

**Др Марина Димитријевић,\***  
Ванредни професор Правног факултета,  
Универзитет у Нишу

ПРЕГЛЕДНИ НАУЧНИ ЧЛАНАК

UDK: 336.225

Рад примљен: 30.09.2014.

Рад прихваћен: 17.10.2014.

## **ИНОВИРАЊЕ ПРОЦЕСА УПРАВЉАЊА ПОРЕСКОМ САГЛАСНОШЋУ\*\***

**Апстракт:** Аутор у раду обрађује актуелне промене у процесу управљања пореском сагласношћу у савременим државама. Основна сврха тих промена је достизање адекватног нивоа повиновања обвезника пореским законима (пореске сагласности). То је изузетно сложен задатак са којим се суочавају државе, посебно у време економске кризе. У почетном делу рада обрађен је теоријски приступ феномену испуњавања пореских обавеза. Наставак рада доноси излагање о моделу кооперативне пореске сагласности, дизајнираном као „одговор“ савремене пореске власти на бројне модалитете пореске несагласности. Посебна пажња у раду посвећена је активностима које представљају примену модела кооперативне пореске сагласности у стварности и, уједно, иновирање процеса управљања пореском сагласношћу. Реч је о оријентацији према обвезницима као корисницима пореских услуга, управљању ризицима у сфери пореске сагласности и континуираном праћењу остварених резултата у поступању пореских органа.

**Кључне речи:** порески закони, порески обвезници, пореска сагласност, управљање пореском сагласношћу.

### **1. Увод**

Људско друштво се налази у континуираном развоју. Промене се дешавају у сфери економије, политике, права, технологије, културе. Изражена економска међузависност и све већи значај међународног повезивања држава, у оквиру Европске уније и светске заједнице, свој „траг“ оставља

\* 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 за науку и технолошки развој РС у пројектном циклусу 2011-2014.

и у области опорезивања. Од пореске администрације сваке државе се очекује благовремено прилагођавање новонасталим условима будући да они фундаментално одређују успешност примене пореског система.

Остваривање добровољне пореске сагласности је императивни циљ савременог опорезивања. Имајући у виду чињеницу да је пореска несагласност идентификована као један од највећих проблема са којим се, у данашње време, сусреће пореска власт, у многим земљама света се променама правне, институционално-организационе и информационо-технолошке природе, тежи остварити реформисање пореске структуре и модернизација администрирања порезима. Значајне новине се уводе и у процес управљања пореском сагласношћу обвезника, што је изузетно важно с обзиром на то да актуелну друштвену стварност карактеришу економска нестабилност и специфичне политичке околности.

## **2. Комплексност теоријског приступа феномену испуњавања пореских обавеза**

Пореска сагласност (tax compliance) се може дефинисати као степен (ниво) испуњавања (прихватања) пореских обавеза од стране обвезника пореза. У многим земљама феномен пореске сагласности се посматра преко три основне обавезе пореских обвезника: обавезе да поднесу благовремено пореску пријаву (filing compliance), обавезе да приказују тачно податке на основу којих се утврђује пореска обавеза кад год се то од њих захтева (reporting compliance), обавезе да плаћају порезе у прописаним роковима (payment compliance). У принципу сагласност у испуњавању пореских обавеза се дели на две кључне категорије: административну сагласност, која се огледа у подношењу пореске пријаве и благовременом плаћању пореза, и техничку сагласност у смислу да подаци о порескоправној способности у пословној евиденцији обвезника буду веродостојни и да се пореска обавеза обрачунава у складу са законом (OECD, 2001: 3).

