

Др Марина Димитријевић,*
Редовни професор Правног факултета
Универзитет у Нишу

ОРИГИНАЛНИ НАУЧНИ РАД
doi:10.5937/zrpfno-23428

UDK: 336.228.34
343.359.2

Рад примљен: 01.10.2019.
Рад прихваћен: 31.10.2019.

ДИЗАЈНИРАЊЕ ДЕЛОТВОРНЕ ПОЛИТИКЕ СПРЕЧАВАЊА ПОРЕСКЕ ЕВАЗИЈЕ**

Апстракт: Порези су „уткани“ у свакодневицу пореских обвезника. Ови важни инструменти финансирања јавних потреба одражавају, на себи својствен начин, односе у социоекономском и политичком бићу једног друштва. Стално присутна појава у виду избегавања плаћања пореза (пореска евазија) условљава мања или већа одступања између планираних и реализованих ефеката у процесу опорезивања. Како се имплементација пореског система првенствено посматра кроз призму остварења јавног интереса у фискалној сфери, односно обезбеђења неопходног износа финансијских средстава за функционисање јавног сектора, проблематика дизајнирања делотворне антиевазионе политике, која је предмет разматрања у овом раду, не излази из фокуса интересовања пореске власти. Циљ рада је да укаже на потребу примене различитих приступа у спречавању пореске евазије, имајућу у виду разноликост њених узрока, појавних облика и променљиве ставове и понашање пореских обвезника у вези са испуњавањем пореских обавеза. Активностима и мерама предузетим у намери сталног унапређења ових приступа посвећена је посебна пажња у раду. У околностима њиховог изостанка у савременим условима, тешко је оствариво достизање друштвено-прихватљивог нивоа испуњавања пореских обавеза, као и очување ауторитета пореске легислативе.

Кључне речи: јавне финансије, порези, порески систем, испуњавање пореских обавеза, пореска евазија, политика спречавања евазије пореза (антиевазиона политика).

* marina@prafak.ni.ac.rs

** Рад је резултат истраживања на пројекту „Заштита људских и мањинских права у европском правном простору“ (бр. 179046), који финансира Министарство просвете, науке и технолошког развоја Републике Србије.

** Рад је изложен у виду усменог саопштења на Међународној научној конференцији „Право и мултидисциплинарност“, која је одржана 12–13. априла 2019. године на Правном факултету Универзитета у Нишу.

1. Увод

Несметано одвијање финансијске делатности државе фундаментални је услов успешног функционисања јавног сектора и живота друштва. За подмиривање бројних јавних потреба неопходан је огроман износ финансијских средстава која се, највећим делом, обезбеђују посредством пореза. Порезе установљава држава на бази свог фискалног суверенитета.

Током историје, јављали су се разноврсни облици пореза, застареле и превазиђене су замењивали нови, прилагођавајући се доминантним економским, политичким и социјалним односима. Верни пратилац пореза је евазија пореза, појава избегавања њиховог плаћања. С обзиром да је наметање фискалне воље државе значајна активност, настојања да се објасни и оправда опорезивање како би било, првенствено добровољно, прихваћено од стране обвезника (*voluntary tax compliance*), перманентно су присутна. Уколико обвезници не испуне своје пореске обавезе (не плате порезе) у законом прописаним роковима, порески органи имају овлашћења да покрену поступак принудне наплате пореза и принудним путем, применом законом прописаних мера, обезбеде испуњавање пореских обавеза (*enforcement tax compliance*). Своје учешће у сношењу терета финансирања јавне потрошње, на тај начин, морају да прихвате и порески обвезници који нису исказали своју пореску лојалност. Уз то, евазионо пореско понашање је повод за санкционисање од стране државне власти. У принципу, изузетно је битно да институционални оквир у сфери опорезивања буде тако формулисан да унапред указује на вишеструку корист од поштовања пореских закона, у највећој могућој мери редукује могућности за неоткривање евазионих пореских понашања и предвиђа праведно санкционисање пореских деликата. Наведено је гаранција јачања система јавних финансија а и саме државе.

