Anuarul Universității "Petre Andrei" din Iaşi
Fascicula: **Drept, Ştiințe Economice, Ştiințe Politice**
ISSN: 2248-1079 | ISSN-L: 2601-7008
Covered in EconPapers, RePEc, CEEOL, ErihPlus, INDEX COPERNICUS, CrossRef, CrossCheck, Google Scholar, WorldCat, KVK, SOCIONET

2022, Issue 30, pages: 200-208 | doi: https://doi.org/10.18662/upalaw/100

Tax Evasion – are Always Current Concept

[Evaziunea fiscală - mereu actuală]

Petronela MATEESCU[1]

[1] Associate Lecturer Ph.D., "Petre Andrei" University of Iasi, Romania, E-mail: petronelamateescu@yahoo.com

Abstract: *Tax evasion appers as a form of resistance to the payment of taxes and fees, being inversely proportional to the degree of consent of citizen. Collateral victims of tax evasion are the responsible citizen, who pay their taxes on time, having to lose in the long run by bearing possible taxes and duties increased by the state's tendency to ensure at all costs, their income.*

Keywords: *tax evasion, tax fraud, fiscal legislation, contributor, fiscal policy.*

How to cite: Mateescu, P. (2022). Tax evasion – are always current concept. *Anuarul Universității "Petre Andrei" din Iași, Fascicula: Drept, Ştiințe Economice, Ştiințe Politice, 30*, 200-208. https://doi.org/10.18662/upalaw/100

1. Introducere

Acest articol porneşte de la analiza fenomenului, abordând aspecte legate de evaziunea fiscală în spaţiul statelor Uniunii Europene, adăugând apoi exemple, dar şi reglementări comune la nivelul statelor Uniunii Europene. Este o abordare din perspectivă economică, fiscală şi finanţistă care punctează principalele aspecte legate de acest fenomen, formele sale de manifestare cu exemple din spaţiul comunitar, modul în care este gândită combaterea evaziunii fiscale la acest nivel.

2. Literature review

Evaziunea fiscală nu este o noţiune inventată de contemporanii noştri, ea născându-se odată cu legile fiscalităţii, plătitorii de impozite încearcănd să evite plata unor obligaţii fiscale prin metode tot mai rafinate şi care să fie la limita încălcării legislaţiei.

Nocivitatea fenomenului este dată tocmai de faptul că, o sustragere de la contribuţia la bugetul statului, duce la blocajul bugetării pentru că estimările de la momentul întocmirii planificării bugetare pentru un an fiscal devin nerealiste şi rectificările ce se impun ulterior sunt negative, din lipsa fondurilor previzionate, ducând la renunţări poate în investiţii ce ar fi dus, paradoxal, tocmai la bunăstarea contribuabililor, inclusiv a celor care nu şi-au adus aportul, în mod fraudulos şi reprobabil. Evaziunea fiscală se manifestă în orice ţară, luând diverse forme de manifestare, indiferent de gradul său de dezvoltare economică sau de sistemul politic.

La nivelul statelor Uniunii Europene, pe măsură ce globalizarea economică cunoaşte progresul, şi evaziunea fiscală îmbracă forme noi de manifestare, depăşind graniţele statelor componente, având dimensiuni transfrontaliere. Literatura de specialitate ne arată că nu există o separare clară între evaziunea fiscală legală şi cea ilegală. Mulţi autori consideră evaziunea fiscală licită ca fiind organizarea legală a unei afaceri cu scopul de a minimiza obligaţia fiscală, spre deosebire de frauda fiscală, o organizare ilegală a afacerii în încercarea de a profita de lacunele legii.

Dan Drosu Şaguna (2001) apreciază că evaziunea fiscală este rezultanta logică a defectelor şi inadvertenţelor unei legislaţii imperfecte şi rău asimilate, a metodelor defectuase de aplicare (Şaguna, 2001, pp. 1052-1056). Ea este descrisă ca o boală a societăţii moderne, un fenomen real şi actual, ghidul Organizaţiei de Cooperare şi Dezvoltare o defineşte ca un aranjament ilegal menit să ascundă impozitul sau să îl ignore.