Понашање обвезника у погледу испуњавања пореских обавеза се формира под утицајем бројних чинилаца. У основи пореска сагласност обвезника свој „извор“ налази у односу подржавања и бриге државе (пореске власти) за грађане као пореске обвезнике, адекватном задовољавању њихових животних интереса и приоритетних потреба. Општи захтев, који се поставља пред пореску политику и пореску легислативу, односи се на пуно уважавање општеприхваћених начела опорезивања – начела правичности, општости, равномерности, економске ефикасности, одређености, јефтиноће убирања и угодности плаћања пореза, издашности и еластичности (Morgan, 2004: 12–13). Тзв. одговарајућа пореска регулатива, настала из потребе

да се промени општи стил писања пореских закона (контролно-командни стил замени стилем који је јасан, разумљив и утиче на просвећивање и убеђивање обвезника да се повинују порезима) адекватно моделира пореско понашање (Job, Stout, Smith, 2007: 88). Концепт одговарајуће пореске регулативе, наиме, карактеришу три елемента: употреба плуралитета регулативних техника и појединих стилова који су тактички одабрани да најбоље одговоре постојећим околностима и регулисању мотива обвезника; захтев за приступом који охрабрује добровољну пореску сагласност; примена демократских принципа и вредности у регулисаном (пореском) подручју (Wenzel, 2007: 32).

Пореско законодавство, које уважава економске прилике у једном друштву, као и недвосмислено одређени циљеви у сфери финансирања јавног сектора, добра су основа за конципирање и примену пореског система који порески обвезници неће пуно оспоравати. Наведено је и претпоставка стварања повољног амбијента за успостављање квалитетних односа пореске власти и обвезника пореза.

Потпуније истраживање проблематике пореске сагласности незаобилазно подразумева анализу и других чинилаца повиновања обвезника порезима. Полазећи од категоризације различитих узрока пореске несагласности, издвојиле су се три основне теорије са усмерењем на економска, психолошка и социолошка објашњења различитих модалитета неприхватања пореских обавеза (Анђелковић, Јовашевић, 2006: 93).

Традиционално порески обвезници се повинују порезима због страха од откривања непоштовања пореских закона и кажњавања (McKerchar, 2001: 226; Job et al., 2007: 87; Waller, 2007: 68). Реч је о примени тзв. концепта застрашивања пореских обвезника. Економски теоретичари заступају гледиште да обвезник о активностима непоштовања пореских прописа одлучује рационално процењујући очекиване користи и трошкове (штету) од таквих активности.

Концепт застрашивања пореских обвезника има две компоненте. С једне стране овај концепт је потврда да ће непоштени порески обвезници бити кажњени јер не испуњавају своје пореске обавезе. Постојање, с друге стране, нижих казни за пореске прекршаје и виших казни за пореску утају и друга пореска кривична дела, правилно обликује спремност обвезника да се повинују порезима. Предуслов доброг функционисања концепта застрашивања је повећање учесталости пореских контрола и фактичка примењивост прописаних казни у случајевима нелојалности пореских обвезника држави. Прописивање екстремно високих казни које би плаћао само мали део пореских обвезника који не поштују пореске прописе, неће

значајно утицати на побољшање пореске дисциплине (Димитријевић, 2005: 771).

Психолошке теорије, настале у циљу објашњења повиновања обвезника порезима, акценат стављају на личност пореских обвезника. У том смислу системи вредности обвезника, њихови ставови и морал, представљају основу за доношење пореских одлука и детерминишу пореска понашања. Вредносна оријентација пореских обвезника суштински одређује пореску сагласност. Порески обвезници теже различитим циљевима, доносе одлуке које утичу на друге обвезнике, њихово сопствено благостање се мења у односу на благостање других пореских обвезника. Обвезници пореза са вишим нивоом вредносне оријентације фокусирају се, у већој мери, на благостање других пореских обвезника. Повезано са вредносном оријентацијом уочљив је читав спектар понашања пореских обвезника: понашање екстремних алтруиста који желе најбоље другима; агресивно понашање које има за циљ лоше другима; кооперативно понашање тежи најбољем за себе и друге; такмичарско понашање, где се тежи да оно што је боље буде недоступно другима; понашање индивидуалаца, који желе најбоље за себе без обзира да ли је то доступно другима (Trivedi, Shehata, Lynn, 2003: 178). Побољшање пореске сагласности се може очекивати уколико се вредносна оријентација мења од такмичарске ка оријентацији индивидуалаца, односно од кооперативне ка оријентацији алтруисте (Trivedi, et al., 2003: 187).