Свестрано сагледавање процеса опорезивања, као и ефеката које (не)поштовање пореских закона условљава, подразумевају примену мултидисциплинарног приступа у проучавању односа фискаса и пореских обвезника. Уважавајући ту чињеницу, дизајнирање (креирање) политике спречавања пореске евазије која би имала потенцијал да буде делотворна у примени нужно захтева посматрање феномена (не)прихватања пореских обавеза из различитих теоријских перспектива, коришћење мултидисциплинарних теоријских знања, али и предузимање пажљиво одабраних и одмерених активности и мера, диференцираних према томе шта узрокује евазионо поступање, који облик пореске евазије се манифестује и какве ставове и понашање имају порески обвезници према поштовању регулативе о порезима. У амбијенту несталних друштвено-економских и политичких кретања, то је врло захтеван задатак.

Мултидисциплинарна теоријска знања о „свету“ перципирања пореза од стране пореских обвезника обилују својом разноврсношћу. Рад има за циљ да укаже на могућности њихове употребе приликом моделирања приступа, погодних за спречавање пореске евазије. Активности и мере у виду којих се они испољавају неспорно утичу на схватање обвезника о томе да ли је потребно уредно (дисциплиновано) испуњавати пореске обавезе. У почетном делу рада дат је осврт на мултидисциплинарна теоријска изучавања феномена пореске евазије. Наставак рада доноси детаљну анализу и оцену модела понашања пореских обвезника (економски, психолошки и социолошки модел пореске евазије). Тематика примене мултидисциплинарних теоријских знања, као смерница за дизајнирање делотворне политике спречавања пореске евазије, обрађена је у завршном делу рада.

2. Мултидисциплинарна теоријска изучавања феномена пореске евазије

Практична реализација пореског система испољава се преко низа ефеката у разним подручјима друштвено-економског живота у одређеној земљи. Ти ефекти су комплексни и могу бити очекивани или не, планирани или непланирани (случајни), примарни или секундарни. Особеност опорезивања данас, у односу на неке раније временске периоде, показује се преко јасно испољених тежњи да се појединим пореским облицима конкретније одреде важност и улога у пореској структури. У том смислу, врло је битно какви се ефекти њиховом применом остварују у сфери обезбеђења средстава за финансирање јавних потреба (финансијски – фискални ефекти), али и у домену екстрафискалних ефеката повезаних са том применом (економски, социополитички, психолошки ефекти). Исто се односи и на порески систем у целини. Није препоручљиво да се жељени фискални радман оствари по сваку цену, а да се занемаре остали ефекти опорезивања. Њихово неуважавање може озбиљно да осујети и угрози фискалне планове државе. Притом, неизоставна је обавеза државе и да води рачуна о одржавању економске базе опорезивања.

По природи ствари, разгранати ефекти опорезивања условили су потребу мултидисциплинарног изучавања феномена (не)прихватања пореза од стране пореских обвезника. Имајући у виду висок степен актуелности теме пореске евазије, неопходно је препознати, фундаменталне по свом утицају, чиниоце који одређују да ли ће порески обвезници кренути евазионим путем пореског понашања или не. То се намеће као нарочито потребно пре отпочињања послова дизајнирања политике спречавања пореске евазије, која би требало да буде делотворна у свом дејству.

Значајан искорак у погледу развоја теоријских модела пореске евазије, односно модела објашњења понашања пореских обвезника, направљен је у претходних пола века (Анђелковић, 2018: 166–169). У савременој економској, психолошкој и социолошкој литератури могуће је пронаћи појашњења чинилаца евазионог пореског понашања. Потпуније разумевање феномена пореске евазије, мишљења смо, подразумева сумаран поглед на те чиниоце. Неспорно је, уосталом, да се администрирање пореским системом стално суочава са изазовима који произилазе из економског и социопсихолошког „бића“ друштва из кога порески обвезници и потичу. Њихово добро познавање је предуслов да се на те изазове адекватно одговори тј. пореска евазија сведе на што мању меру. Тиме се штите државни буџет и јавне (државне) финансије.

