

ULOGA RAČUNOVODSTVENOG FORENZIČARA U KRIVIČNOM POSTUPKU

UVODNA RAZMATRANJA

Jedan od izazova koji opterećuju društvo je rastuća stopa privrednog kriminala i nedostatak odgovarajućeg okvira za suočavanje s tim izazovom, koji je ostavio javnost i finansijske institucije bez pravog odgovora na pomenuti problem (20). Finansijski kriminal, koji bi se mogao posmatrati kao podskup privrednog kriminala, duboko je zagrizao u tkivo svetskih ekonomija i nastavio da negativno utiče na socioekonomsko okruženje (20). Kod istraživanja finansijskog kriminaliteta, potrebna su prvenstveno znanja zasnovana na ekonomskim i računovodstvenim disciplinama (14), koja pripadnici policije i sudski organi često ne poseduju (12), zbog čega je neophodno angažovanje lica koja ih imaju, a to su računovodstveni forenzičari.

Forenzičko računovodstvo, koje se naziva i istražno računovodstvo, predstavlja spajanje forenzičke nauke i računovodstva (4). Uzimajući u obzir prethodno navedeno, može se reći da forenzičko-ekonomsko i finansijsko ispitivanje zauzima posebno mesto u širokom spektru forenzičkih disciplina (6). To je integracija računovodstvenih, revizorskih i istražnih veština i može se opisati kao oblast koja se bavi mogućim nezakonitim i lažnim finansijskim transakcijama (2). Forenzičko računovodstvo je multidisciplinarna oblast aktivnosti, manje fokusirana na računovodstvo nego što je sugerisano njegovim imenom (8). Nedostatak kvalitetne forenzičke analize finansijskih izveštaja i evidencija, kao rezultat nedostatka forenzičkih računovodstvenih stručnjaka i okvira za implementaciju, predstavlja veliki problem u borbi protiv finansijskog kriminala (2). Forenzičko računovodstvo je veoma korisno i u identifikovanju prevarnog finansijskog izveštavanja, a da je u tom slučaju kompanija zapravo pred bankrotom ili mu je blizu

REZIME

Nedostatak kvalitetne forenzičke analize finansijskih izveštaja i evidencija, kao rezultat nedostatka forenzičkih računovodstvenih stručnjaka i okvira za implementaciju, predstavlja realan problem u suprotstavljanju finansijskom kriminalu. Forenzičko računovodstvo može poslužiti kao potencijalno sredstvo za suzbijanje finansijskog kriminala i za identifikaciju i praćenje slučajeva finansijskog kriminala. U krivičnim postupcima računovodstveni forenzičar može imati različite uloge, počev od finansijskog forenzičara, veštaka, svedoka i stručnog savetnika. Cilj ovog rada je ukazivanje na značajnu ulogu računovodstvenog forenzičara u krivičnom postupku.

Ključne reči: finansijski kriminal, računovodstveni forenzičar, krivični postupak

¹ Kriminalističko-policijski univerzitet, e-mail: bojan.jankovic@kpu.edu.rs

² Univerzitet u Beogradu, Fakultet organizacionih nauka, e-mail: snezana.knezevic@fon.bg.ac.rs

³ Preduzeće za reviziju, računovodstvene, finansijske i konsalting usluge „Moody's Standards“ doo Beograd, sektor „Fraud Prevention and Fraud Investigations“, e-mail: aviation.adviser@gmail.com

(25), što može imati ozbiljne posledice po investitore i poverioce. U Srbiji je forenzičko računovodstvo nerazvijena oblast u obrazovanju i praksi, te se stoga često zamenjuje i smatra revizijom, čak i u akademskim krugovima, dok se na forenzičko računovodstvo gleda kao na reviziju finansijskih izveštaja (20).

Forenzičko računovodstvo je specijalizovana oblast računovodstva, u okviru koje se upotrebljavaju profesionalne računovodstvene veštine u pitanjima koja uključuju potencijalne ili stvarne građanske ili krivične postupke, uključujući, ali ne ograničavajući se na opšte-prihvatljiva načela računovodstva i revizije; utvrđivanje izgubljene dobiti, prihoda, imovine ili štete; evaluaciju internih kontrola; prevara; i bilo koje drugo pitanje koje uključuje računovodstvenu ekspertizu u pravnom sistemu (26).

