

Reducing the Budget Deficit by Limiting Tax Evasion

[Diminuarea deficitului bugetar prin limitarea evaziunii fiscale]

Gabriela SANDU¹

¹ Lecturer Ph.D., "Petre Andrei" University of Iași, Romania, E-mail: sandugabriela@yahoo.com

Abstract

The topic of tax evasion is of crucial importance in the current economic and legal context, having a significant impact on the state's tax revenues. Every taxpayer naturally wants to keep as much of his income as possible or to "protect" his taxable income from taxation. Wherever there have been taxes or mandatory contributions, there have also been attempts to circumvent them. The premise of avoiding the payment of tax, fee or contribution without being sanctioned by law as a crime is the taxpayer's fiscal ability, aided by the imperfection of tax laws. This means that that taxpayer uses the existing regulatory framework in the sense of intelligently capitalizing on inconsistencies, contradictions or equivocation of certain legal provisions, tax inequity, in order to avoid legal tax obligations. Depending on the severity, tax evasion can be classified as a simple illegality or a criminal offense. However, regardless of the legal framework, its consequences for the economy and society in general are always negative. These include the depletion of public funds, the distortion of fair competition, and the undermining of trust in the tax system and the state.

Keywords: tax evasion; tax optimization; profit maximization; VAT tax returns; taxable matter; money laundering; taxpayer.

How to cite: Sandu, G. (2026). Reducing the Budget Deficit by Limiting Tax Evasion. *Anuarul Universității "Petre Andrei" din Iași, Fascicula: Drept, Științe Economice, Științe Politice*, 36, 252-261.
<https://doi.org/10.63331/upalaw/36/22>

Evaziunea fiscală constituie o temă de importanță strategică în dinamica economică și juridică actuală, generând un impact major asupra colectării veniturilor publice. Prin definiție, evaziunea reprezintă actul de sustragere de la îndeplinirea obligațiilor de plată către bugetul de stat. Acest fenomen este inerent sistemului de impozitare, manifestându-se încă de la primele forme de prelevare fiscală.

Clasificată de la simplă ilegalitate la infracțiune penală, în funcție de gravitate, evaziunea fiscală produce în mod inevitabil consecințe negative la nivel macroeconomic și social, incluzând: diminuarea resurselor bugetare, vicierea principiilor concurenței loiale și compromiterea încrederii în mecanismele fiscale și în instituțiile statului.

Esența și formele eludării fiscale. Literatura de specialitate stabilește o legătură directă între evaziunea fiscală și diminuarea veniturilor bugetare. Este unanim acceptat că orice sustragere de la plata impozitelor (evaziune) conduce la o scădere a încasărilor statului. Totuși, este esențial de subliniat că nu orice diminuare a veniturilor bugetare este neapărat cauzată de o sustragere intenționată de la obligațiile fiscale. Alți factori macroeconomici sau legislativi pot influența negativ colectarea. Prin urmare, esența evaziunii fiscale este cel mai bine definită prin expresia: *sustragerea de la plata îndatoririlor fiscale*.

Clasificarea generală a eludării poverii fiscale. În sens larg, termenul de eludare fiscală sau altfel spus ocolirea impozitării se referă la acțiunea de a diminua sau de a se sustrage de la povara fiscală. Această eludare cuprinde trei mecanisme distincte:

1. Optimizarea fiscală (Metode Legale): Reducerea poverii fiscale prin exploatarea legală a lacunelor, deducerilor și facilităților oferite de codul fiscal.
2. Evaziunea fiscală (Metode Ilegale): Sustragerea directă de la plata obligațiilor prin încălcarea legii (de exemplu, nedeclararea veniturilor sau înregistrarea de cheltuieli fictive).
3. Repercusiunea fiscală (Mecanisme Economice): Transferarea sarcinii fiscale de la plătitorul legal (contribuabilul) la o altă persoană (de exemplu, prin includerea taxei în prețul de vânzare al unui produs).

Evaziunea fiscală are un impact negativ direct asupra bugetului de stat, deoarece diminuează semnificativ veniturile bugetare ale statului. Această reducere a fondurilor limitează resursele disponibile pentru finanțarea serviciilor publice esențiale și a investițiilor necesare.