2.1. Економски модел пореске евазије

Прва систематизована уобличавања теоријских размишљања о понашањима пореских обвезника проналазе се у економској литератури. На основу економског модела кажњавања за недозвољена понашања (кривична дела) који је оформио *Gary Becker*, стандардни економски модел пореске евазије развили су, 1972. године, *Michael Allingham* и *Agnar Sandmo*. Према овом моделу, порески обвезници, вршећи својеврсну *cost-benefit* анализу потенцијалних пореских понашања, доносе своје одлуке, заснивајући их на економској рачуници (Reckers, Sanders, Roark, 1994: 826). Рационалност при одлучивању произилази из настојања пореских обвезника да остваре највећу могућу корист упоређујући трошкове и користи (бенефите), који могу да настану уколико они не испуне своје пореске обавезе (Raskolnikov, 2009: 694). Потенцијално, трошкови којима порески обвезници могу да буду изложени услед непоштовања пореске регулативе условљени су степеном вероватноће откривања таквог понашања, прописаним пореским санкцијама и њиховом ефективном применом, као и склоношћу обвезника да преузму ризик. У околностима када порески обвезници процењују да су трошкови пореске евазије нижи од очекиваних користи, изостаје подстицај да они поштују пореске законе (Keyser Wentworth, Urso Rickel, 1985: 457–458; James, 2005: 44; Hasseldine, 2005: 145). Порески обвезници се тада могу определити за тзв. рационално пореско непоштено поступање.

Економски модел пореске евазије је, на први поглед, уверљив у својој једноставности. Међутим, он није довољно реалан. Наиме, треба указати да ниједна пореска администрација, за сада, нема такав капацитет да стално контролише све пореске обвезнике под својом ингеренцијом и открије сва њихова евазиона понашања. Најчешће се ова чињеница, од стране неких пореских обвезника, умешно и „укључује“ у економску рачуницу приликом

опредељивања за пореско евазионо понашање. Такође, врло је важна и строгост пореских санкција и њихова доследна примена у случајевима откривања пореских деликата. У супротном, изостаје ефекат одвраћања и застрашивања обвезника од несавесног пореског понашања.

У економском моделу пореске евазије, неретко се истиче и утицај пореских стопа и њиховог повећања на одлуку коју у погледу плаћања пореза доносе порески обвезници. Емпиријска истраживања углавном потврђују логично постављену хипотезу да повећање пореских стопа неповољно утиче на испуњавање пореских обавеза, односно смањује ниво пореске сагласности. Уз то, у атмосфери постојања ниског поверења у релацији порески органи – порески обвезници, висока пореска стопа се обично разуме као додатна потврда неадекватног третмана пореских обвезника и негативно утиче на уважавање пореских закона. Уколико је поверење у поменутој релацији високо, повећана пореска стопа и њено прихватање кроз плаћање већих пореза схватају се као акт друштвене солидарности и допринос друштвеном развоју, тј. не одражавају се негативно на поштовање пореских закона (Kirchler, Hoelzl, Wahl: 214–216).

У укупној пореској популацији у свакој држави увек постоји део пореских обвезника који уредно испуњавају своје пореске обавезе, независно од околности да могу бити подвргнути пореској контроли или изложени санкцијама за пореске деликте. *Cost-benefit* анализа потенцијалних пореских понашања, могуће пореске контроле и пореске санкције не опредељују кључно њихову одлуку у погледу тога да ли ће се повиновати пореским обавезама. Покретачи пореског поштења код ових обвезника налазе се изван економске рачунице. На тој су основи развијени психолошки и социолошки (бихејвиорални) модели пореске евазије.