Veliki korporativni skandali podstiču vlasnike preduzeća da se obrate istraživačima prevara radi proaktivnih kontrola.

U prošlosti, vlasnici su često pozivali forenzičke računovođe, koji su istraživali prevare tek nakon sumnje da je ona izvršena, a danas veliki korporativni skandali podstiču vlasnike preduzeća da se obrate istraživačima prevara radi proaktivnih kontrola prevara (7). EkspONENT forenzičkog računovodstva je forenzički računovođa, koji se može definišati kao lice sa određenim stručnim poslovno-ekonomskim i ekonomsko-pravnim znanjem (6), a u poslednje vreme i znanjem korišćenja IT alata za otkrivanje sajber kriminala (11). Kao što je pomenuto, usluge forenzičkog računovodstva mogu se koristiti u različitim oblastima, ali na ovom mestu razmatraćemo njegovu ulogu u krivičnom postupku. Od forenzičkog računovođe se očekuje solidno poznavanje pravnih koncepata i procedura (10). Radi uspešnijeg vođenja krivičnog postupka iz oblasti finansijskog kriminala, neophodno je jačanje kapaciteta tužilaštva, posebno u delu jačanja službe finansijske forenzike, usvajanjem novog Pravilnika o sistematizaciji radnih mesta u nadležnim tužilaštvima, kojim će se povećati broj finansijskih forenzikara, kao i popunjavanje upražnjenih radnih mesta. Takođe, potrebno je izmeniti i dopuniti odredbe Zakonika o krivičnom postupku, kojima će se finansijski (računovodstveni) forenzikar izjednačiti sa pravima

Radi uspešnijeg vođenja krivičnog postupka iz oblasti finansijskog kriminala, neophodno je jačanje kapaciteta tužilaštva u delu službe finansijske forenzike.

koja ima stručni savetnik u krivičnom postupku, a posebno dobiti mogućnost da na glavnom pretresu postavlja pitanja veštaku. Preduslov za sve navedene promene je edukacija većeg broja računovodstvenih forenzikara, pošto ih je na tržištu veoma malo.

RAČUNOVODSTVENI FORENZIČAR I KRIVIČNI POSTUPAK

Forenzičko računovodstvo je veza koja povezuje konvencionalni računovodstveni sistem sa pravnim sistemom i može na odgovarajući način pružiti sistem podrške za otkrivanje i krivično gonjenje prevara i sličnih nezakonitih radnji. Slabi sistemi za otkrivanje i suzbijanje različitih finansijskih krivičnih dela i slaba podrška tokom krivičnog procesa dovode do niskih stopa osuđujućih presuda u slučajevima koji se odnose na finansijski kriminal (Akinbowale et al., 2020). Shodno tome, forenzičko računovodstvo može poslužiti kao potencijalno sredstvo za suzbijanje finansijskog kriminala i za identifikaciju i praćenje slučajeva finansijskog kriminala (Hibshi, Vidas, & Cranor, 2011). To je prepoznato i Republici Srbiji, tačnije u normama Zakona o organizaciji i nadležnosti državnih organa u suzbijanju organizovanog kriminala, terorizma i korupcije. Iako se u zakonu ne pominje pojam računovodstvenog, već finansijskog forenzičara, jasno je da su za pomenuto zanimanje neophodna znanja koja ima računovodstveni forenzičar, a koja su taksativno navedena i u samom zakonu. Naime, u čl. 19 pomenutog zakona predviđena je mogućnost da u Tužilaštvu za organizovani kriminal i posebnim odeljenjima viših javnih tužilaštava mogu da se obrazuju službe finansijske forenzike, čije poslove obavljaju finansijski forenzičari. To su državni službenici koji poseduje posebna stručna znanja iz oblasti finansija, računovodstva, revizije, bankarskog, berzanskog i privrednog poslovanja, a koji su završili i specijalizovanu obuku u Pravosudnoj akademiji iz oblasti krivičnog prava. Oni pomažu javnom tužiocu u analizi tokova novca i finansijskih transakcija, u cilju krivičnog gonjenja.

Finansijski forenzičari poseduje stručna znanja iz oblasti finansija, računovodstva, revizije, bankarskog, berzanskog i privrednog poslovanja, a završili su i specijalizovanu obuku u Pravosudnoj akademiji iz oblasti krivičnog prava.

