. За да биде борбата против даночниот криминал поефикасна, поставени се десет глобални принципи на кои што треба да биде заснована соработката помеѓу сите оние органи кои се надлежни за негово спречување, откривање и докажување во кривичната постапка. Еден од нив се однесува на тоа дека надлежните органи треба да посветат повеќе внимание на даночните кривични дела како предикат за перење пари. Ваквата идеја на меѓународното ниво најпрво е представена како идеја од општ карактер во смисла дека сите посериозни кривични дела треба да се третираат како предикат за перење пари.⁶ Според стандардите FATF - Financial Action Task Force (промовира политика на заштита на глобалниот финансиски систем за перење пари и тероризам) воспоставен 2012 година (ревизиран 2019 година), предвидена е листа на таксативно наброени кривични дела кои потенцијално носат висок степен- закана за перење пари, меѓу кои значајно место заземаат и даночните кривични дела.⁷ Република Србија е една од земјите кои според напред наведените препораки (стандарди) FATF, изработи национална процена од ризикот за перење пари и финансискиот тероризам согласно податоците собрани во периодот од 2012 до 2017 година.⁸ Иако како генусен поим се користи терминот „ризик“, „закана“ и „ранливост“. Закана, кога зборуваме за перење на пари, ги подразбира сите оние активности или субјекти кои со своите активности носат доволно висок потенцијал за да и направат штета на државата, финансискиот систем, општество и др. Овде би можело да се земат во предвид

⁵ Кулић М, Милошевић Г, *Однос кривичних дела пореске утаје и неуплаќивање пореза по одбитку у српском кривичном праву*, Анали Правног факултета у Београду, година LIX, 2/2011, стр. 327.

⁶ Fighting Tax Crime: The Ten Global Principles, OECD, Paris, 2017, p. 54.

⁷ International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism & Proliferation, FATF (2012-2019), Paris, p. 115-116.

⁸ Procena rizika od pranja novca i procena rizika od finansiranja terorizma, 2018, str. 6, достапно на: <https://mtt.gov.rs/download/Sazetak%20NRA%20za%20javnost.pdf?script=lat>, пристапено: 25.06.2020.

средствата со кои располагаат припадниците на организирани криминални групи, или приходите стекнати со кривичните дела кај кои се појавува еден сторител. Во двата случаи се работи за претходни кривични дела со кои се остваруваат големите суми на пари. За да може на адекватен начин да се изврши процена од заканата за перење пари, земен се во обзир одредени показатели кои се однесуваат на: кривични дела со кои се стекнува противправна имотна корист, предикатни кривични дела за кои е покрената кривична постапка и за перење пари, висина на откриените /одземените/ проценети противправни имотни користи стекнати со извршувањето на предикатното кривично дело, најчесто извршување на предикатните кривични дела.⁹

Според резултатите на статистичката анализа за периодот од 2007 година до 2017 година, направени како резултат на самостојната истражувачка работа од коавторот,¹⁰ помеѓу даночните кривични дела, како најчесто се покажало затајување на данок. Така вкупниот број на поднесени кривични пријави за даночното затајување изнесува 9.931 или 27% од вкупниот пријавениот-стопански криминалитет а 0,87%, од вкупниот број пријавени кривични дела; вкупниот број поднесени кривични пријави криумчарење изнесува 2.167, што е 6,13% од вкупниот број на поднесени кривични пријави за кривични дела против стопанството а 0,19%, во вкупно пријавениот број кривични дела. Најмал дел на поднесени кривични пријави се однесува на неплаќање данок на добиток, 569, што е 2,25% од вкупниот број поднесени кривични пријави за кривични дела против стопанството а 0,07%, од вкупниот број пријавени кривични дела. Во периодот од 2013 година до 2017 година, со споменатите даночни кривични дела, државниот буџет е оштетен за 55.481.901.670,11 динари (462.349.180,58 еура), додека само за даночното затајување одземен е имот во вредност од 737.855 еура, а привремено заплена имот во вредноста од 1.898.907,66 евра.¹¹ Земајќи ги во вид показателите на кои се темели националното оценување од заканата за перење пари како и од расположивите статистички податоци, даночните кривични дела за примарно затајување на данок, припаѓаат во категоријата висок степен на кривични дела закана за перење пари. Меѓутоа, прашање на кое треба да се посвети внимание е како судовите постапуваат во оние случаи каде постојат основи за сомневања дека нелегално е стекнат профит „испан“, односно кога постапката се води за некое од даночните кривични дела како предикатен воедно и за перење пари. Во нашата правосудна пракса реално постои опасност во вакви случаи, јавниот обвинител ваквите работи на сторителите