Fără a avea o definiţie unică, *frauda fiscală* se poate manifesta prin sustragerea de la plata obligaţiilor, dar şi prin omiterea cu bună ştiinţă a declarării sumelor supuse impozitării, fiind de multe ori inclusă în noţiunea de evaziune fiscală, deşi unii autori au propus separarea lor ca noţiuni. Evaziunea este o creaţie a statului în baza obligaţiei impuse de stat. Evaziunea fiscală este legată de funcţionarea statului, de formarea bugetului de stat prin contribuţiile persoanelor fizice şi juridice. Este o noţiune complexă, vastă, cu multiple definiţii şi conţinuturi, care poate diferi de la o ţară la alta şi în funcţie de politica fiscală a acelui stat.

3. Metodologia cercetării, date, rezultate, discuţii

Absenţa unei legislaţii fiscale clare, unitare, stabile la nivelul statelor UE este o altă cauză a existenţei evaziunii fiscale. Contribuabilii trebuie îngrădiţi în a căuta şi practica tehnici de evitare a plăţii contribuţiilor atât către statul în care sunt rezidenţi, cât şi către orice alt stat comunitar cu care are relaţii comerciale.

La nivelul Uniunii Europene, evaziunea fiscală este abordată prin reglementări şi directive cuprinse în acquis-ul comunitar din acest domeniu. Evaziunea fiscală reprezintă o problemă cu mai multe faţete care impune măsuri de combatere specifice.

Un cadru legislativ care legiferează taxe scăzute este elementul central al unui paradis fiscal. Pentru cetăţenii altor state poate deveni atractiv cadrul legislativ dintr-o zonă cu astfel de facilităţi fiscale, susträgându-se normelor legislative din ţările de reşedinţă.

Un sistem fiscal este eficient dacă contribuabilul consimte la plata obligaţiilor către stat. Evaziunea fiscală apare ca o formă de rezistenţă la plata impozitelor şi taxelor, fiind invers proporţională cu gradul de consimţire al cetăţenilor. Se observă că într-un mediu economic caracterizat prin presiune fiscală crescută, contribuabilii sunt înclinaţi spre evaziune şi fraudă fiscală. Sunt ţări în care evaziunea fiscală este mare tocmai din cauza perceperii de către contribuabili a unor taxe şi impozite considerate incorecte. Există acea opinie a unor plătitori de taxe, şi anume că statul oferă prea puţine servicii publice în schimbul taxelor pe care le plătesc. Ceea ce se întâmplă în zilele noastre, este vorba de recesiune, inflaţie etc., ne dezvăluie un contribuabil procupat de o anumită „supravieţuire economică" care poate însemna chiar lipsa dorinţei de a munci legal, un anumit comportament evazionist.

Un european educat financiar are un grad de acceptare al plăţilor către bugetul de stat mai mare decât un cetăţean care nu a înţeles necesitatea

acestui tip de plăţi, care rămâne cantonat în propria frustrare că îi scad veniturile prin achitarea impozitelor şi taxelor.

Rolul educaţiei financiare constă tocmai în explicarea mecanismului prin care bugetul de stat realizat şi din contribuţia unui bun plătitor de taxe se „întoarce" către acesta sub forma serviciilor pe care statul i le asigură – pensii, sănătate, asigurări sociale, servicii publice, investiţii ş.a. Sunt deosebit de interesante studiile care ne arată un anumit portret al contribuabilului înclinat spre evaziune fiscală. În ceea ce priveşte profesia, sunt persoane cu un anumit statut social, care au cunoştinţe de specialitate, aşa-numitele „gulere albe", care concep adevărate scheme financiare prin care fraudează statul. Şi atunci care mai este rolul educaţiei financiare?

Puterea, banii, dorinţa de îmbogăţire conturează personalităţi ce afişează o imagine falsă a unei persoane de succes. Numeroase studii ne duc spre un alt comportament care generează evaziune fiscală, şi anume imitaţia. Simplul fapt că evazioniştii nu sunt descoperiţi şi nu suportă consecinţe va duce la mecanismul contagiunii şi alţii la rândul lor vor spera că lucrurile vor sta la fel.

Dacă evaziunea fiscală ia amploare, şi aici nu facem referire doar la graniţele unui stat, nota de plată nu va întârzia să apară prin deficitul bugetar, prin lipsa investiţiilor, prin renunţarea statelor la aplicarea unor reglementări fiscale comune pentru a se proteja de fenomene evazioniste ale persoanelor fizice sau juridice ale unei alte ţări din spaţiul comunitar.

