

Daniela P. POPA
Universitatea Tomis Constanța
Anca Andreea N. MANEA
Facultatea de Drept
Universitatea din București

THE POSSIBLY PREVENTION AND COMBATING TAX EVASION

Articol teoretic

Cuvinte cheie

Tax evasion
Contributor
Revenue
Expenses
Taxes
State Budget

Clasificare JEL

G32

Abstract

In the current tax evasion is a major phenomenon, with real implications and alarming economic and social life. The causes behind this are numerous, among them:

- Size excessive tax burden;*
- Lack of education of the taxpayer on the one hand and overzealous fiscal organs prone to exaggeration, on the other hand;*
- A faulty legislation that allows them to circumvent the failure to pay taxes.*

Measures to combat tax evasion must act in the areas of legislative, administrative and educational. The legislative drafting tax legislation seeks appropriate, clear, concise, stable and consistent. It is also necessary to eliminate or withdrawal of exemptions, reductions and deductions that give rise to multiple interpretations.

In terms of administrative measures aimed at creating a comprehensive and operational information system, ensuring adequate administrative structures and instruments effectively combating tax evasion and training specialists with morality and professionalism required of shapes and sizes evasion.

1. Forme de identificare a evaziunii fiscale pe categorii de venituri

În direcția prevenirii și combaterii evaziunii fiscale în România acionează măsurile care sunt prevăzute în actele normative intrate în vigoare în anii 2002 și 2003 și anume organizarea cazierului fiscal al contribuabililor ca mijloc de evidență și urmărirea disciplinei financiare a acestora și pentru întărirea administrării impozitelor și taxelor datorate bugetului. În cazierul fiscal sunt menționate persoanele fizice și juridice, precum și asociații, acționarii și reprezentanții legali ai persoanelor juridice, care au la activ fapte sancționate de legile financiare, vamale, cât și cele care privesc disciplina financiară. Aceste sancțiuni pot fi înscrise în cazierul fiscal numai dacă au rămas definitive și irevocabile.

Majoritatea veniturilor se obțin de la agenții economici care sunt obligați să achite impozitele, taxele pentru bugetul de stat, bugetele locale, bugetele asigurărilor sociale de stat și pentru fondurile speciale extrabugetare.

Prin Constituție se prevede că toate impozitele și taxele se stabilesc prin lege de către Parlament, apoi sunt promulgate de președintele țării.

Toate impozitele și taxele trebuie respectate cu strictețe de către toți contribuabilii. Nimeni nu trebuie să se sustragă de la plata obligațiilor fiscale stabilite prin acte normative.

Organele de control constată totuși numeroase abateri care perturbă statul cu milioane și chiar miliarde de lei, îmbogățindu-se ilegal cei ce se sustrag de la plata obligațiilor fiscale de stat.

Creșterea alarmantă a cazurilor de evaziune fiscală prin încălcarea normelor legale, a făcut necesară luarea unor măsuri mai ferme, mai severe pentru stoparea evaziunii fiscale - deoarece sancționarea numai prin amenzi contravenționale nu s-a dovedit eficientă (aguna și Tutungiu, 2002).

Acțiunile de control efectuate de instituțiile statului relev, în principal, aspecte specifice fiecărei categorii de obligații fiscale:

a. în privința **impozitului pe profit**, deficiențele constatate frecvent de organele de control se referă la:

- reducerea bazei de impozitare prin includerea pe costuri a unor cheltuieli fără documente justificative sau nelegale;
- înregistrarea unor cheltuieli supradimensionate;
- majorarea cheltuielilor cu dobânzi aferente creditelor pentru investiții;
- deducerea unor cheltuieli personale ale asociaților sau dobânzi acordate propriei societăți de către patroni;
- neînregistrarea integrală a veniturilor realizate;

- transferul veniturilor impozabile societății nou create, aflate în perioada de scutire de la plata impozitelor de profit, concomitent cu înregistrarea de pierderi de către societatea - mamă;