⁹ *Ibid*, str. 13.

¹⁰ Dimić S, Đukić M, Tax fraud in Serbia (Normative and practical aspect), International Scientific Conference „Archibald Reiss Days“, Thematic Conference Proceedings of International Significance, Belgrade, 6-7 November 2019, Vol. I, University of Criminal Investigation and Police Studies, Belgrade, 2019, p. 217-230.

¹¹ Procena rizika od pranja novca i procena rizika od finansiranja terorizma, op. cit., str. 15.

кои претставуваат перење пари да ги оквалификува како даночно затајување (поради нивната поврзаност, предикатно-последично кривично дело), сметајќи притоа дека даночното затајување како главно кривично дело многу лесно може да се докаже, отколку понанатамошниот тек на финасиски трансакции кои го вклучуваат стапувањето на нелегално стекнатиот профит (даночно затајување) со легалните финансиски текови. Според искуствата на еден од авторите од нашата правосудна пракса вакви ситуации се возможни, а притоа негативно можат да се одразат на државниот буџет затоа што на сторителот му се става на терет само плаќањето на данокот (по одредена даночна стапка), а нема да му се одземи противправната имотна корист стекната со перење на пари, што сèвкупно ја отсликува негативната пракса на нашите судови.¹²

Освен тоа, ваквото постапување се коси со одредбите на Кривичниот законик на Република Србија. Имено, ако сторителот преку пример така наречени фантом фирми изврши одредени трансакции со намера потеклото на стекнатиот приход да го прикрие, на тој начин таквиот заплет на активности треба да се оквалификува како перење на пари. Субјективниот елемент, намерата да се прикрие незаконитото потекло на парите или намерата да се избегне плаќањето на данок, подвлекува јасна линија за различност, но очигледно е анулирана во понапред споменатата негативна судска пракса. Од друга страна, сосем поинаква пракса имаат англиските судови кои што правото на судските прецеданти има за себе позитивно искуство. Така во предметот во кој обвинителот е против Фултон и Вуд, Апелациониот суд во Лондон ја одбил жалбата од одбраната и ја потврдил пресудата на првостепениот суд, со образложение дека поголема штета на финансискиот систем во Англија нанесуваат испраните незаконски приходи (перење на пари), од оние стекнати само со предикатни кривични дела.¹³ Англија инаку држава која што низа години се соочува со феноменот перење пари, така што јавните обвинители имаат доволно искуство во докажување на незаконитото петекло на приходот, а на штета на финансискиот систем секако не ја заобиколуваат оваа задача.

¹² Duzlevski I, Pranje novca, CJP, str. 9, достапно на: http://www.fcjp.ba/analize/Ivan_Duzlevski1-Pranje_novca.pdf, пристапено: 26.06.2020.