Fenomenul evazionist este permanent în atenţia organelor abilitate ale oricărui stat, dar şi în atenţia Comisiei Europene, având implicaţii negative pe diverse planuri, pentru a putea fi combătut în mod cât mai eficient

Un astfel de organism este **Organizaţia pentru Cooperare şi Dezvoltare Economică (OCDE).** Acesta provine din **Organizaţia Europeană de Cooperare Economică (OECE)**, fondată începând cu anii de după al Doilea Război Mondial. El are ca scop *stoparea evoluţiei paradisurilor fiscale*.

Comisia specială privind infracţiunile financiare, evaziunea fiscală şi evitarea obligaţiilor fiscale (European Parlament, n.d.) (TAX3) a fost instituită de Parlamentul European în martie 2018. După primul an de activitate al acestei comisii, Parlamentul a adoptat un *raport* în martie 2019 (2006).

Lista UE a jurisdicţiilor necooperante în scopuri fiscal (Consiliul European, n.d.**)** a fost adoptată pentru prima dată în decembrie 2017 şi cuprinde ţările nominalizate pentru practicarea unor abuzuri fiscale

care conduc la diminuarea veniturilor din impozitul pe profit al ţărilor din spaţiul comunitar.

Revizuirile ulterioare au fost anuale (2018 şi 2019), iar începând cu 2020 se publică actualizată de două ori pe an. Ultima a fost publicată în octombrie 2020[1], cu planificarea publicării următoareia în februarie 2021. Ultima revizuire a avut loc în octombrie 2022.

În UE coexistă sisteme de impozite ce aplică cote de impozitare diferite.

Tabelul , preluat dintr-un studiu efectuat de Ramboll Management Consulting şi Corit Advisory în 2015 pe ţările UE28, oferă o imagine de ansamblu asupra prezenţei a două tipuri de norme antiabuz în aceste state: cele privind *limitarea deductibilităţii dobânzii* şi cele privind *capitalizarea redusă*, introduse în ATAD (ANTI-TAX AVOIDANCE DIRECTIVE).

Tabelul1. Imagine de ansamblu asupra normelor aplicate în ţările UE28

	BE	BG	CY	EE	HR	LU	MT	NL	RO	SI	AT	CZ	IE	LV	LT	PL	SK	DE	EL	FI	HU	PT	FR	IT	SE	UK	DK	ES
Norme privind limitarea deductibilităţii dobânzii sau privind capitalizarea redusă	✓	✓	x	x	✓	✓	x	✓	✓	✓	✓	✓	x	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Norme privind societăţile străine controlate	x	x	x	x	x	x	x	✓	x	x	x	x	x	x	✓	✓	x	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓

Notă: *Un x indică faptul că acel stat NU are cuprinse în cadrul său juridic normele precizate*
Sursa: Ramboll Management Consulting and Corit Advisory (2015).

Directivele date în cadrul comunităţii au stabilit nu doar norme anti-evaziune fiscală, ci şi creşterea asistenţei fiscale între statele membre.

Ca un punct slab al cadrului juridic comunitar este de menţionat faptul că tratatele fiscale bilaterale de aplicare a directivelor privind asistenţa fiscală între statele membre nu au fost aplicate imediat. Conform estimărilor Comisiei Europene, evaziunea fiscală la plăţile TVA depăşeşte anual 50 de miliarde de euro. Sunt adevărate fraude fiscale de amploare dezvăluite de instituţii de presă europene care afectează în mod negativ bugetul Uniunii Europene.

Fenomenul paradisurilor fiscale nu este specific spaţiului comunitar, TJN estimând în 2012 că între 21-32 de miliarde de dolari sunt scutiţi de taxe, fiind depozitaţi în paradisuri fiscale, la nivel mondial (Sfetcu, 2014, p. 10). Tax Justice Network (TJN) este o organizaţie non-guvernamentală care

[1] 12 jurisdicţii rămân pe lista jurisdicţiilor necooperante: Samoa Americană, Anguilla, Barbados, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Seychelles, Trinidad şi Tobago, Insulele Virgine Americane şi Vanuatu.

culege, intepretează şi publică informaţii despre încălcarea legislaţiei fiscale, fiind forma lor de luptă pentru o aplicare echitabilă a normelor fiscale.