Ставови пореских обвезника су својеврсни одговори обвезника на порески систем и његову примену. Порески менталитет, осећање пореске нервозе (тензије) и порески морал су елементи психичког живота обвезника који, збирно посматрано, формирају пореске ставове обвезника. Позитивни ставови пореског обвезника према плаћању пореза и пореској администрацији значајно повећавају пореску сагласност (McKerchar, 2001: 234).

Порески морал обвезника се може разумети у оквиру временских и просторних граница одређене средине и то као резултат деловања субјективних и објективних фактора. У субјективне факторе се убрајају порески менталитет обвезника, свест о припадности одређеној друштвеној заједници, потреба извршења грађанских обавеза, образовна структура пореских обвезника. Објективни фактори су везани за висину пореског терета, облике пореза у пореској структури, технику опорезивања, стручност и ефикасност пореских органа, намену убраних пореских прихода, доследно примењивање пореских казни. Чињеница да се порези разрезају правично и да свако плаћа свој терет финансирања јавне потрошње позитивно утиче на порески морал а тиме и на пореску сагласност

обвезника (Анђелковић, 2011: 481–482; Waller, 2007: 68–69). Значај који се придаје утицају пореског морала на повинување обвезника порезима условио је формирање и развој појма психолошког пореског уговора. Ради се о новом теоријском концепту који порески морал објашњава као сложени однос обвезника и државе, успостављен правичним поступањем и узајамним поверењем страна овог односа (Feld, Frey, 2007: 103).

Иако је одлука обвезника о повинувању пореским обавезама првенствено условљена унутрашњим доживљавањем пореског терета, не треба занемарити ни утицај који на одлуку обвезника остварују друштвена средина и конкретне економске и политичке прилике. Ово мишљење посебно заступају социолошке теорије и, истовремено, наглашавају важност постојања друштвене норме уредног поштовања пореске регулативе (тзв. ефекат угледања у пореском понашању). Опорезивање, да би било прихваћено, мора да одражава основне вредности барем минимума пореске популације која подржава владину политику (Вејакović, 2009: 793). Уколико јавни расходи одговарају обезбеђеним јавним добрима у једном друштву то ће се позитивно одразити на јачање осећаја заједништва и солидарности, укупан друштвени капитал и очување друштва. Супротно, примена пореских закона који представљају поштравање опорезивања, уколико није праћена строгом контролом трошења убраних пореских прихода, може представљати реалан ризик за садашњу и будућу реализацију пореских потраживања државе. Уз то, може допринети паду угледа који, у популацији пореских обвезника, поседује пореска власт.

### **3. Модел кооперативне пореске сагласности**

Модел кооперативне пореске сагласности је настао као „одговор“ на питање шта би требало променити у односу пореске власти према пореским обвезницима како би се порези успешније примењивали. У том смислу у савременим пореским системима је, већим делом, превладало схватање да подстицање позитивног става обвезника према плаћању пореза заслужује посебну пажњу. Пореској администрацији је припала значајна улога у том домену и она се, превасходно, огледала у предузимању низа активности у правцу популаризације пореза и избегавања неразумевања и сукоба на релацији порески органи – порески обвезници. Порески обвезници треба да имају поверење у порески систем и поступање пореских органа, јер опорезивање може добро да функционише само уколико су обвезници пореза спремни на кооперативно понашање (сарадњу).