2.2. Психолошки модел пореске евазије

Порези увек делују, са различитим интензитетом, на предузимање активности у личном и пословном животу обвезника пореза. Психолошки модел пореске евазије пажњу усмерава на психолошке факторе везане за личност пореских обвезника, као и на окружење у коме они живе и привређују. У психолошкој литератури се, конкретније финансијској психологији, указује да околина стално утиче на психу пореских обвезника и обликовање њихових унутрашњих ставова. Тако мотиви, жеље, интереси, веровања, системи вредности детерминишу пореска понашања. Такав приступ у објашњењу прихватања пореза формализован је кроз концепт пореског морала. Поред спољних реакција пореских обвезника, дакле, потребно је уважавати и њихову унутрашњу мотивациону структуру

(унутрашњу процену), с обзиром да она битно одређује понашање у вези са испуњавањем пореских обавеза (Torgler, Murphy, 2004: 300). У пореском моралу се збирно рефлектују лични (субјективни) мотиви обвезника и његов економски и друштвени положај и статус.

Опорезивање у принципу доводи до одређених, најчешће, негативних психолошких реакција обвезника. Пореске обавезе се углавном доживљавају као терет који умањује обвезникову економску снагу. У овом се контексту намеће као потребно поједностављење пореске регулативе, да би се лакше разумела и обавезе које прописује прихватиле. Непостојаност, нејасност и сложеност регулативе о порезима јачају уверење обвезника о арбитрарном, неразумљивом и неумереном „непријатељском“ пореском терету, а могу погодовати и појави корупције (Илић Попов, Поповић, 2014: 20). Тиме се формира простор за стварно испољавање психолошких тензија између фискаса и пореских обвезника које су, у уобичајеним стабилним околностима, латентне. Порески обвезник ће психолошки порески терет сматрати прихватљивим и подношљивим уколико тај терет значи умерено пореско оптерећење.

Психолошки модел објашњења понашања пореских обвезника, већ је поменуто, препознатљив је по афирмацији концепта пореског морала. Порески морал представља друштвену и економску спремност пореских обвезника да, у складу са пореским законима, редовно и у целини плаћају порезе, односно савесно испуњавају пореске обавезе према држави (фискусу), као пореском повериоцу (Ловчевић, 1997: 77). Реч је, свакако, о нормама понашања у вези са опорезивањем које одређују која је врста тог понашања корисна (прихватљива), а која штетна са друштвеног становишта (Јелчић, Лончарић-Норват, Шимовић, Арбитина, Мijatовић, 2008: 214).

Мултидимензионални појам пореског морала налази се под утицајем већег броја фактора – културолошких (социо-економске карактеристике, религија, групни идентитет), институционалних (демократска партиципација, степен децентрализације, поверење у институције) и политичко-административних (поступање пореских органа, стратегија наплате пореза, структура пореског система и др.) (Аrsић, Рандјеловић, 2017: 306). Позитивна корелација пореског морала и патриотизма, на индивидуалном и на колективном плану, врло је занимљива. Патриотизам се, између осталог, изражава и плаћањем пореза (Lavoie, 2011: 51). Изражени патриотизам претпоставка је вишег нивоа пореског морала. Одговарајућом владином политиком и адекватним системом образовања може се повољно утицати на патриотизам и порески морал, као осећања унутрашње природе (Konrad, Qari, 2009: 26). Дугогодишња квалитетна

пореска политика најчешће резултира завидним нивоом пореског морала, као показатељем „здравља“ друштва и осећаја заједништва. Везе које спајају појединце са друштвом (државом) нису само чисто рационалне већ су и моралне природе.

2.3. Социолошки модел пореске евазије

Социолошки модел пореске евазије своје упориште има у непоштовању друштвене норме савесног испуњавања пореских обавеза. Друштвена (пореска) норма представља образац понашања који већина процењује на сличан начин у једном друштву и чији га чланови некада, у зависности од датих околности, подржавају а некада не (Анђелковић, 2018: 168). Пожељно је да порези буду прихватљиви према друштвеним стандардима, а култура плаћања пореза (пореска култура) распрострањена.