Plecând de la cadrul legislativ referitor la declararea provenienţei banilor, TJN construieşte un clasament al ţărilor pe criteriul uşurinţei cu care poţi ascunde provenienţa şi mărimea câştigurilor. Locul 1 incontestabil este al Elveţiei prin secretul bancar garantat, dar supriza clasamentului este Germania cu un loc 8 în 2012, firmele germane nefiind obligate la acel moment să publice situaţiile financiare anuale, deci datele privind profitul şi implicit impozitul care ar fi datorat pot fi ascunse facil (Sfetcu, 2014).

Paradisurile fiscale au o reţea bine pusă la punct de instituţii bancare, moneda zonei este puternică şi stabilă, şi oferă ceea ce este cel mai căutat atu al lor: secretul bancar. Legăturile aeriene sunt foarte bine puse la punct, telecomunicaţiile excelează, impozitarea este redusă. Ele sunt renumite pentru lipsa obligativităţii întocmirii de registre contabile şi stricta confidenţialitate a operaţiunilor desfăşurate pe teritoriul lor. Sunt eforturi susţinute la nivelul Uniunii Europene privind planificarea fiscală în ceea ce priveşte corporaţiile transnaţionale, reguli privind preţurile de transfer, schimbul de informaţii fiscale între societatea mamă şi filiale (pui).

La polul opus unui paradis fiscal se află ţările dezvoltate, cu un cadru juridic bine definit, stabil, clar, neinterpretabil.

4. Controlul şi combaterea evaziunii fiscale la nivelul UE

Evaziunea fiscală nu este un fenomen ce se manifestă strict între graniţele unei ţări, el are valenţe internaţionale favorizate de gradele de fiscalitate diferite ale statelor. Veniturile persoanelor fizice sau juridice pot fi impozitate atât în ţara de rezidenţă, cât şi în ţara unde realizează veniturile, şi de aici tentaţia de a eluda impozitarea repetată.

În acest context, statele din spaţiul comunitar (şi nu doar acestea) au prevăzut dispoziţii de combatere a evaziunii fiscale în cadrul lor legislativ.

Legislaţia fiscală elaborată la nivelul Uniunii se urmăreşte a fi clară, concisă, stabilă.

În acelaşi scop – al combaterii evaziunii fiscale internaţionale, au loc şi schimburile oficiale de informaţii între ţările semnatare ale convenţiilor, dar şi cele despre cazuri concrete identificate, despre practici pentru obţinerea de avantaje fiscale sau constatări cu ocazia controalelor fiscale prin crearea unui sistem informaţional, dar şi prin calificarea unor specialişti morali. Dar şi aşa putem spune că aceste mecanisme fiscale care implică societăţi transfrontaliere sunt deosebit de complexe. Prin convenţiile de

evitare a dublei impuneri se asigură stabilirea cuantumului obligaţiilor fiscale între state.

O serie de directive date în cadrul Uniunii Europene au vizat creşterea sferei de aplicare a asistenţei fiscale între statele membre, dar, pentru a fi eficiente, trebuie cunoscute practicile care privesc: majorări de cheltuieli, manipularea preţurilor de transfer şi utilizarea abuzivă a tratatelor fiscale.

Pachetul de măsuri elaborat de Uniunea Europeană va ajuta statele membre împotriva evaziunii fiscale prin (Tatoiu, 2020, p. 366):

- combaterea planificării fiscale agresive,
- îmbunătăţirea transparenţei fiscale,
- concurenţă fiscală loială pentru companiile din Uniunea Europeană.

În funcţie de metoda prin care se practică evaziunea fiscală sunt construite şi adaptate şi măsurile de contracarare a acestora.

5. Concluzii

În lucrările de specialitate regăsim evaziunea fiscală ca fiind forma prin care sunt afectate veniturile fiscale ale unui stat, un flagel al economiilor moderne, un fenomen omniprezent care afectează întreaga societate şi nu numai.

Cu ce sunt de acord toţi analiştii este faptul că, fiind un fenomen complex, evaziunea fiscală licită şi ilicită nu este simplu de eradicat.