Pe lângă latura economică, evaziunea fiscală are o dimensiune socială pronunțată. Prin ocolirea obligațiilor, aceasta afectează echitatea fiscală, deoarece sarcina financiară devine disproporționat de mare pentru cetățenii și companiile oneste. Mai mult, acest fenomen subminează încrederea publicului în corectitudinea și eficiența sistemului fiscal și în stat.

Din cauza acestor consecințe grave – atât la nivelul colectării, cât și al coeziunii sociale – evaziunea fiscală reprezintă o temă de interes major și beneficiază de o atenție sporită din partea academicienilor, care o studiază pentru a înțelege cauzele și mecanismele, precum și a autorităților statului, care caută soluții legislative și administrative pentru a o combate în mod eficient.

Statul deține dreptul exclusiv de a institui și colecta impozite. Prin urmare, orice acțiune care vizează nerespectarea sau sustragerea de la aceste obligații fiscale este definită drept evaziune fiscală.

Un aspect esențial și definitoriu al evaziunii fiscale este caracterul său intenționat. Dorința naturală a oricărui contribuabil este de a-și maximiza venitul net și de a-și proteja

baza impozabilă de fiscalizare. Această dorință se materializează în acțiuni deliberate de sustragere de la declararea și plata obligațiilor.

Demonstrarea intenției de sustragere este o cerință juridică fundamentală, adesea invocată în litigiile de drept fiscal. Apărătorii contribuabililor acuzați de evaziune își bazează frecvent strategia pe dificultatea probării clare a acestei intenții. Deși este dificil de dovedit în instanță, majoritatea cazurilor de sustragere de la impozitare reprezintă un act intenționat din partea contribuabililor. Această caracteristică a intenționalității continuă să reprezinte una dintre principalele „portițe” legale care le permit evazioniștilor să scape de răspunderea penală sau administrativă.

O serie de fapte sau acțiuni care duc la o reducere a veniturilor publice **nu pot fi** considerate **evaziune fiscală**, în ciuda unor opinii contrare. Iată de ce.

„Reticența” contribuabililor față de legea fiscală. Conform Constituției, legea este obligatorie. Nu se cere acordul contribuabililor pentru a plăti impozite; principiul este simplu: „unde-i lege, nu-i tocmeală”. Nerespectarea obligațiilor impuse de lege atrage sancțiuni severe din partea statului. Prin urmare, nerespectarea unei obligații legale are consecințe clare stabilite de lege, în timp ce simpla aversiune față de plata taxelor nu este, în sine, o faptă pedepsită.

„Fuga din fața impozitelor” a contribuabililor. Indiferent de mecanismul sau forma utilizată de contribuabili pentru a evita rigorile legii fiscale, rezultatul este același: o sustragere, parțială sau totală, de la îndeplinirea obligațiilor legale de plată a impozitelor. Această sustragere reprezintă, prin însăși definiția sa, o nerespectare a legii și a datoriei legale de a achita sumele stabilite. Așadar, această „fugă” de la obligațiile fiscale este, în mod implicit, o formă de evaziune fiscală. Prin urmare, mijloacele pot varia, dar scopul și rezultatul – ocolirea plății – definesc fapta ca fiind evaziune.

Facilitățile fiscale. Acestea reprezintă înlesniri acordate de stat contribuabililor prin politica sa fiscală (ex: reduceri de impozite, amânări sau eşalonări la plată). Este adevărat că beneficiarii unor astfel de facilități vor plăti mai puțin, cel puțin o perioadă de timp, dar acest lucru se întâmplă prin voința statului, și nu ca urmare a unui act deliberat de sustragere. Aceste „baloane de oxigen” sunt menite să „resusciteze” financiar contribuabilii vizați, fiind o decizie legislativă, nu o încălcare a legii.

Abținerea antreprenorilor de a crea bază impozabilă. În cadrul economiei de piață, deciziile antreprenoriale sunt ghidate de principiul maximizării profitului și eficienței. Deoarece impozitele afectează direct profitul, este o practică firească ca antreprenorii să analizeze riguros sistemul de impozitare dintr-o anumită țară sau zonă geografică înainte de a realiza o investiție. Decizia de a nu investi într-un domeniu sau într-o locație care prezintă un coeficient de fiscalitate ridicat nu trebuie confundată cu sustragerea de la plata obligațiilor fiscale. Aceasta este, în esență, o decizie economică strategică și preventivă, luată în baza unei analize cost – beneficiu. O astfel de abținere nu reprezintă un act de sustragere de la o obligație fiscală existentă, deoarece obligația de plată aferentă materiei impozabile nici măcar nu a fost creată. Prin urmare, decizia de a evita în mod legal crearea de materie impozabilă nu constituie evaziune fiscală.