- încadrarea eronat în perioadele de scutire;
- determinarea impozitului pe profit prin aplicarea necorespunzătoare a prevederilor legale;
- necalcularea impozitului aferent veniturilor rezultate din activități economice;
- neînregistrarea în contabilitate a diferențelor stabilite prin actele de control;

b. în privința **taxei pe valoarea adăugată** acțiunile de control evidențiază următoarele fapte care duc la evaziunea fiscală:

- aplicarea eronat a deducerilor;
- necuprinderea unor operațiuni ce intră în sfera taxei pe valoarea adăugată;
- neevidențierea și nevirarea taxei pe valoarea adăugată aferent avansurilor încasate de la clienți;
- neînregistrarea ca platitor la atingerea plafonului stabilit prin acte normative;
- aplicarea eronat a cotei zero pentru operațiunile de export;
- sustragerea de la plata taxei pe valoarea adăugată pentru importurile de bunuri prin prezentarea în vamă a unor acte fictive de donație;
- emiterea de chitanțe fiscale și facturi cu taxa pe valoarea adăugată fără ca agentul economic să fie platitor;

- neînregistrarea taxei pe valoarea adăugată aferent stocului de mărfuri existente la data solicitării retragerii din evidența platitorilor;

- neutilizarea sau utilizarea defectuoasă a formularisticii tipizate;

- necalcularea de către bânca taxei pe valoarea adăugată aferent veniturilor obținute din valorificarea bunurilor găzuite;

- sustragerea de la plata taxei pe valoarea adăugată prin declararea unor importuri ca fiind temporare;

- erori de calcul;

c. în ceea ce privește **impozitul pe veniturile din salarii**, faptele care conduc la evaziune fiscală se referă la:

- neimpozitarea tuturor sumelor plătite salariilor;

- aplicarea incorectă a impozitului drepturilor salariale;

- necumularea drepturilor salariale în vederea impozitării;

- neînregistrarea impozitului pe salarii;

- neînregistrarea impozitului pe salarii suplimentar;

- necalcularea și nereînerea impozitului pe salarii;

- nerespectarea legislației privind impozitarea, cumulul, scutirile și reducerile de impozit;

d. în ceea ce privește **accizele**, constituie evaziune fiscală următoarele fapte:

- neimpozitarea tuturor sumelor;

- utilizarea unor cote mai mici decât cele legale;
- necalcularea accizelor aferente modificării concentrației alcoolice;
- reducerea de alcool din materii prime permise spre prelucrare;
- neinclusiunea accizelor în prețurile de vânzare ale produselor;
- neevidențierea în contabilitate a accizelor;
- sustragerea de la plată a accizelor prin schimbarea denumirii alcoolice în facturile de import;

e. în ceea ce privește celelalte taxe și impozite datorate bugetului de stat și bugetelor locale, cele mai frecvente abateri sunt:

- evidențierea în contabilitate a cilorilor la valori inferioare;
- nedeținerea la organele fiscale a declarațiilor privind cilorile aflate în patrimoniu, a mijloacelor de transport, a terenurilor aflate în administrarea agenților economici;
- declararea unor date eronate;
- neconstituirea, nevirarea, calcularea eronat a impozitului pe dividende;
- menținerea impozitului pe dividende aferent avansurilor acordate în cursul anului, care, după realizarea profitului și aprobarea bilanșului au avut destinația dividende.

Evaziunea fiscală identificată de organele financiar-fiscale la persoanele fizice și asociațiile familiale se localizează, în principal, la impozitul pe venit, impozitele și taxele locale, taxa pe valoarea adăugată, accizele, alte impozite și taxe.

În concluzie, "Legea pentru combaterea evaziunii fiscale" cuprinde un sistem unitar al diferitelor modalități de săvârșire a faptelor de evaziune fiscală, în scopul încasării tuturor veniturilor statului și stoparea pe viitor a evaziunii fiscale, cu sancțiuni penale și contravenționale care au și rolul educativ pentru contribuabili. Sancțiunile penale și contravenționale vizate de lege prin limite minime și maxime impun pentru organele de control financiar-fiscale cunoașterea perfectă a actelor normative, a stabilirii cu toată grija și competența a faptelor penale și contravenționale privind evaziunea fiscală, pentru ca sancțiunile să fie bine încadrate în prevederile legii, iar aprecierea în aplicarea pedepselor între limite, cer din partea organelor competente un grad sporit de cunoaștere, cinste și corectitudine profesională.