Astfel întânim teoria *persistenţei evaziunii fiscal* (Hoanţă, 2010, pp. 180-181) conform căreia se poziţionează cercetătorul acestui fenomen la o distanţă echidistantă faţă de interesul statului versus interesul contribuabilului, în ceea ce priveşte evaziunea fiscală. Atunci când persoana fizică sau juridică are o tendinţă scăzută spre evaziune, statul va avea pierderile la minim. În situaţia contrară în care contribuabilul are o înclinaţie mare spre evaziune, el câştigă pe termen scurt în timp ce bugetul statului pierde.

Victime colaterale ale evaziunii fiscale sunt cetăţenii responsabili, care îşi achită la timp taxele şi impozitele, ei având de pierdut pe termen lung prin suportarea unor posibile taxe şi impozite majorate din tendinţa statului de a-şi asigura, cu orice preţ, veniturile.

Tot ca urmare a existenţei unei evaziuni fiscale la nivel internaţional se remarcă faptul că statele comunitare, în analiza noastră, nu-şi pot realiza

prevederile bugetare din cauza acestui fenomen şi astfel, programele politice ale Uniunii şi cele ale statelor componente riscă să nu fie realizate, ceea ce duce la pierderea credibilităţii respectivei puteri. La nivelul Uniunii Europene, există state cu tratament fiscal avantajos ce asigură protecţia prin lege a operaţiunilor financiare sau comerciale realizate de persoane fizice sau juridice, secretul bancar.

Fiind numite *paradisuri* sau *oaze* fiscale, ele atrag pe cei ce doresc să evite taxarea fiscală sau chiar să spele banii câştigaţi prin fraudă fiscală. În aceste state membre UE există posiblitatea de a înfiinţa societăţi fără activitate propriu-zisă, dar care se pot utiliza la formarea capitalurilor altor societăţi.

În concluzie, pentru a combate cu succes evaziunea fiscală se recomandă ca obiectiv reducerea ei în limite minimale. Pentru acest demers se impune **cunoaşterea cauzelor** astfel încât **măsurile să fie axate pe eliminarea lor**, să se utilizeze **instrumente şi organisme de control eficiente care să combată metodele utilizate de contribuabili în practicarea evaziunii** în limitele graniţelor statului de reşedinţă sau ale Uniunii Europene. Pentru România, o ţară afectată profund de fenomenul evaziunii fiscale, trebuie găsite soluţii eficiente care să conducă la eradicarea fenomenului. Ştim foarte bine problema relaţiei neprietenoase între stat şi contribuabil, o lipsă a predictibilităţii fiscale care afectează firmele şi nu numai. Este necesară eficientizarea şi profesionalizarea instituţiilor implicate prin buna organizare, prin informatizarea instituţiilor publice, baze de date unice la nivelul administraţiei publice, profesionalizarea tuturor actorilor implicaţi, instituţii publice, corpuri profesionale specializate în domeniul fiscal-contabil, schimbare de mentalitate. Avem modele ale altor ţări europene de succes cu rezultate notabile în domeniu.

References

European Council. (n.d.). EU list of non-cooperative jurisdictions for tax purposes. European Council. https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/

European Parliament. (n.d.). About. European Parliament. https://www.europarl.europa.eu

Hoanţă, N.(2010). *Evaziunea fiscală* (ed. a II-a revizuită şi adăugată). C.H. Beck.

Parlamentul European. (2006). Rezoluţia Parlamentului European din 26 martie 2019 referitoare la infracţiunile financiare, evaziunea fiscală şi evitarea obligaţiilor fiscale (2018/2121(INI)). *Official Journal C, 108*, 26.3.2021, 8–62. https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/?uri=CELEX:52019IP0240

Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. (2016). *Study on Structures of Aggressive Tax Planning and Indicators*. Directorate General Taxation and Customs Union, European Commission

Şaguna, D. D. (2001). *Tratat de drept financiar şi fiscal*. Editura All Beck.

Sfetcu, N. (2014). *Corupţie, Globalizare, Neocolonialism*. Smashords Edition.

Tatoiu A-M. (2020). *Evaziunea fiscală – O abordare juridico-economică*. Editura Universul Juridic.