¹³ Duzlevski I, op. cit. str. 15. (Случајот „данок рингишпил“; Во кривичната постапка се проценува дека Вуд, како директор на компанијата „Омнис“ и неговиот менаџер Фултон, извршиле 597 трансакции со промет од 35 милиони фунти, и дека во 2011 година избегнале данок од 17,5 милиони фунти (21 милиони евра) на оштетување на Англија. Поради големиот број на трансакции со пари, двајцата беа осудени со првостепена пресуда со затвор за кривично дело перење пари (Вуд, 7 години затвор, Фултон, 4,5 години затвор). Одбраната ја оспорила првостепената пресуда во делот што се однесува на висината на изречените казни. Апелациониот суд ја одбил жалбата и ја потврдил пресудата на првостепениот суд, сметајќи дека постапил правилно, кога во својата пресуда за перење пари ја имал предвид тежината на дејствијата од тоа кривично дело, а не предикативното кривично дело, во овој случај затајување данок. Одлуката беше образложена со фактот дека финансискиот систем е оштетен во висина на паричен износ што претставува перење на нелегален приход а не на оној добиен со извршување на кривично дело.

4. Перење пари

Според чл. 245 од Кривичниот законик (КЗ)¹⁴ “кој ќе изврши конверзија или пренесе имот, ако знаел дека тој имот потекнува од криминална дејност, со намера да се прикрие или лажно прикаже незаконито потекло на имотот, или прикрие или лажно прикаже, фактот за имотот со знаење дека тој имот потекнува од криминална дејност, или стекнал, држи или користи имот со знаење во моментот на прием дека тој имот потекнува од криминална дејност, ќе се казни со казна затвор од шест месеци до пет години и парична казна.”¹⁵ Ова е темелниот облик на кривичното дело. Законот предвидел и неколку квалификаторни облици од ова кривично дело. Првиот, ако износот на парите или имотот преминува еден милион и петстотини илјади динари, сторителот ќе се казни со затвор од една до десет години и парична казна. Другиот квалификаторен облик, ако кривичното дело е извршено во група, казнив е со казна затвор од две до дванаесет години и парична казна. Со законот е предвидено одземање на парите и имотот остварени со извршување на кривично дело перење пари.

Кога зборуваме за перење пари, зборуваме за обид за легализација на имотната корист, стекната со противзаконски дејствија односно предикатното кривично дело. Перење пари опфаќа специфичен процес кој што се состои од повеќе фази.¹⁶ Во првата почетна фаза, полагање на незаконито стекнатите пари се користи за разни плаќања и на тој начин се вклучува во финансиските текови. После тоа, како тн. чисти пари се користат во банковни, трговски, купопродажни, инвестициски и други стопански активности.¹⁷ Намерата на сторителите на кривичното дело е со вложување на незаконито стекнатите пари и внесување на такви пари во легалните активности да не се открие потеклото на парите како и таквите пари да не се поврзат со носителите на криминалните работи. Меѓутоа, во поново време банките и финансиските институции обврзани се да ги пријават сите поголеми готовински трансакции што оди во прилог на рано откривање на извршеното кривично дело-перење пари односно откривање на неговото потекло и природа. Во втората фаза, фаза на лежење се прикрива правото потеко на незаконитите пари низ поединачни легитимни трансакции кои имаат незаконита цел да ги одвојат парите од незаконитиот извор. Вреди да се спомене дека во оваа фаза ќе се одвиваат повеќе банкарски трансфери, интернет плаќања како во националниот така и во меѓународниот сообраќај.

¹⁴ Kривичni zakonik, Sl. glasnik RS, br. 85/05, 88/05 - ispr., 107/05 - ispr., 72/09, 111/09, 121/12, 104/13, 108/14, 94/16 i 35/19.

¹⁵ Чл. 245.ст. 1. *Ibid.* KZ

¹⁶ Cindori S, *Sustav sprječavanja pranja novca*, Financijska teorija i praksa 31(1) 2007, p. 56.

¹⁷ Palijaš D, Hržina D, Biluš A, *Preventivni sustav i kazneni progon pranja novca*, Pravosudna akademija, Zagreb, 2017, p. 4-5.