U svim fazama postupka forenzičar sačinjava dokumenta koja su zasnovana na prikupljenim dokazima, i to u sledećoj formi:

1. Analiza dokumentacije i novčanih tokova u predistražnom postupku i
2. Izveštaji u fazi istražnog postupka (Sinanović et al., 2019).

Tokom angažovanja forenzičara u predistražnom postupku, u fazi kada su krivične obrade u predmetima zaštićene određenim stepenom tajnosti, fundamentalno je da se utvrde veze između potencijalnih učinilaca koji deluju u sastavu organizovane kriminalne grupe, tokom razmatranja

npr. sumnjivih izvora investicija, modusa vršenja privredne delatnosti i načina plaćanja roba i usluga, odnosno obezbeđenja novca za finansiranje vršenja krivičnih dela (13). Finansijski forenzičar pomaže javnom tužiocu na taj način što ukazuje na to koja knjigovodstvena i finansijska dokumenta je potrebno pribaviti, šta izdvojiti iz njihove sadržine prema relevantnosti da bi se uvezala transakcija, analizira baze podataka preko otvorenih izvora podataka i dr. (23). Upravo u ovoj fazi tužilaštvo i policija dobijaju najveću pomoć putem finansijsko-kriminalističkog ispitivanja, jednog od oblika istražnog računovodstva, koje preduzima forenzički računovođa (3). Nakon stručne analize prikupljenih dokaza forenzičar ukazuje na one dokaze iz kojih proizilaze zaključci o stvarnom stanju.

Izveštaj finansijskog forenzičara treba da sadrži i zaključak o radnjama koje bi činile obeležja krivičnog dela, kao i obračunat iznos koristi, odnosno štete proistekle iz tih radnji.

Ukoliko u predistražnom postupku finansijski forenzičar sačinjava izveštaj, on proističe iz analize dokumentacije o poslovnim transakcijama, bankarskih izveštaja, podataka iz otvorenih izvora i drugih relevantnih dokumenta koja se nalaze u spisima predmeta i čine dokaze koje je prikupio javni tužilac u okviru svoje nadležnosti. Iz navedenog se može zaključiti da se za forenzičko računovodstvo ne formiraju neka posebna dokumenta i evidencije, već se ono bavi dubinskom analizom postojeće računovodstvene dokumentacije i registrovanih ekonomskih zbivanja u poslovnim knjigama (16). Izveštaj treba da sadrži i zaključak o radnjama koje bi činile obeležja krivičnog dela, kao i obračunat iznos koristi, odnosno štete proistekle iz tih radnji (23). Finansijski forenzičar javnom tužiocu dostavlja izveštaj koji bi trebalo da sadrži sve činjenice relevantne za krivični postupak, uz tačno označene dokaze koji ukazuju na te činjenice. Deo izveštaja finansijskog forenzičara mogu biti i podaci dobijeni od svedoka koje je ispitalo javni tužilac u okviru istrage, jer se ti podaci mogu dovesti u vezu sa podacima iz dokumentacije i analizirati tako da dovedu do zaključka o činjenicama koje se dokazuju. Na osnovu dostavljenog izveštaja finansijskog forenzičara tužilac bi trebalo da donese odluku o daljem toku krivičnog postupka.

U toku istražnog postupka, ukoliko finansijski forenzičar ne sačinjava izveštaj, on pomaže tužiocu prilikom izrade naredbe o materijalno-finansijskom veštačenju koje se poverava sudskom veštaku (23). U savremenim uslovima gotovo je nemoguće zaključiti krivični postupak u predmetima krivičnih dela finansijskog kriminala u kojima sudski veštak, kao izvor dokaza ili lice sa relevantnim veštinama neophodnim za utvrđivanje ili ocenu bitnih činjenica, nije pozvan da iznese svoje stručno mišljenje (6). U fazi izrade naredbe za

veštačenje, finansijski forenzičar ima ključnu ulogu jer je sadržaj naredbe za veštačenje jedan od glavnih problema sa kojim se mnogi veštaci susreću, iz prostog razloga što naredbu za veštačenje po pravilu daju lica koja nemaju profesionalno znanje iz oblasti koja se veštači. Nije redak slučaj da se u praksi ekonomsko-finansijskih veštačenja od strane suda, ili tužilaštva, veštaku izda naredba koja je nepotpuna i ne dodiruje suštinu problema (22). Problem posebno dobija na značaju kada se dogodi situacija da se suština problema nalazi izvan one građe koju veštak po naredbama treba da pregleda. Drugim rečima, i kod najsavesnijeg izvršenja naredbe za veštačenje, ukoliko se ne obuhvati celina problema, veštačenje će izgubiti smisao zbog koga se i radi.