Култура плаћања пореза је значајан аспект политичке културе. Неплаћање пореза поткопава основе политичког система, чиме се пореска евазија повезује са уставом прописаном обавезом да свако треба да плаћа порез према својој економској снази. Плаћање пореза је јавна дужност, односно обавеза регулисана одговарајућим пореским прописима. Њена реализација, у сваком појединачном случају, представља финализацију јавно-финансијске активности државе. Неопходно је да испуњавање пореских обавеза, фактичка имплементација пореског система и убрани порески приходи имају легитимитет у виду подршке већине бирачког тела. Порески револти су знак кризе таквог легитимитета (Radaelli, 2005: 90). Евентуално присуство распрострањене праксе неплаћања пореза може се третирати, у конкретном друштвеном амбијенту, као резултат непостојања политичке воље да се она сузбије.

Поштовање друштвене норме савесног (уредног) испуњавања пореских обавеза утиче на унутрашњу мотивисаност у погледу позитивне или негативне оцене пореске евазије. Неки порески обвезници спремни су да плаћају порезе захваљујући ефекту угледања и кооперативности (Traxler, 2010: 89), односно непостојању пореске дискриминације у популацији пореских обвезника. Свакако, социјална диференцијација, социјалне неједнакости, заострени социјално-политички односи, произашли из пореских превара које држава толерише, знају да буду врло видљиви. Опорезивање, да би било општеприхваћено и позитивно се одразило на поштовање друштвене норме савесног испуњавања пореских обавеза, мора бити равномерно и правично распоређено на припаднике свих друштвених слојева (Frecknall Hughes, Moizer, 2005: 125; Hasseldine, 2005: 143). Његову примену треба да одликује универзалност, транспарентност

и неселективност а оквири унутар којих се врши расподела пореског терета у друштву правилно постављени.

Правично опорезивање, учешће свих пореских обвезника у финансирању јавне потрошње, непостојање сумње у политику коју води влада и њен кредибилитет, поверење у систем правосуђа, сврсиходно трошење државног новца приликом обезбеђења јавних добара и јавних услуга, квалитетно друштвено управљање погодном утичу на менталитет и свест, тј. морал популације пореских обвезника (Torgler, 2011: 33; Lederman, 2003: 1461). Следствено томе, стид и кривица због пореског неморалног понашања, иако неформални у својој бити, пуно пута могу представљати ефективна средства у спречавању пореске евазије (Wenzel, 2007: 33).

Учтива комуникација пореске власти са поштенним пореским обвезницима доприноси промовисању пореске лојалности. Уважавање честитог пореског понашања се тако, у виду важне поруке, преноси пореском јавном мњењу (Dimitrijević, 2014: 98). Усвојена друштвена норма савесног испуњавања пореских обавеза тако постаје моћна у домену антиевазионе политике.

3. Мултидисциплинарна теоријска знања као смернице дизајнирања делотворне антиевазионе политике

Мноштво чинилаца, како је у претходном делу текста и објашњено, утиче на одлуку пореских обвезника да ли ће поштовати пореску легислативу и, сходно томе, својим поступањем ићи путем пореске (не)регуларности. Мултидисциплинарна теоријска знања о феномену пореске евазије, као врло садржајна, могу креаторима антиевазионе политике значајно помоћи приликом одабира и предузимања потребних активности и мера у овом домену (Gangl, Hofman, Kirchler, 2015: 19).

У савременој пореској држави афирмише се, прилично гласно, идеја да је плаћање пореза друштвена одговорност у сагласју са добрим грађанством. Када је реч о пореским обвезницима правним лицима (корпорацијама) и њиховим пореским обавезама пропагира се тзв. корпоративна пореска одговорност.