Примена модела кооперативне пореске сагласности је сложен приступ у раду пореских органа. Он носи собом велике ризике по наплату пореских

прихода, уколико се неадекватно употреби у спровођењу свих битних пореских процеса. Општи захтев је да се остваре позитивни резултати у погледу смањивања укупних трошкова опорезивања и побољшања добровољног плаћања пореза, уз истовремено повећање укупне правичности и ефикасности пореског система и смањивање ризика од пореске евазије и корупције (Анђелковић, 2012: 938). Другим речима, нови приступ у обављању пореских послова и подстицање кооперативне пореске сагласности захтева пажљиву анализу понашања различитих категорија обвезника и израду адекватне стратегије побољшања измирења пореских обавеза. То је дугорочан процес који започиње јачањем организације и управљања пореском администрацијом, применом чврстог система наплате пореских прихода и изградњом капацитета за кључне пореске функције. Често је потребна и реформа законодавног оквира, као и правосуђа, како би се осигурала адекватна примена пореских овлашћења, режима санкција и благовремено решавали порески спорови (Russell, 2010: 1).

Повезано са преласком на модел кооперативне пореске сагласности, у теорији се истичу следеће активности које је неопходно предузети: оријентација према обвезницима као корисницима пореских услуга; управљање пореским ризицима; квалитетна пореска легислатива; одговарајућа мрежа међународних споразума; бројне консултације са кључним учесницима опорезивања; примена информационе технологије у раду (Vazquez-Caro, Bird, 2011: 14–17). У наставку рада посебна пажња биће усмерена на анализу активности које представљају најбоље представнике примене модела кооперативне пореске сагласности: оријентацију према обвезницима као корисницима пореских услуга (клијентски приступ према обвезницима); управљање ризицима у сфери пореске сагласности и континуирано праћење остварених резултата у поступању пореских органа. Наведене активности представљају иновирање процеса управљања пореском сагласношћу и праћене су применом савремене информационе технологије у раду пореских органа.

### ***3.1. Оријентација према обвезницима као корисницима пореских услуга***

Оријентација према пореским обвезницима као корисницима пореских услуга (клијентима) представља основу модела кооперативне пореске сагласности. И у развијеним земљама и у земљама у транзицији, формирање и модернизација служби за пружање пореских услуга обвезницима је један од напреднијих начина побољшања успешности рада пореских органа (Höglе, Hassel, Olsson, Sabbe, Ott, 2000: 40). Усмереност према

пореским обвезницима и пружање пореских услуга битна је одредница менаџерског приступа управљања укупним квалитетом пореских послова, који значајно утиче на организацијску културу пореских органа. Филозофија овог приступа је усмерена на очекивања која обвезници као корисници пореских услуга имају, спречавање потенцијалних проблема, изградњу привржености најбољој пракси пореског поступања. Услужна оријентација пореских органа према пореским обвезницима почетни је корак у изградњи пореске администрације која је спремна да сарађује са пореским обвезницима и, по потреби, врши улогу њиховог саветодавца. Следствено томе, *customer relationship management* (CRM) примењен у модерним пореским администрацијама идентификује чиниоце утицаја на пореске обвезнике, унапређује филозофију оријентације према пореском обвезнику, развија постепено процесе који су у служби потреба пореског обвезника, обезбеђује адекватне пореске услуге и помоћ пореским обвезницима, обезбеђује ажурно поступање по приговорима и жалбама пореских обвезника. (OECD, 2007: 18).

Осавремењивање односа пореских органа и пореских обвезника подразумева и извесне промене у понашању самих пореских обвезника, који ће постепено, због промене „климе“ у којој се успостављају порескоправни односи, кориговати своје ставове према пореским органима. За то ће, неспорно, бити потребна и значајна улагања у едукацију пореских обвезника, јачање њихове пореске културе и пореске свести. Само тако обвезници могу бити стварни учесници у пореском животу, имати утицај на промене пореске легислативе и бити адекватни контролори поступања носилаца пореских овлашћења.