Zakonom o organizaciji i nadležnosti državnih organa u suzbijanju organizovanog kriminala, terorizma i korupcije predviđena je veoma važna uloga finansijskog forenzičara u krivičnom postupku. Međutim, u praksi se pojavljuju veoma veliki problemi. Služba finansijske forenzike uspostavljena je samo u dva tužilaštva: Tužilaštvu za organizovani kriminal (sistematizovana dva radna mesta, jedno popunjeno) i Posebnom odeljenju Višeg javnog tužilaštva za borbu protiv korupcije u Beogradu (18). Finansijski forenzičar, koji je bio angažovan u Posebnom odeljenju za suzbijanje korupcije u Višem tužilaštvu u Novom Sadu, na osnovu sporazuma o upućivanju, po isteku perioda upućivanja, vratio se u Ministarstvo unutrašnjih poslova (1). To znači da su u Posebnim odeljenjima za suzbijanje korupcije u višim javnim tužilaštvima u Nišu, Novom Sadu i Kraljevu i dalje upražnjena radna mesta finansijskog forenzičara (1). Postavlja se pitanje u kojoj meri država Srbija može primeniti pomenuti zakon, odnosno biti efikasna u borbi protiv organizovanog kriminala i korupcije, kada na teritorije cele Srbije funkcionišu samo dva finansijska forenzičara koja istražuju navedene kompleksne oblike kriminaliteta? Jasno je da je neophodno povećati brojnost finansijskih forenzičara kako bi se složeni oblici kriminaliteta sveli na najnižu moguću meru.

Računovodstveni forenzičar u krivičnom postupku može imati i ulogu veštaka, kada daje značajan, a ponekad i presudan, doprinos istini i donošenju presude (6). Za veštaka se može angažovati forenzički računovođa koji ima zadovoljavajuće znanje i veštine iz računovodstva, revizije i drugih specijalnosti iz finansijskog poslovanja, registrovan kao sudski veštak finansijske struke samostalno, ili u okviru odgovarajuće stručne ustanove (16). Računovodstvena profesija je, kao i druge profesije, počela da koristi savremenu tehnologiju kada se prvi put pojavila, te ju je uvela u

Pitanje je u kojoj meri država Srbija može biti efikasna u borbi protiv organizovanog kriminala i korupcije, kada na teritoriji cele Srbije funkcionišu samo dva finansijska forenzičara koja istražuju navedene kompleksne oblike kriminaliteta.

računovodstveni sistem (21), tako da je ona bitna i za unapređenje rada forenzičkih računovođa, što se posebno ističe ako se ima u vidu da profesionalni računovođa ima ključnu ulogu u izveštavanju o tome kako novi modeli poslovanja kreiraju vrednost (5).

Naveli smo da je uloga veštaka ponekad odlučujuća za donošenje presude. Međutim, i veštaci mogu pogrešiti, a za pojedina pitanja postavljena u naredbi mogu biti i nestručni. Da bi se izbegli nedostaci veštačenja, članom 125 Zakonika o krivičnom postupku (ZKP) donekle je ublažena takva situacija uvođenjem instituta stručnog savetnika, sa znanjima koja ima računovodstveni forenzičar, koji se pored suda, tužioca i odbrane uključuje u ispitivanje veštaka u krivičnom postupku. Preporučljivo je da upravo računovodstveni forenzičar bude izabran za finansijskog savetnika jer on ima neophodna stručna znanja za istrage finansijskog kriminala. Uvođenjem stručnog savetnika donekle je olakšan položaj stranaka, budući da ni odbrana, ni tužioci, kao ni sud, nisu u dovoljnoj meri stručni da postavljaju pitanja iz oblasti finansijskog veštačenja. Putem stručnog savetnika može da se kontroliše nalaz i mišljenje veštaka sa naučne tačke gledišta, čime se znatno smanjuje mogućnost davanja neobjektivnih i nestručnih nalaza veštaka (Macanović, 2018). Zakonikom o krivičnom postupku definisana je uloga u postupku stručnog savetnika okrivljenog ili oštećenog kao tužioca, ali ne i već pomenutog finansijskog forenzičara, koji je stručni asistent tužioca. Prema članu 126. ZKP-a, stručni savetnik ima pravo da bude obavešten o vremenu i mestu veštačenja i da prisustvuje veštačenju kojem imaju pravo da prisustvuju okrivljeni i njegov branilac, da u toku veštačenja pregleda spise i predmet veštačenja i da predlaže veštaku preduzimanje određenih radnji, da daje primedbe na nalaz i mišljenje veštaka, da na glavnom pretresu postavlja pitanja veštaku i da bude ispitan o predmetu veštačenja. Takva prava prema trenutnom rešenju ne pripadaju finansijskom forenzičaru, iako je opravdano da ista prava budu propisana i za njega (18). Nekada je potrebno suočiti nalaze i mišljenje veštaka i onoga što se navodi u optužnici, a što je prethodno u svom izveštaju naveo finansijski forenzičar. Osim toga, moguća je situacija da je ponekad potrebno suočiti i nalaze i mišljenje finansijskog forenzičara i stručnog savetnika. Način njihovog suočavanja i ulogu na glavnom pretresu zakonikom nisu predviđeni, pa je stoga moguće i proizvoljno tumačenje, što je nedopustivo u krivičnom postupku i što se takođe može odraziti na neujednačenost sudske prakse (18).