Третата етапа е фаза на интеграција која подразбира спојување на незаконито стекнатите средства со законите. Во последната фаза која што е насловена како етапа во која е многу отежната детекцијата на изворот на парите, можиме да се сретнеме со различни техники на перења на пари, како што се: основање анионимни компании во државите каде постои заштита на приватноста, со праќање фиктивни сметки со кои што се проценува вредноста на стоката што на перачите на пари им дава можност да можат да ги префрлат средствата на компанијата од една во друга земја, потоа трансфер на пари во законита банка од банка.¹⁸

Од страна на ОН имаме три значајни документи. Првиот документ- *Конвенцијата на ОН против незаконит промет на опојни дроги и психотропни супстанции* од 1988 година¹⁹ која претставува прв целосен меѓународен документ во спречување на илегално производство и трговија на опојни дроги со цел на превземање превентивни и репресивни мерки против перење пари. Потоа, вреди да се спомене *Меѓународната конференција на ОН за сузбивање на финасирање на тероризмот* од 1993 година²⁰ која го уредува спречувањето и откривањето на перење пари во врска со тероризам, на начин што ги обврзува државите потписнички во своето кривично законодавство да го инкриминираат финансирањето на тероризмот како кривично дело.²¹ Трет многу важен меѓународен документ донесен од страна на ОН во Палермо е *Конвенцијата*,²² која пропишува конфискација и одземање пари или имот кој што потекнува од криминал или е користен во криминални цели, па налага меѓународна соработка во поглед на конфискација и одземање на пари или имот.²³

Со *Стразбуришката конвенција за перење, барање, заплена и конфискација на приходи стекнати со криминал* од 1990 година, државите потписнички се обврзале дека во своите националните законодавства ќе го инкриминираат перењето на пари како кривично дело со законска обврска на одземање имотна

¹⁸ Božić V, Nikač Ž, *Comparative overview of money laundering in criminal legislation of the Republic of Croatia and the Republic of Serbia*, Book of Proceedings, 31st International Scientific Conference on Economic and Social Development – Legal Challenges of Modern Word”, Faculty of Law University of Split, 7-8 June 2018, p. 454-467.

¹⁹ Закон o ratifikaciji Konvencije UN protiv nezakonitog prometa opojnih droga i psihotropnih supstanci, Službeni list SFRJ, br.14/90.

²⁰ Закон o potvrđivanju Međunarodne konvencije suzbijanju finansiranja terorizma, Službeni list SRJ, br.7/02.

²¹ Giraldo J, Trinkunas H, *Terrorism Financing and State Responses: A Comparative Perspective*, Stanford University Press, Paolo Alto, CA, 2007.

²² UNCATOC - UN Convention against Transnational Organized Crime, United Nations, Treaty Series, vol. 2225.

²³ Чл.12-14. *Ibid.*

корист настаната со извршување на кривичното дело.²⁴ Република Србија ја ратификува конвенцијата во 2002 година. После 11 години донесена е *Рамковна одлука на Советот на Европа 2001/500/JHA за перење пари, идентификување, истражување, замрзнување, заплenuвање, и конфискување на предмети и имотна корист стекната со кривичните дела*, која што е значајна по тоа што таксативно ги наведува кривичните дела на кои што може да се примени конфискација и воведува конфискација заснована на вредности.²⁵ Во Варшава на 16.05.2005 година донесена е *Конвенцијата на Советот на Европа за перење, истражување, заплenuвање и одземање приходи стекнати со криминал и за финасирање на тероризам*, која што ја замени Конвенција на Советот на Европа за перење, истражување, привремено одземање и одземање на приходи стекнати со кривично дело од 1990 година.²⁶ Со Варшавската Конвенција инкриминирано е финансирањето на тероризмот како кривично дело па се усвоени новини врзани за перење пари и финансирање на терористички организации.