Примена клијентског приступа према пореским обвезницима, пре свега, значи: обезбеђење услуга пореским обвезницима (у временском и просторном смислу); развој различитих информативних програма за пореске обвезнике; спровођење пореских поступака на што једноставнији начин; развој метода за испитивање задовољства пореских обвезника услугама пореских органа; побољшање квалитета опремљености пословних просторија намењених за контакте са пореским обвезницима; развој програма обуке пореских службеника у области односа са пореским обвезницима. У примени оваквог приступа, порески органи се руководе фундаменталним принципом да ће порески обвезници, који су третирани са поштовањем и правично, обезбеђени потребним пореским информацијама, саветима и другим пореским услугама, бити спремнији да се добровољно повинују пореским обавезама. На изванредан начин, захваљујући пореским услугама, врши се демистификација пореске сфере што је у савременим условима преко потребно. Активно се промовише и идеја тзв. моделирања

пореских услуга, како би се изашло у сусрет очекивањима различитих група пореских обвезника и захтевима трошковне ефикасности. Уз то, врши се и одабир одговарајућих канала (средстава) за пружање различитих врста пореских услуга. У пракси развијених држава често се прави разлика између традиционалних средстава (штампани порески обрасци и пореске публикације, непосредни контакти пореских службеника и пореских обвезника) и електронских средстава пружања пореских услуга (веб-сајтови, електронско подношење пореских пријава и пореске евиденције, електронска комуникација путем имејла, електронско плаћање пореза) (OECD, 2007: 27). Примена савремене информационе технологије у раду пореских органа омогућава постојање различитих видова „електронских контаката“ субјеката порескоправног односа, поред нужног постојања њихових традиционалних непосредних контаката у просторијама пореских органа и на терену, у пословним просторијама пореских обвезника.

### ***3.2. Управљање ризицима у сфери пореске сагласности***

Савременим државама је потребна модерна и демократска пореска администрација која ће, на најбољи могући начин, одговорити захтевима које јавни интерес поставља у области опорезивања. Сходно томе, поступање пореских органа се мора континирано мењати како би било успешно (ефикасно, економично и ефективно), на једној страни, односно доследно поштовало цивилизацијска достигнућа у примени пореза, демократске захтеве и правду, на другој страни (Högl et al., 2000: 32). Исти базични проблеми са којима су се суочиле владе и пореске администрације многих земаља (пораст обима пореских послова, комплексност пореске регулативе, ставови пореских обвезника, значајан степен пореске несагласности и сл.) истакли су, као приоритетно, питање побољшања успешности примене пореза (Högl et al., 2000: 35).

Управљање ризицима у сфери повиновања обвезника пореским обавезама (пореске сагласности) сегмент је модернизације пореског управног поступања, који значајно треба да унапреди одређене процесе у раду пореских органа и да резултира вишим нивоом добровољне пореске сагласности. Другим речима, ради се о структурираном и системском процесу праћења повиновања обвезника порезима, као и одлучивања шта је суштинско за развој пореске сагласности и како се треба односити према испољеним ризицима у овом домену (OECD, 2008: 8). Конкретније, у циљу утврђивања ризика у сфери пореске сагласности првенствено се полази од процене нивоа испуњавања пореских обавеза у прописаном року. Најпре, порески обвезници треба да буду регистровани и да подносе пореске пријаве. С тим повезано, важно је идентификовати лица која игноришу

или избегавају обавезу регистрације. У наставку следи утврђивање врста и обима ризика на бази укрштања података из пореских пријава и пореске документације и података о плаћању пореза у различитим пореским периодима, као и установљавање стратегије утицаја на понашање пореских обвезника (Хрустић, 2006: 255). Садржај стратешких мера треба да буде усмерен у правцу подстицања и награђивања савесних пореских обвезника и кажњавања и едуковања несавесних пореских обвезника.