Zakonikom o krivičnom postupku definisana je uloga stručnog savetnika okrivljenog ili oštećenog kao tužioca, ali ne i finansijskog forenzičara, koji je stručni asistent tužioca.

Na glavnom pretresu, računovodstveni forenzičar koji je izabran da bude sudski veštak može se pojaviti i u ulozi

svedoka. Posle izrade nalaza i mišljenja, sud procenjuje sadržaj veštačenja i poziva veštaka kako bi utvrdio da li su činjenice sadržane u njemu potvrđene u celosti ili ga treba dopuniti. Veštak na glavnom pretresu iznosi činjenice i snosi teret tvrdnji iznetih na pitanja suda, tužioca, branioca, optuženog i stručnog savetnika, za koje je neophodno stručno znanje kao svedoka. On u krivičnim postupcima kroz iskaz iznosi svoje profesionalno mišljenje o spornoj činjenici vezanoj za krivičnu odgovornost datoj u nalazu, dok ostali svedoci ne mogu u iskazu uložiti svoje mišljenje. Uloga veštaka kao svedoka nije ista kao uloga običnih očevidaca. On izlazi pred sud pred kojim se vodi krivični postupak, štićen autoritetom nauke i dostojanstvom za obavljanje veštačenja, potvrđenim od strane državnog organa koji ga je imenovao za sudskog veštaka jer poseduje izvesnu stručnost koja je utvrđena na osnovu propisanih merila i proverena od strane tog organa (Lalović, 2018).

ZAKLJUČAK

Može se zaključiti da računovodstveni forenzičar ima značajnu ulogu u krivičnim postupcima koji se vode za krivična dela finansijskog kriminala, a u nekim postupcima je njegova uloga čak i odlučujuća za donošenje presude. U krivičnim postupcima računovodstveni forenzičar može imati različite uloge, počev od finansijskog forenzičara koji pomaže javnom tužiocu, veštaka koji daje nalaz i mišljenje o nekom stručnom pitanju iz finansijske oblasti, svedoka na glavnom pretresu i stručnog savetnika koji pruža stručnu pomoć okrivljenom i oštećenom kao tužiocu. Zbog svih navedenih uloga koje može imati i brojnih krivičnih postupaka koji se vode za krivična dela finansijskog kriminala, očigledno je da veliki broj navedenih kadrova nedostaje, a da pojedine procedure u kojima se oni pojavljuju imaju određene nedostatke.

Zbog svega navedenog neophodno je jačanje kapaciteta Tužilaštva za organizovani kriminal i posebnih odeljenja za suzbijanje korupcije viših javnih tužilaštva, kroz obuke o primeni novih mehanizama propisanih Zakonom o organizaciji i nadležnostima državnih organa u suzbijanju organizovanog kriminala, terorizma i korupcije, posebno u delu jačanja službe finansijske forenzike. Takođe, važno je usvojiti novi Pravilnik o sistematizaciji radnih mesta u pomenutim tužilaštvima, u skladu sa sprovedenom analizom potreba ljudskih kapaciteta u njima i povećati broj finansijskih forenzičara. Pre toga, nužno je da se popune upražnjena radna mesta finansijskih forenzičara shodno postojećem Pravilniku o sistematizaciji radnih mesta u tužilaštvima.