Ставови пореских обвезника према поштовању пореског законодавства одређују могућа пореска понашања. Она повратно утичу на обликовање државне политике која се тиче пореске евазије. Њоме треба утицати на пореско понашање обвезника на начин да се што више умање губици средстава за финансирање јавних потреба, настали услед евазије пореза (Bejaković, 2011: 100).

Пореска функција државе не може се ефикасно и рационално остваривати само традиционалним (углавном репресивним) активностима и мерама, предузетим у сврху обезбеђивања повиновања обвезника порезима. Сложено модерно доба захтева стална иновирања и побољшања и у овој сфери државног деловања. Пореска администрација је, стога, временом и еволуирала у снажну институцију, добро организовану и са широким надлежностима у области примене и контроле примене пореских прописа. Уз њу се и други субјекти у друштву укључују у процес предузимања активности и мера у правцу сузбијања појављивања пореске евазије (нпр. медији, образовне институције и сл.). Како би се то постигло, пореским обвезницима је првенствено потребно пружити сигурност да ће сви бити подвргнути правичном и разумном (прихватљивом) пореском третману. Са становишта правног система као целине, они и имају право да очекују такав третман, као и право да претпоставе да ће имплементација пореске регулативе бити правична и непристрасна (Анђелковић, 1999: 119). Битно је да се предупреду узјајмна осећања нетрпељивости пореских органа и обвезника пореза, као традиционално супротстављених страна, и створи клима њиховог међусобног уважавања, разумевања и кооперације у пореском поступку. Кооперативни порескоправни односи у функцији су развоја пореског морала и спречавања евазије пореза.

Потенцијални ставови (понашања) пореских обвезника према испуњавању пореских обавеза су следећи: неспремност да се испуњавају пореске обавезе; непостојање жеље да се испуњавају пореске обавезе, али би она постојала уколико се на понашања пореских обвезника обрати пажња; покушаји да се испуне пореске обавезе али не увек успешни; спремност да се добровољно испуњавају пореске обавезе (Vellutini, 2011:17).

На основу мултидисциплинарних теоријских знања о чиниоцима који опредељују пореску не(са)гласност) и испољених ставова и „форми“ пореских понашања формулишу се приступи у спречавању пореске евазије у облику низа активности и мера. Мишљења смо да различити ставови, као и понашања пореских обвезника у вези са испуњавањем пореских обавеза, захтевају „изнијансирано“ (диференцирано) поступање пореских органа. Олакшавање испуњавања пореских обавеза и пружање одговарајуће помоћи у пореском поступку заслужују одговорни, савесни и поштени порески обвезници. Пореске обвезнике који су неодговорни, несавесни и непоштени треба застрашити откривањем пореске нелојалности и пуном применом прописаних пореских санкција. Како се ставови обвезника према порезима током времена мењају (нису постојани), комбинација учтивог поступања пореских органа (*the respectful approach*) према пореским обвезницима и поступања које у свом фокусу има застрашивање

обвезника и санкционисање разних видова пореске нелојалности (*the deterrence approach*) доста је заступљена. Вештина је открити складну комбинацију превентивних и репресивних активности и мера, које у конкретној пореској збиљи могу да остваре најбоље ефекте. Несумњиво је за то потребан низ предуслова попут: добро организованих, опремљених и професионалних пореских органа; развијене „мреже“ пореских услуга намењених обвезницима (постојање сервиса за пореске обвезнике); погодних административних процеса; одговарајуће културе поступања пореских органа; пореске едукације обвезника; низа општих и посебних антиевазионих активности и мера. Политика спречавања пореске евазије, да би била делотворна, захтева примену спектра активности и мера које су добиле потврду у пракси као погодне за заштиту фискалног интереса државе, али и имплементацију иновираних активности и мера са потенцијалом да додатно допринесу повећању квалитета администрација пореским системом. Све те активности и мере треба примењивати плански и континуирано са усмерењем на развијање афирмативног става према испуњавању пореских обавеза, као и усмерењем ка отклањању узрока штетне појаве каква је пореска евазија.