Од страна на Европската унија потребно е да се спомене Директивата (ЕУ) 2015/849 на Европскиот парламент и Советот од 20.мај 2015 година, за спречување и користење на финансискиот состав со цел перење пари или финансирање тероризам,²⁷ па Директивата (ЕУ) 2018/1673 на Европскиот парламент и Советот од 23 октомври 2018 година за борбата против перење пари со кривично правни средства чија главна цел е да го криминализираат перењето на пари ако е направено со намера и знаење дека имотот е стекнат со криминална активност.²⁸

²⁴ Закон o potvrđivanju Konvencije o pranju, traženju, zapleni i konfiskaciji prihoda stečenih kriminalom, Službeni list SRJ - Međunarodni ugovori, br. 7/02.

достапно на: <http://www.mpa.gov.me/biblioteka/zakoni?sortDirection=Desc&pageIndex=7&alphabet=cyr>, пристапено: 01.06.2020.

²⁵ Thomas J, Day L, Jackson F, *Инструменти и најбоље праксе у међународној сарадњи за одузимање имовинске користи*, Приручник за обуку, Advice on Individual Rights in Europe (АИРЕ Центар), Регионална антикорупцијска иницијатива (РАИ), 2019 стр.18.

²⁶ Council of Europe Convention on Laundering, Search, Seizure and Confiscation of the Proceeds from Crime and on the Financing of Terrorism, Council of Europe Treaty Series - No. 198, Warsaw, 16.05.2005, достапно на: <https://www.coe.int/en/web/conventions/full-list/-/conventions/rms/090000168008371f>, пристапено: 01.06.2020. Закон o potvrđivanju Konvencije Saveta Evrope o pranju, traženju, zapleni i oduzimanju prihoda stečenih kriminalom i o finansiranju terorizma, Sl. glasnik RS - Međunarodni ugovori, br. 19/09.

²⁷ Direktiva (EU) 2015/849 Evropskog Parlamenta i Saveta od 20. maja 2015. o sprečavanju korištenja finansijskog sustava u svrhu pranja novca ili finansiranja terorizma, o izmeni Uredbe (EU) br. 648/2012 Evropskog Parlamenta i Saveta te o stavljanju izvan snage Direktive 2005/60/EZ Evropskog Parlamenta i Saveta i Direktive Komisije 2006/70/EZ, Službeni list Europske unije L 141/73, достапно на: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX%3A32015L0849>, пристапено: 01.06.2020.

²⁸ Direktiva (EU) 2018/1673 Evropskog parlamenta i Saveta od 23. oktobra 2018.

Националната правна рамка на Република Србија во спречувањето на перење пари опфаќа: Закон за кривична постапка (ЗКП),²⁹ Закон за одговорност на правни лица за кривични дела,³⁰ Закон за девизно работење,³¹ Закон за банките,³² Закон за платен промет,³³ Закон за Народна банка на Србија,³⁴ Закон за заштита на податоците за личноста³⁵ и Закон за спречување на перење пари и финасирање на тероризам.³⁶

5. Кривично дело -перење пари во судска пракса на Република Србија

Табела бр.1. ја прикажува бројната состојба на пријавени, обвинети и осудени лица за кривично дело *Перење пари* од чл.245 на Кривичниот законик на Република Србија (КЗ РС) во последните пет години (од 2014 година во 2018 година). Прво што можиме да приметиме е релативен мал број пријавени, обвинети и осудени лица за наведеното кривично дело во сите години на анализираниот петгодишен период што ни говори во прилог на многу големи темни бројки во извршување на овие врсти криминални активности.

Најголем број пријавени имаме во последните години во периодот 2018 година, во која се евидентирани 32 пријави, додека најмал број пријави е забележен во 2014 година (9). Најмногу обвинети имаме во 2016 година (11), додека најмалку ги има во 2014 и 2017 година (2). Слично е што се однесува до осудените лица, 2016 година забележува најмногу осуди (11), додека најмалку осудени има во 2017 година (1).