Potrebno je, takođe, izmeniti i dopuniti odredbe Zakonika o krivičnom postupku, kojima će se prava finansijskog forenzičara izjednačiti sa pravima koja ima stručni savetnik u krivičnom postupku, a posebno da na glavnom pretresu postavlja pitanja veštaku. Preduslov za sve navedene promene je edukacija većeg broja računovodstvenih forenzičara, kojih ih je na tržištu veoma malo.

LITERATURA

1. Agencija za borbu protiv korupcije (2022). *Izveštaj o sprovođenju Revidiranog akcionog plana za Poglavlje 23 – Potpoglavlje „Borba protiv korupcije“*, [https://www.acas.rs/storage/page_files/lzve%C5%A1taj%20o%20sprovo%C4%91enju%20Revidiranog%20akcionog%20plana%20za%20Poglavlje%2023-Potpoglavlje%20Borba%20protiv%20korupcije%20\(2021\)_1.pdf](https://www.acas.rs/storage/page_files/lzve%C5%A1taj%20o%20sprovo%C4%91enju%20Revidiranog%20akcionog%20plana%20za%20Poglavlje%2023-Potpoglavlje%20Borba%20protiv%20korupcije%20(2021)_1.pdf), 01.10.2022.
2. Akinbowale, O. E., Klingelhöfer, H. E., & Zerihun, M. F. (2020). An innovative approach in combating economic crime using forensic accounting techniques. *Journal of Financial Crime*, 27(4), 1253-1271. doi: 10.1108/jfc-04-2020-0053.
3. Arežina, N. (2016). *Validnost dokaza u ekonomsko-finansijskoj forenzici*. (doktorska disertacija), Singidinum, Beograd.
4. Asuquo, A.-I. (2012). Empirical Analysis of The Impact of Information Technology On Forensic Accounting Practice In Cross River State-Nigeria. *International journal of scientific and technology research*, 1(7), 25-33.
5. Beke-Trivunac, J. (2020). Trends in the concepts of knowledge needed by accountants and auditors summary. *Revizor*, 23(91-92), 87–95. <https://doi.org/10.5937/Rev2092087B>.
6. Čudan, A., & Cvetković, D. (2019). The importance of forensic accounting in forensic economic and financial examination. *Žurnal za bezbednost i kriminalistiku*, 1(2), 39-51. doi:10.5937/zurbez-krim1902041C
7. Dimitrijević, D. i Danilović, M. (2017). Otkrivanje prevara u kompanijama u Republici Srbiji primenom Beneish-ovog modela. *Anali Ekonomskog fakulteta u Subotici*, 57(37), 311-325.
8. Hegazy, S., Sangster, A., & Kotb, A. (2017). Mapping forensic accounting in the UK. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 28, 43-56. doi:10.1016/j.intaccudtax.2016.12.004.
9. Hibshi, H., Vidas, T., & Cranor, L. (2011). *Usability of Forensics Tools: A User Study*. Paper presented at the 2011 Sixth International Conference on IT Security Incident Management and IT Forensics.
10. Knežević, S., Milojević, S., i Paunović, J. (2021). Razvoj forenzičkog računovodstva i izazovi u savremenom okruženju. *Revizor*, 24(95-96), 77–90. <https://doi.org/10.5937/Rev2196077K>.
11. Knežević, S., Milojević, S., i Špiler, M. (2021). Edukacija o forenzičkom računovodstvu i veza s praksom. *Revizor*, 24(95-96), 35-49. doi:10.5937/Rev2196035K.
12. Kolar, I., & Zdolšek, D. (2013). Zaznave o forenzičnem računovodstvu v povezavi s preiskovanjem gospodarskih kaznivih dejanj. *Revija za kriminalistiko in kriminologijo*, 64(2), 182-194.
13. Krstić, G. (2017). Specijalizacija državnih organa u suzbijanju organizovanog kriminala, terorizma i korupcije sa posebnim osvrtom na odnos između javnog tužilaštva i policije. *Nauka, bezbednost, policija*, 22(3), 67-88. doi:10.5937/nabepo22-15376.