Управљање ризицима у сфери повиновања обвезника обавља се на два нивоа: стратешком и оперативном нивоу (ОЕСД, 2004: 16). На стратешком нивоу ово управљање се фокусира на идентификовање особених облика понашања пореских обвезника који су праћени неплаћањем значајнијих износа пореза. На оперативном нивоу порески органи идентификују ризике у неплаћању пореза током обављања свакодневних пореских активности. Категоризација пореских обвезника са сличним пореским понашањем у одређене групе знатно помаже идентификацији пореских ризика и праћењу поштовања пореских обавеза (ОЕСД, 2004: 41). Уважавање посебних прилика и потреба пореских обвезника и тешкоћа у којима се они могу наћи, треба да омогући формулисање адекватних мера утицаја на пореско понашање.

Испољени ризици у сфери пореске сагласности и евалуација управљања овим ризицима свакако јесу добар показатељ општег „здравља“ пореског система, утицаја које су предузете мере (у виду стратегије) оствариле на пореску сагласност обвезника, као и одговорности пореске власти.

Економска криза, неопходно је указати, представља посебан ризик у домену извршавања пореских обавеза. Уобичајено је да порески органи у таквим околностима развијају стратегију наплате пореза са циљем контролисања раста неплаћања пореских обавеза и помоћи пореским обвезницима како би они могли да се изборе са кризом. У време кризе опада ниво добровољне пореске сагласности што се, према међународним искуствима, може побољшати применом четири група мера: већа помоћ пореским обвезницима; наплата пореза код високоризичних пореских обвезника; увођење законских промена које ће побољшати наплату пореза и побољшање комуникација са пореском популацијом (Brondolo, 2009: 8).

### ***3.3. Континуирано праћење остварених резултата у поступању пореских органа***

Примена идеја „новог јавног управљања“ у раду пореских органа подразумева другачији приступ обављању послова опорезивања. Савремене реформе јавне администрације, а тиме и реформе пореске администрације,

предузимају се у правцу потпуног остварења следећих циљева: успостављање коректних односа пореских органа и пореских обвезника; увођење транспарентних и тачних пореских процедура; постојање легитимног пореског управног поступања; остваривање успешности пореског управног поступања (Лилић, 2003: 40).

Питање успешности пореских органа заузима важно место у пореским реформама. Општи став је да су „добри“ порески органи они који се покажу као „успешни“. У контексту пореске сагласности, рад успешних пореских органа резултира завидним нивоом добровољног повиновања обвезника порезима.

У савременим пореским системима се посебно инсистира на повећању економичности, ефикасности и ефективности рада пореских органа као општим показатељима успешности. Сходно томе, користи се тзв. приступ три Е, тј. оцена ефикасности и економичности деловања пореских органа (наплата планираних пореских прихода уз што ниже трошкове), као и оцена њихове ефективности (висок ниво добровољне пореске сагласности). Овакво праћење остварених резултата представља део ширег процеса стратешког и оперативног планирања пореске власти и има велику важност за домен одговорности и транспарентности деловања пореских органа (Crandall, 2010: 1).

Изузетно је битно појам ефикасности разликовати од појма ефикасности и економичности поступања пореских органа. Порески органи могу бити ефикасни и економични у смислу ниских трошкова наплате планираних пореза док, истовремено, могу бити неефективни, јер немају капацитет да у знатној мери обезбеде добровољно плаћање пореза (Silvani 1992: 274).

Ради достизања бољих резултата све земље одвајају значајна средства за широку примену информационе технологије у раду њихових пореских органа (модернизација) сматрајући је кључном подршком потребних промена. Модернизација је у функцији стварања јефтених, не бројних и успешних пореских органа. При томе јефтине не значе мање скупи већ сведени у оквиру реалних економских могућности, термин не бројни не значи малобројни ни неважни већ упућује на чињеницу да се квалитет не јемчи бројношћу, а термин успешни акценат ставља на ефикасност, економичност и ефективност рада пореских органа (Димитријевић, 2008: 728).