Службените податоци за 2019 година се уште не се публикувани што е и причина зошто не се прикажани во оваа испитување.

godine o borbi protiv pranja novca krivičnopravnim sredstvima, L 284/22 Službeni list Europske unije 12.11.2018., достапно на: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018L1673&from=PT>, пристапено: 01.06.2020.

²⁹ Законик о кривичном поступку (ЗКП), Сл.гласник РС, бр.72/11,101/11, 121/12, 32/13, 45/13, 55/14, 35/19.

³⁰ Закон о одговорности правних лица за кривична дела, Сл.гласник РС, бр.97/08.

³¹ Закон о девизном пословању, Сл.гласник РС, бр.62/06,31/11,119/12,139/14 и 30/18.

³² Закон о банкама, Сл.гласник РС, бр.107/05,91/10 и 14/15.

³³ Закон о платном промету, Сл.лист СРЈ, бр.3/02 и 5/03, Сл.гласник РС, бр. 43/04, 62/06, 11/09-др. закон, 31/11 и 139/14-др.закон.

³⁴ Закон о Националној банци Србије, Сл.гласник РС, бр.72/03,55/04,85/05-др.закон, 44/10, 76/12, 106/12, 14/15, 40/15-УС, 44/18.

³⁵ Закон о заштити података о личности, Сл.гласник РС, бр.87/18.

³⁶ Закон о спречувању прања новца и финансирања тероризма, Сл.гласник РС, бр.113/17, 91/19.

Табела 1. Пријавени, обвинети и осудени лица за кривично дело *Перење пари* од 2014 до 2018 година³⁷

ПЕРЕЊЕ ПАРИ - ЧЛ. 245 КЗ					
	2014	2015	2016	2017	2018
ПРИЈАВИ	9	14	13	13	32
ОБВИНЕНИЈА	2	8	1	3	8
ОСУДЕНИ	2	2	11	1	7

Ако го погледнеме односот на пријавените, обвинетите и осудените лица за кривично дело *Перење пари* во наведената петтогодишна судска пракса, ситуацијата е следната: во 2014 години од вкупно пријавени, обвинети се 22,22% од што на крајот 100% се осудени, во 2015 година обвинети се 57,14% од вкупно пријавени од кои 25% се и осудени, во 2016 година од вкупно пријавениот број обвинети се 84,62%, додека осудени се сите 100% обвинети, во 2017 обвинети се 15,38% од вкупно пријавените лица, а осудени 50,00 % од обвинети, во 2018 година обвинети се 25,00% од пријавени лица, а осудени се 87,50 од обвинети лица.

6. Заклучок

Воспоставување на меѓународниот стандард на полето на борба против даночниот криминал е последица на неговата експанзија, во рамките на класичното и што уште повеќе загрижува организираниот и транснационално

³⁷ Републички завод за статистика на Република Србија: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2014, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 603, Београд, 2015. година; Републички завод за статистика на Република Србија: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2015, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 617, Београд, 2016. година; Републички завод за статистика на Република Србија: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2016, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 629, Београд, 2017. година; Републички завод за статистика на Република Србија: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2017, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 643, Београд, 2018. година; Републички завод за статистика на Република Србија: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2018, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 653, Београд, 2019. година.

организираниот криминалитет. Република Србија својата насоченост кон оваа проблема и ја покажа со изработка на Национална проценка на ризикот од перење пари и финансирање на тероризам, во која што даночните кривични дела се категоризирани како кривични дела со висок степен на закана за перење пари. Оваа констатација ја потврдуваат статистички податоци кои зборуваат во прилог на тоа дека даночните кривични дела се извршуваат стекнувајќи противправна имотна корист во големи износи, па таа доведува до оштетување на државниот буџет.