14. Lajić, O. (2012). Uticaj policijske supkulture na uspešnost u finansijskim istragama. *NBP – Journal of Criminalistics and Law*, 17(3), 75–85.
15. Lalović, M. (2018). Uloga veštaka u krivičnom postupku i ekonomsko finansijsko veštačenje kod izbegavanja plaćanja poreskih obaveza. *Iustitia: časopis Udruženja sudijskih i tužilačkih pomoćnika Srbije*, 4(2), 29–45.
16. Lekić, Ž., Bjelajac, Ž., i Carić, M. (2018). *Forenzičko računovodstvo: Revizija prevara*. Novi Sad: Univerzitet Privredna akademija, Pravni fakultet za privredu i pravosuđe.
17. Macanović, S. (2018). Mane dokazne radnje veštačenja u krivičnom postupku. *Iustitia: časopis Udruženja sudijskih i tužilačkih pomoćnika Srbije*, 4(2), 16–20.
18. Matić Bošković, M., i Kostić, J. (2019). Specijalizacija državnih organa u suzbijanju finansijskog kriminaliteta i korupcije. *Srpska politička misao*, 65(3/2019), 255–279. doi:10.22182/spm.6532019.11.
19. Milašinović, M., Knežević, S. i Mitrović, A. (2022). The significance of audit and audit opinions in the contemporary environment. *Revizor*, 25(97-98), 21–31. <https://doi.org/10.56362/Rev2298021M>.
20. Mitrić, M., Stanković, A., & Lakićević, A. (2012). Forensic accounting: The missing link in education and practice. *Management – časopis za teoriju i praksu menadžmenta*, 17(65), 41–50.
21. Mitrović, A., Ognjanović, J., & Milašinović, M. (2022). Interna kontrola i računarsko okruženje. *Revizor*, 25(99), 65–80. <https://doi.org/10.56362/Rev2299065M>.
22. Raonić, I. (2018). Dokazna radnja – veštačenje u sudskim postupcima. *Iustitia: časopis Udruženja sudijskih i tužilačkih pomoćnika Srbije*, 4(2), 12–15.
23. Sinanović, B., Marić, B., Božović, V., Stojadinović, D., Nikolić, G., Jakovljević, J. T., i Kostić, J. (2019). *Praktikum za istrage i suđenja krivičnih dela korupcije*. Beograd: USAID-ov Projekat za odgovornu vlast.
24. Špiler, M., Matejić, T., Knežević, S., Milašinović, M., Mitrović, A., Arsić, Bogojević, V., Obradović, T., Simonović, D., Despotović, V., Milojević, S., Adamović, M., Resimić, M., Milošević, P. (2023). Assessment of the Bankruptcy Risk in the Hotel Industry as a Condition of the COVID-19 Crisis Using Time-Delay Neural Networks. *Sustainability*, 15, 272. <https://doi.org/10.3390/su15010272>.
25. Srebro, B., Mavrenski, B., Bogojević Arsić, V., Knežević, S., Milašinović, M., Travica, J. (2021). Bankruptcy Risk Prediction in Ensuring the Sustainable Operation of Agriculture Companies. *Sustainability*, 13, 7712. <https://doi.org/10.3390/su13147712>.
26. Yadav, S., & Yadav, S. (2013). Forensic accounting: A new dynamic approach to investigate fraud cases. *Excel international journal of multidisciplinary management studies*, 3(7), 1–9.
27. Zakon o organizaciji i nadležnosti državnih organa u suzbijanju organizovanog kriminala, terorizma i korupcije, „Sl. glasnik RS“, br. 94/2016 i 87/2018.
28. Zakonik o krivičnom postupku, „Sl. glasnik RS“, br. 72/2011, 101/2011, 121/2012, 32/2013, 45/2013, 55/2014, 35/2019, 27/2021 – odluka US i 62/2021 – odluka US.

THE ROLE OF ACCOUNTING FORENSICS IN CRIMINAL PROCEEDINGS

SUMMARY

The lack of quality forensic analysis of financial reports and records, as a result of the lack of forensic accounting experts and implementation framework, is a real problem in combating financial crime. Forensic accounting can serve as a potential tool to combat financial crime and to identify and track cases of financial crime. In criminal proceedings, accounting forensics can have different roles, starting from financial forensics, expert, witness and professional adviser. The aim of this paper is to point out the significant role of accounting forensics in criminal proceedings.

Keywords: financial crime, accounting forensics, criminal procedure