4. Закључак

Евазија пореза је ограничавајући фактор нормалног одвијања финансијских токова у конкретној земљи и озбиљна претња за интегритет њеног система опорезивања. Чиниоци који утичу на појављивање и величину пореске евазије првенствено су економске природе. Међутим, прилично су изражене, уз ове чиниоце, и социопсихолошке консидарације у вези са самом личношћу пореских обвезника.

Свођење евазије пореза у толерантне оквире подразумева квалитетно разумевање феномена неповиновања обвезника порезима у свој његовој комплексности, као и предузимање бројних делотворних активности и мера антиевазионе политике. У актуелним условима, тежиште поступања пореске власти налази се у покушајима „помирења“ интереса државе, која установљава и уводи порезе, и интереса пореских обвезника, који те порезе плаћају. Такође, фокус рада пореских органа се помера са строгих и дугих пореских контрола и санкционисања несавесних пореских обвезника, ка превенцији непоштеног пореског понашања. Намера је да субјекти у пореском поступку константно поступају у доброј вери (*bona fides*) и да превентивне активности и мере антиевазионе политике добију приоритет у поређењу са репресивним. Наведено представља квалитативно нову димензију у пореским односима и у области вођења политике спречавања

пореске евазије. Проналазак што прихватљивијег одговора на питање зашто се порези плаћају, односно за које намене се троше наплаћени порески приходи, треба усмерити на демистификацију пореске области, стварање позитивне климе за успешно функционисање пореског система и ублажавање негативног става и незадовољства које обвезници, најчешће, према порезима имају и осећају. Да ли ће порески обвезници у својој пореској држави моћи да виде државу која са њима „сарађује“ (кооперативна пореска држава), уместо државе склоне да се „сукобљава“ (конфронтирајућа пореска држава), потврдиће или оповргнути сигурно године које долазе.

Литература/ References

Анђелковић, М. (2018). *Јавне финансије и финансијско право*. Ниш: Центар за публикације Правног факултета.

Анђелковић, М. (1999). *Пореско право*. Ниш: Центар за публикације Правног факултета.

Arsić, M., Randjelović, S. (2017). *Ekonomija oporezivanja – Teorija i politika*. Beograd: Ekonomski fakultet – Centar za izdavačku delatnost.

Bejaković, P. (2011). Porezna evazija i predlozi velikih revizorskih kuća za njezino smanjivanje i bolje prikupljanje poreza. *Porezni vjesnik*. 10. 98–103.

Dimitrijević, M. (2014). Odrednice lojalnosti poreskih obveznika. *Pravni život*. 11(LXIII). 89–102.

Frecknall Hughes, J., Moizer, P. (2005). Taxation and Ethics. In Lamb, M., Lymer, A., Freedman, J., James, S. (ed.), *Taxation – An Interdisciplinary Approach to Research* (pp. 125–137). New York: Oxford University Press.

Gangl, K., Hofman, E., Kirchler, E. (2015). Tax authorities' interaction with taxpayers: A conception of compliance in social dilemmas by power and trust. *New Ideas in Psychology*. 37. 13–21.

Hasseldine, J. (2005). Behavioural Studies of Tax Practice. In Lamb, M., Lymer, A., Freedman, J., James, S. (ed.), *Taxation – An Interdisciplinary Approach to Research* (pp.139–151). New York: Oxford University Press.

Илић Попов, Г., Поповић, Д. (2014). Пореска структура и корупција. *Анали Правног факултета у Београду*. 1(LXII). 5–22.

James, S. (2005). Taxation Research as Economic Research. In Lamb, M., Lymer, A., Freedman, J., James, S. (ed.), *Taxation – An Interdisciplinary Approach to Research* (pp. 35–53). New York: Oxford University Press.

Jelčić, B., Lončarić Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H. (2008). *Financijsko pravo i financijska znanost*. Zagreb: Narodne novine.