Остварени резултати рада пореских органа могу бити праћени и преко низа појединачних показатеља: процента наплаћених пореских прихода у односу на планиране; учешћа административних трошкова у наплаћеним порезима, трошкова наплате пореза по пореском обвезнику; броја

извршених пореских контрола, обрађених пореских пријава и откривених пореских деликата; износа наплате откривених утајених пореских прихода; квалитета односа пореских обвезника и пореске администрације; односа броја пореских обвезника или обрађених пореских пријава и броја оспорених пореских одлука; утврђених грешака пореских органа кроз плаћене камате пореским обвезницима, резултате и трајање жалбених пореских поступака и др. (Димитријевић, 2008: 728).

Праћење набројаних показатеља резултата рада пореских органа (општинских и појединачних) могуће је захваљујући системском приступу овој проблематици, који постоји у развијеним земљама (*performance management*). Реч је о непрекидном циклусу анализе рада пореских органа и процене потреба и очекивања пореских обвезника. Крајњи циљ коме се тежи је што потпунија реализација пореског система и циљева пореске политике.

#### 4. Закључак

Квалитет једног система опорезивања је несумњиво одређен чињеницом да ли је и у којој мери порески систем прихваћен од стране пореских обвезника. Спремност обвезника да се повинују пореским обавезама (пореска сагласност) је круцијална тема савременог опорезивања, те се стално проналазе начини да се она подстакне како би достигла друштвено прихватљиви ниво.

Истраживања различитих модалитета понашања пореских обвезника (теоријска и емпиријска) имају непроцењив значај за исправно управљање пореском сагласношћу. Креатори пореске политике не смеју да занемарују опсег испољене пореске несагласности будући да она одређује фактичке ефекте важећег пореског система и предузетих пореско-политичких мера.

Иновирање процеса управљања пореском сагласношћу добија на својој актуелности у многим земљама света. Оно треба да буде континуирано јер омогућава пореској власти успешно суочавање са (не увек предвидивим) изазовима савременог доба. Ти изазови, понекад, суштински утичу на реализацију пореских потраживања државе и могу да угрозе њене фундаменталне циљеве у области финансирања јавне потрошње. Промовисање активности и мера које су у функцији стварања позитивног става пореске популације према извршавању пореских обавеза, и у таквим околностима остаје перманентни задатак пореске власти и друштва у целини.

## Литература

Анђелковић, М. (2012). Утицај пореског морала на поштовање пореских прописа. *Правни живот*. 10(LXI). 931–943.

Анђелковић, М. (2011). Моделирање понашања пореских обвезника у савременој литератури. У З. Исаиловић (ур.), *Правни систем и друштвена криза*. Прва свеска. (стр. 475–490). Косовска Митровица: Правни факултет Универзитета у Приштини са привременим седиштем у Косовској Митровици

Анђелковић, М., Јовашевић, Д. (2006). *Избегавање плаћања пореза – фискални и кривично правни аспект*. Ниш: Правни факултет – Центар за публикације

Bejaković, P. (2009). Tax Evasion, state capability and trust in transition countries: The case of Croatia. *Društvena istraživanja Zagreb*. 18 (4–5). 787–805.

Brondolo, J. (2009). Collecting Taxes During an Economic Crisis: Challenges and Policy Options. *IMF Staff Position Note, SPN/09/17*. 1–37.

Vazquez-Caro, J., Bird, M. R. (2011). Benchmarking Tax Administrations in Developing Countries: A Systemic Approach, ISP. *Working Paper*. 11-04, 1–29.

Димитријевић, М. (2008). Пореска администрација у светлу неких европских захтева. *Правни живот*. 11(LVII). 725–737.

Димитријевић, М. (2005). Неки аспекти развоја односа пореске власти и пореских обвезника на почетку 21. века. *Правни живот*. 10(LIV). 769–779.

Job, J., Stout, A., Smith, R. (2007). Culture Change in Three Taxation Administrations: From Command-and-Control to Responsive Regulation. *Law & Policy*, 29(1), 84–101.