Agenții economici trebuie să cunoască și să respecte cu strictețe normele financiar-fiscale și contabile pentru a nu se face pasibili de pedepsele stabilite prin "Legea pentru combaterea evaziunii fiscale" (Legea 241/2005).

2. Obiective și posibilități de combatere a evaziunii fiscale

Pentru mulți analiști, evaziunea fiscală

este una din bolile societăților moderne, alături de economia subterană, corupția și altele, iar pentru alții este o atitudine, o manifestare a democrației.

În studiul fiscalității un aspect ce trebuie luat în considerare este înclinarea contribuabilului spre evaziunea fiscală. Cu cât această înclinare este mai mare, cu atât va fi înregistrată o pierdere mai mare din partea statului. În perioada actuală evaziunea fiscală reprezintă un fenomen de proporții, cu implicații reale și alarmante în viața economică – socială (Hoan, 2003).

Măsurile de combatere a evaziunii fiscale trebuie să acționeze în următoarele domenii: legislativ, administrativ și educațional.

În domeniul **legislativ** se urmărește elaborarea unei legislații fiscale corespunzătoare, clare, concise și concrete. De asemenea este necesară eliminarea reducerilor și deducerilor care dau naștere unor interpretări multiple.

Din punct de vedere **administrativ**, măsurile presupun crearea unui sistem informațional complex și operativ, asigurarea structurilor și instrumentelor administrative adecvate combaterii eficiente a evaziunii fiscale, precum și formarea de specialiști cu o moralitate și un profesionalism impuse de formele și dimensiunile evaziunii fiscale.

Sub aspect **educațional**, se urmărește asigurarea condițiilor necesare educației contribuabililor în sensul respectării legislației fiscale și chiar motivarea contribuabililor prin stimulente în aceste sens.

Aria destul de largă în care se manifestă evaziunea fiscală în țara noastră pune în fața organelor de control financiar și fiscal a Ministerului Finanțelor Publice sarcini și probleme deosebite.

Măsurile de prevenire și combatere a evaziunii fiscale impun:

- adaptarea legislației la cerințele unui sistem fiscal modern;
- controlarea cu prioritate a mijloacelor contribuabili, prin creșterea calității controlului;
- formarea profesională temeinică a inspectorilor fiscali într-un cadru organizatoric propriu;
- dezvoltarea serviciilor de informare și asistență fiscală pentru educarea contribuabililor din punct de vedere fiscal;
- direcționarea controalelor spre contribuabilii din activitatea evidențiată rezultând că volumul vânzărilor este mai mic decât volumul cumpărărilor, situație care nu poate fi acceptată pe termen lung.

Fenomenul evazionist fiind unul complex, cu implicații negative pe diverse planuri și ca atare, el trebuie urmărit în permanență, pentru a putea fi combătut în mod cât mai eficient.

Alte măsuri care mai pot contribui la limitarea ariei evaziunii fiscale, potrivit opiniei specialiștilor în domeniu, în de:

- unificarea legislației fiscale și o mai bună

sistematizare și corelare a acestora cu ansamblul cadrului legislativ din economie;

- eliminarea acelor prevederi din actele normative care pot favoriza evaziunea fiscală și o mai bună corelare a facilităților fiscale;

- în legislația fiscală trebuie să se regăsească, pe lângă prevederile punitive, și cele care pot determina un comportament economic normal, care să conducă la limitarea ariei evaziunii fiscale;

- reorganizarea structurilor teritoriale ale aparatului Ministerului Finanțelor Publice, astfel încât să se elimine paralelismele și suprapunerile din activitatea organelor de control financiar și fiscal, în ceea ce privește supravegherea fiscală, controlul fiscal și combaterea evaziunii fiscale și asigurarea coordonării unitare în profil teritorial și la nivel central a tuturor activităților de control;

- trecerea în prim plan a controlului prin excepție (sondaj) și pe plan secundar a controlului permanent și excesiv;

- implementarea unui sistem informatic care să furnizeze datele necesare pentru identificarea, analiza și combaterea fenomenului evazionist (Aguna, 2002).