Со разгледување на поедини прашања од актуелната судска пракса, може да се изведе заклучок дека борбата против стопанскиот криминал (која ги вклучува даночните кривични дела и кривичното дело перење пари) во Република Србија не представува заокружена целост. Нормативните решенија би требало да се надоградат со судска пракса со која што не би се довела во прашање безбедноста и на финансискиот систем. Стекнувањето на висок профит ретко кога завршува со стадиумот избегнување плаќање данок, туку процесот се продолжува со потреба да се прикрие нелегално стекнатиот приход. Овој период тешко е да се докаже, но не е и невозможно. Споредувајќи ги статистичките податоци, можеме да заклучиме дека кривичното дело перење пари значително заостанува зад даночното затајување, во случаите на нивната поврзаност со главното (предикативно) кривично дело и како последица на кривично дело, односно дека има значително помалку гонети лица за перење пари отколку даночни кривични дела.

Во согласност со тоа, се очекува **органите на гонење во соработка со финасиските установи, да вложат повеќе напор во правец на докажување на споменатите парични текови. Непријавувањето на даночните затајувања поради** неможноста да се докаже последователното кривично дело, перењето на пари, може да делува погубно за економска безбедност на државата.

ЛИТЕРАТУРА

1. Božić V, Nikač Ž, *Comparative overview of money laundering in criminal legislation of the Republic of Croatia and the Republic of Serbia*, Book of Proceedings, 31st International Scientific Conference on Economic and Social Development – Legal Challenges of Modern Word”, Faculty of Law University of Split, 7-8 June 2018, p.454-467.
2. Cindori S, *Sustav sprječavanja pranja novca*, Financijska teorija i praksa 31(1) 2007.
3. Council of Europe Convention on Laundering, Search, Seizure and Confiscation of the Proceeds from Crime and on the Financing of Terrorism, Council of Europe Treaty Series - No. 198, Warsaw, 16.05.2005, достапно на: <https://www.coe.int/en/web/conventions/full-list/-/conventions/rms/090000168008371f>
4. Dimić S, Đukić M, *Tax fraud in Serbia (Normative and practical aspect)*,

- International Scientific Conference „Archibald Reiss Days“, Thematic Conference Proceedings of International Significance, Belgrade, 6-7 November 2019, Vol. I, University of Criminal Investigation and Police Studies, Belgrade, 2019, p. 217-230.
5. Direktiva (EU) 2015/849 Evropskog Parlamenta i Saveta od 20. maja 2015. o sprečavanju korištenja finansijskog sustava u svrhu pranja novca ili finansiranja terorizma, o izmeni Uredbe (EU) br. 648/2012 Evropskog Parlamenta i Saveta te o stavljanju izvan snage Direktive 2005/60/EZ Evropskog Parlamenta i Saveta i Direktive Komisije 2006/70/EZ, Službeni list Europske unije L 141/73, dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX%3A32015L0849>.
 6. Direktiva (EU) 2018/1673 Evropskog parlamenta i Saveta od 23. oktobra 2018. godine o borbi protiv pranja novca krivičnopravnim sredstvima, L 284/22 Službeni list Europske unije 12.11.2018., dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018L1673&from=PT>.
 7. *Fighting Tax Crime: The Ten Global Principles*, OECD, Paris, 2017.
 8. Giraldo J, Trinkunas H, *Terrorism Financing and State Responses: A Comparative Perspective*, Stanford University Press, Paolo Alto, CA, 2007.
 9. *International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism & Proliferation*, FATF (2012-2019), Paris;
 10. Duzlevski I, *Pranje novca*, CJP, dostupno na: http://www.fcjp.ba/analize/Ivan_Duzlevskil-Pranje_novca.pdf, pristapeno: 26.06.2020.
 11. Jill Thomas, Lawrence Day, Fiona Jackson, *Инструменти и најбоље праксе у међународној сарадњи за одузимање имовинске користи*, Приручник за обуку, Advice on Individual Rights in Europe (АИРЕ Центар), Регионална антикорупцијска иницијатива (РАИ), 2019.
 12. Krivični zakonik, Sl. glasnik RS, br. 85/05, 88/05 - ispr., 107/05 - ispr., 72/09, 111/09, 121/12, 104/13, 108/14, 94/16 i 35/19.
 13. Palijaš D, Hržina D, Biluš A, *Preventivni sustav i kazneni progon pranja novca*, Pravosudna akademija, Zagreb, 2017.
 14. *Procena rizika od pranja novca i procena rizika od finansiranja terorizma*, 2018, dostupno na: <https://mtt.gov.rs/download/Sazetak%20NRA%20za%20javnost.pdf?script=lat>, pristapeno: 25.06.2020.
 15. UNCATOC - UN Convention against Transnational Organized Crime, United Nations, Treaty Series, vol. 2225.
 16. Закон о потврђивању Конвенције о пранју, тражењу, заплену и конфискацији прихода стечених криминалом, Službeni list SRJ - Međunarodni ugovori, br. 7/02. dostupno na: http://www.mpa.gov.me/biblioteka/zakoni?sortDirection=D_esc&pageIndex=7&alphabet=cyr
 17. Закон о банкама, Сл. гласник РС, бр. 107/05, 91/10 и 14/15.
 18. Закон о девизном пословању, Сл. гласник РС, бр. 62/06, 31/11, 119/12, 139/14 и 30/18.