Лилић, С. (2003). Државна управа – инструмент власти или јавна служба. У М. Дамјановић (ур.), *Упоредна искуства државних управа* (стр. 37–67). Београд: Магна агенда

Morgan, L. M. (2004), The Department of Revenue Perspective. *Marquette Law Review*. 88:11. 11–17.

McKerchar, M. (2001). Why do taxpayers comply? Past lessons and future directions in developing a model of compliance behaviour. У М. Walpole & C. Evans (Prir.), *Tax Administration in the 21st Century* (стр. 225–243). Sydney: Prospect Media Pty Ltd

OECD. Centre for Tax Policy and Administration. Forum on Tax Administration: Compliance Sub-group. Monitoring taxpayers` compliance: A practical guide based on revenue body experience. *Final report*. (2008)

OECD. Centre for Tax Policy and Administration. Improving Taxpayer Service Delivery: Channel Strategy Development. *Guidance Note*. (2007)

OECD. Centre for Tax Policy and Administration. Managing and Improving Tax Compliance. *Guidance Note*. (2004)

OECD. Centre for Tax Policy and Administration. Compliance Measurement. *Tax guidance series*. (2001)

Russell, B. (2010). Revenue Administration: Developing a Taxpayer Compliance Program. *IMF Technical Note and Manuals*. 10/17.

Silvani, A. C. (1992). Improving Tax Compliance. U: R. M. Bird and M. Casanegra de Jantscher (Prir.), *Improving Tax Administration In Developing Countries* (str. 274–305). Washington: International Monetary Fund

Trivedi, U. V., Shehata, M., Lynn, S. (2003). Impact of Personal and Situational Factors on Taxpayer Compliance: An Experimental Analysis. *Journal of Business Ethics*. 47. 175–197.

Feld, P. L., Frey, S. B. (2007). Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation. *Law & Policy*. 1(29). 102–120.

Hógye, M., Hassel V. H., Olsson, G., Sabbe, F., Ott, K. (2000). Modern Tax Administration. U M. Hógye (Prir.), *Local and Regional Tax Administration in Transition Countries* (str. 21–47) Budapest: Local Government and Public Service Reform Initiative. Open Society Institute

Хрустић, Х. (2006). *Јавне финансије*. Нови Сад: Факултет за услужни бизнис

Crandall, W. (2010). Revenue Administration: Performance Measurement in Tax Administration. *IMF Technical Note and Manuals*. 10/11.

Waller, V. (2007). The Challenge of Institutional Integrity in Responsive Regulation: Field Inspections by the Australian Taxation Office. *Law & Policy*. 1(29). 67–83.

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

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

## **Innovating the Tax Compliance Management Process**

### **Summary**

The taxpayers' observance of tax legislation (tax compliance) is important for every tax authority. This issue is particularly relevant in the contemporary circumstances when the application of tax laws occurs within a complex and ever-changing environment. Despite the differences underlying national tax policies, tax legislations, tax administration and tax moral, the primary goal of taxation remains the same: taxes should be collected in accordance with the law in order to provide for building and preserving the taxpayers' confidence in the tax system and its effective administration. Consequently, the activities of tax authorities in tax procedure should promote a high degree of voluntary tax compliance and lead to minimizing the occurrence of various forms of non-compliance.

There is a wide range of diverse factors underlying tax compliance. The understanding of these factors enables tax authorities to establish the particular reasons for non-compliance and to devise specific activities and measures which will be an incentive for taxpayers to revert to tax compliance. These goals may be accomplished through the process of tax compliance management. Tax compliance management is a structured and systematic process of monitoring the taxpayers' compliance, which also includes decisions on the essential elements for the development of tax compliance and the treatment of identified tax compliance risks. The innovations in this process are aimed at: establishing the adequate balance and framework for the evaluation of activities and measures concerning tax law and tax procedures; improving information transparency and taxpayers' education; establishing tax control; and instituting adequate legal proceedings in response to non-compliance. These activities are expected to contribute to a more successful application of tax laws in the future.

**Keywords:** tax legislation, taxpayers, tax compliance, tax compliance management.