Pentru identificarea și combaterea evaziunii fiscale, sunt necesare:

a) asigurarea unor forme adecvate pentru control, intensificarea controalelor fizice, regândirea priorităților de control. În acest sens, după părerea noastră, o atenție deosebită ar trebui acordată pregătirii și perfecționării profesionale a inspectorilor de control fiscal, a comisarilor, precum și a eșecurilor pe baze moderne de activități de selectare a contribuabililor;

b) îmbunătățirea eficienței controalelor prin aplicarea experienței dobândite în decursul desfășurării acțiunilor de control. O metodă care ar putea fi utilizată este sintetizarea cunoștințelor, a problemelor și a soluțiilor adoptate în cursul acțiunilor de control și elaborarea unor manuale de control fiscal destinate inspectorilor;

c) alocarea unor noi resurse, financiare și umane, destinate controlului, precum și orientarea celor existente spre acele zone care prezintă un risc ridicat de producere a evaziunii fiscale. Asigurarea unui buget propriu de venituri și cheltuieli pentru administrația fiscală poate crea premisele creșterii calității și randamentului controlului fiscal. De asemenea, extinderea utilizării metodei analizei de risc ar asigura o alocare mai judicioasă a resurselor și orientarea inspectorilor spre controlul acestor contribuabili care prezintă un risc ridicat de evaziune fiscală;

d) introducerea unui sistem computerizat de control. Informatizarea întregului proces de administrare fiscală ar avea ca rezultat crearea unor baze de date complete, corecte și permanent actualizate, care să cuprindă toți contribuabilii și toate obligațiile fiscale ale acestora. Existența unor astfel de baze de date ar asigura condițiile

pentru realizarea unui control masiv, pe documente, pentru toți contribuabilii și pentru selectarea, în vederea desfășurării controlului pe teren, numai a contribuabililor care prezintă un risc ridicat;

e) perfecționarea schimbului de informații asupra tehnicilor de control. Întreprinderea colaborării cu organele de control fiscal din cadrul altor administrații fiscale naționale constituie o modalitate de perfecționare a tehnicilor de control fiscal;

f) identificarea modalităților prin care au fost eludate obligațiile fiscale c tre bugetul statului. Centralizarea constatrilor cuprinse în actele de control pot furniza informații consistente referitoare la modalitățile de eludare a obligațiilor fiscale. Apoi, aceste informații pot fi grupate în funcție de impozitele la care se referă sau în funcție de domeniul de activitate în care au fost întâlnite și pot constitui capitole din ghiduri de control puse la dispoziția inspectorilor;

g) identificarea și înlăturarea defectelor și slăbiciunilor din legislația în vigoare. Pe baza constatrilor efectuate de organele de control, precum și pe baza informațiilor de încredere de celelalte funcții ale administrației pot fi gestionate deficiențele apărute ca urmare a aplicării legislației și pot fi formulate propuneri de îmbunătățire a acesteia;

h) elaborarea unor acte normative în baza cărora să se poată accede la conturile bancare prin intermediul cărora s-au efectuat decontările pentru livrările ilegale. Crearea cadrului legal care să permită administrației fiscale să obțină informații privind conturile bancare ale contribuabililor și tranzacțiile efectuate de aceștia prin bancă constituie un instrument foarte valoros pentru organele de control fiscal, pentru obținerea tuturor informațiilor necesare în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale ale contribuabililor și pentru reducerea evaziunii fiscale;

i) identificarea celor ilegal (neagr) este aprovizionat și crearea unui sistem de prevenire a fraudei. Colaborarea între toate instituțiile statului, implicate în lupta împotriva crimei organizate, a fraudei și evaziunii fiscale, ar putea să asigure crearea unei baze de date care să conțină toate modalitățile prin care se realizează fraudă fiscală, iar pe baza acestor informații s-ar putea elabora acte normative și proceduri aplicabile pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (Bostan, 2003).