19. Закон о заштити података о личности, Сл.гласник РС, бр.87/18.
20. Закон о кривичном поступку (ЗКП), Сл.гласник РС, бр.72/11,101/11, 121/12, 32/13, 45/13, 55/14, 35/19.
21. Закон о Националној банци Србије, Сл.гласник РС, бр.72/03, 55/04, 85/05 др.закон, 44/10, 76/12, 106/12, 14/15, 40/15-УС, 44/18.
22. Закон о одговорности правних лица за кривична дела, Сл. гласник РС, бр.97/08.
23. Закон о платном промету, Сл. лист СРЈ, бр.3/02 и 5/03, Сл.гласник РС, бр. 43/04, 62/06 ,11/09-др. закон, 31/11 и 139/14-др.закон.
24. Закон о пореском поступку и пореској администрацији, Сл. гласник РС, бр.80/02, 84/02, 79/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/14, 112/15, 15/16, 108/16 и 30/18.
25. Закон о потврђивању Конвенције Савета Европе о прању, тражењу, заплени и одузимању прихода стечених криминалом и о финансирању тероризма, Сл. гласник РС - Међународни уговори, бр. 19/09.
26. Закон о потврђивању Међународне конвенције сузбијању финансирања тероризма, Службени лист СРЈ, бр.7/02.
27. Закон о ратификацији Конвенције УН против незаконитог промета опојних дрога и психотропних супстанци, Службени лист СФРЈ, бр.14/90.
28. Закон о спречавању прања новца и финансирања тероризма, Сл.гласник РС, бр.113/17, 91/2019.
29. Кулић, М., Милошевић, Г., *Однос кривичних дела пореске утаје и неуплаћивање пореза по одбитку у српском кривичном праву*, Анали Правног факултета у Београду, година LIX, 2/2011, 321-343.
30. Поповић, Д., *Коментар Закона о пореском поступку и пореској администрацији*, Sekos in, 2003.
31. Републички завод за статистику РС: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2014, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 603, Београд, 2015. година.
32. Републички завод за статистику РС: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2015, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 617, Београд, 2016. година.
33. Републички завод за статистику РС: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2016, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 629, Београд, 2017. година.
34. Републички завод за статистику РС: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2017, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 643, Београд, 2018. година.
35. Републички завод за статистику РС: *Пунолетни учиниоци кривичних дела у Републици Србији у 2018, пријаве, оптужења и осуде*, Саопштење, Билтен број 653, Београд, 2019. година.