Keyser Wentworth, D., Urso Rickel, A. (1985). Determinants of Tax Evasion and Compliance. *Behavioral Sciences & the Law*. 4(3). 455–466.

Kirchler, E., Hoelzl, E., Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*. 29. 210–225.

Konrad, K. A., Qari, S. (2009). The Last Refuge of a Scoundrel? Patriotism and Tax Compliance. *IZA Discussion Paper*. 4121. 1–30.

Lavoie, R. (2011). Patriotism and Taxation: The Tax Compliance Implications of The Tea Party Movement. *Loyola of Los Angeles Law Review*. 45. 39–85.

Lederman, L. (2003). The Interplay Between Norms and Enforcement in Tax Compliance. *Ohio State Law Journal*. 6(64). 1453–1514.

Ловчевић, Ј. (1997). *Институције јавних финансија*. Београд: Службени лист СРЈ.

Radaelli, C. M. (2005). Taxation Research as Political Science Research. In Lamb, M., Lymer, A., Freedman, J., James, S. (ed.), *Taxation – An Interdisciplinary Approach to Research* (pp. 85–103). New York: Oxford University Press.

Raskolnikov, A. (2009). Revealing Choices: Using Taxpayer Choice to Target Tax Enforcement. *Columbia Law Review*. 109. 689–754.

Reckers, P. M. J., Sanders, D. L., Roark, S. J. (1994). The Influence of Ethical Attitudes on Taxpayer Compliance. *National Tax Journal*. 4 (XLVII). 825–836.

Torgler, B. (2011). Tax Morale, Eastern Europe and European Enlargement. The World Bank. *Policy Research Working Paper*. No 5911. 1–41.

Torgler, B., Murphy, K. (2004). Tax Morale In Australia: What Shapes It And Has It Changed Over Time? *Journal of Australian Taxation*. 2(7). 298–335.

Traxler, C. (2010). Social norms and conditional cooperative taxpayers. *European Journal of Political Economy*. 26. 89–103.

Vellutini, C. (2011). Key Principles of Risk-Based Audits. In Sultan Khwaja, M., Awasthi, R., Loepnick, J. (ed.), *Risk-Based Tax Audits* (pp. 13–21). Washington: The World Bank.

Wenzel, M. (2007). The Multiplicity of Taxpayer Identities and Their Implications for Tax Ethics. *Law & Policy*. 1(29). 31–50.

Prof. Marina Dimitrijević, LL.D.,
Full Professor,
Faculty of Law, University of Niš

DESIGNING AN EFFECTIVE TAX EVASION PREVENTION POLICY

Summary

Taxation has always been overcast by the prospect of tax evasion. The phenomenon of tax evasion is based on resistance to paying taxes. It is influenced by numerous factors and accompanied by diverse financial, legal, economic, social, psychological and political effects.

The spectrum and the scope of taxpayers' illicit behaviour in the sphere of compliance with tax regulations essentially reflect the degree of their tax indiscipline. The significant presence of tax evasion calls into question the implementation of the principle of social solidarity and reciprocity in financing public needs, as well as the achievement of liquidity and stability of the budget and public finances. Therefore, quality tax system administration in any country presumes designing an effective policy to prevent tax evasion (anti-evasion policy), aimed at fostering tax loyalty, minimizing the opportunities for tax dishonesty and adequately sanctioning tax delicts.

In effect, short-sightedness and superficial focus on one aspect of the tax evasion problem proves to be inadequate. In seeking new ways to secure tax compliance, tax evasion has to be treated by applying a multidisciplinary approach. In addition, it is important to emphasize the need for a thorough analysis of the perceived obstacles and challenges in the application of tax legislation in order to cast more light on additional opportunities and initiatives for taking purposeful activities and measures aimed at eliminating tax resistance and taxpayers' discontent.

Key words: public finances, taxes, tax system, tax compliance, tax evasion, tax evasion prevention policy (anti-evasion policy).