Ca urmare a amplitudinii și dinamicii evaziunii fiscale se impun, de urgență, regândirea și reproiectarea sistemului de administrare a veniturilor publice și a sistemului de control al subiecților economici în ceea ce privește respectarea legislației fiscale.

De asemenea, se impune o analiză profundă a mecanismelor interne ale fenomenului evazionist, care să permită decelarea unor

instrumente și m suri mai eficiente pentru înerea sub control a fenomenului.

În acest sens, fenomenul evazionist trebuie să fie evaluat în întreaga lui complexitate, pentru prevenirea, combaterea și descurajarea lui impunându-se cu necesitate stabilirea unor strategii fundamentate, coerente, convergente, în baza cărora să poată fi mobilizate rapid și eficient resursele și eforturile disponibile în vederea identificării activităților generatoare de venituri ilicite; descoperirii zonelor și sferelor unde se produce evaziunea fiscală în scopul stăvilirii și diminuirii acestui fenomen deosebit de periculos pentru întreaga societate.

Concluzii

Pentru mulți analiști, evaziunea fiscală este una din bolile societăților moderne, alături de economia subterană, corupție și altele, iar pentru alții, puțin la număr, ea este o atitudine, o manifestare a democrației. Ca orice fenomen complex, evaziunea fiscală nu se lasă ușor explicată, și cu atât mai mult nu se lasă eradicată.

În ecuația fiscalității una din variabilele ce trebuie luate în considerare este înclinarea contribuabilului spre evaziune fiscală. Cu cât această înclinare este mai mare, cu atât va fi înregistrată o pierdere mai mare de venituri fiscale din partea statului. Pe termen scurt evazionistii au de câștigat, în timp ce bugetul statului are de pierdut. Pe termen lung, au de pierdut și ceilalți contribuabili care nu recurg la evaziune fiscală, prin ridicarea posibilă a fiscalității pentru reîntregirea resurselor financiare publice diminuate de evaziune.

În fața evaziunii fiscale sunt puse trei probleme: două probleme active (statul și evazionistii) și o parte pasivă (neevazionistul). Dacă cele două părți active au în mod evident ce pierde, respectiv ce câștigă, a treia parte aparent, nu are nici ce pierde și nici ce câștigă din evaziunea fiscală a altora.

Totuși, pe termen lung cel care nu recurge la evaziune fiscală ar putea să suporte o creștere a sarcinii fiscale datorită golurilor produse în bugetul de stat de evazionisti.

Sub aspect educațional, măsurile vizează asigurarea condițiilor necesare educației cetățenilor în sensul respectării legislației fiscale și chiar motivarea contribuabililor prin stimulente în acest sens.

În România au fost luate m suri împotriva evaziunii și fraudei fiscale. Acest lucru nu a împiedicat evazionistii să se oprească. În opinia noastră factorii de decizie politic și guvernul ar trebui să lupte împreună în problema evaziunii și fraudei fiscale. Numai prin formarea unei echipe care să lucreze împreună, și care să pună în aplicare măsurile enumerate mai sus se pot vedea rezultate concrete și când ne referim la rezultate, avem în vedere nu eradicarea evaziunii și

fraudei fiscale, pentru că acest lucru nu este cu puțin, ci diminuarea ei.

Bibliografie

- [1] Bostan, I. (2003), Controlul fiscal. București. Editura Polirom.
- [2] Hoan, N., (2003), Evaziunea fiscală. București. Editura Tribuna Economică.
- [3] Legea nr. 241 din 15.07.2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 672/27.07.2005.
- [4] Aguna, D. D., Tutungiu, M.E., (2002), Evaziunea fiscală. București. Editura Oscar Print.
- [5] Aguna, D. D., (2002), Drept fiscal și financiar. București. Editura Oscar Print.