Reducerea veniturilor prin modificări legislative. O diminuare a veniturilor bugetare apare în mod firesc atunci când statul intervine și reduce cotele de impozitare prin lege, așa-zisa „relaxare fiscală”. Toți contribuabilii vizați de noua lege vor plăti mai puțin, dar ei nu fac altceva decât să se conformeze legislației. Nu ar exista contribuabili care să dorească să plătească mai mult statului decât este obligatoriu prin lege.

Efectele avansului tehnologic, dar și ale globalizării au transformat evaziunea fiscală, în ultimele decenii, într-o problemă transnațională, de o complexitate crescută. Instrumente precum internetul, tehnologiile financiare de vârf și rețelele extinse de companii oferă evaziioniștilor noi căi de la spălare de bani prin mijloace digitale până la fraude complexe cu TVA.

Răspunsul la această criză a venit prin consolidarea cooperării internaționale. Organisme cheie precum OECD, Uniunea Europeană și G20 au inițiat mecanisme eficiente de combatere prin:

- Fluidizarea schimbului de date financiare între jurisdicții;
- Adoptarea și punerea în aplicare a unei legislații robuste (anti-spălare de bani);
- Semnarea de tratate de cooperare fiscală și judiciară.

De notat este și poziționarea strategică a evaziunii fiscale (alături de criminalitatea organizată) ca amenințare la adresa securității naționale în strategiile unor țări, cum ar fi România.

Dinamica evaziunii fiscale la IMM-uri și la corporațiile internaționale. Există un contrast distinct și adesea contraintuitiv în ceea ce privește evaziunea fiscală, determinat de tipul de afacere și metodele folosite.

Întreprinderile Mici și Mijlocii (IMM-uri) prezintă o predispoziție mai mare spre evaziune. Această tendință este alimentată de nevoia stringentă de supraviețuire pe piață. Presiunile economice, concurența intensă și marjele mici de profit pot face ca IMM-urile să recurgă la practici evazioniste ca o „soluție” rapidă și vizibilă pentru a-și menține lichiditatea. Deși evaziunea lor este adesea mai la vedere sau mai puțin sofisticată, ea este direct legată de operațiunile zilnice.

Spre deosebire de IMM-uri, corporațiile internaționale utilizează metode de evaziune mult mai sofisticate și, implicit, mai greu de detectat. Acestea evită evaziunea „la vedere” în favoarea unor strategii de „finețe” integrate în structuri de afaceri aparent legitime, cum ar fi manipularea prețurilor de transfer (transfer pricing), utilizarea paradisurilor fiscale ori implementarea unor structuri corporative global-ramificate complexe. Sofisticarea acestor operațiuni și integrarea lor în activitatea de bază fac ca prinderea lor să fie extrem de dificilă pentru autorități, necesitând resurse și expertiză considerabile pentru a le investiga¹.

În concluzie, deși IMM-urile pot fi mai predispuse la evaziunea fiscală din necesitate, corporațiile internaționale practică o evaziune mult mai dificil de combătut, bazată pe ingeniozitate financiară la scară globală, iar sumele astfel sustrate de la buget ating niveluri colosale de cele mai multe ori.

Evaziunea fiscală (forma ilicită) vs. optimizarea fiscală (forma licită). Termenul „evaziune fiscală legală” este, de fapt, un paradox și o formulare greșită. În sensul său propriu, evaziunea fiscală implică în mod necesar încălcarea legilor fiscale și a obligațiilor aferente. Orice demers intenționat de a diminua sau evita ilegal plata impozitelor, taxelor sau contribuțiilor sociale este considerat evaziune fiscală și este sancționat de legea română.

Ceea ce permite evitarea plății impozitului, taxei ori contribuției fără a comite o infracțiune este, de fapt, abilitatea fiscală a contribuabilului, valorificând imperfecțiunile legislației. Acest lucru înseamnă că un contribuabil utilizează cadrul normativ existent, exploatând în mod inteligent pe de o parte inconsecvențele, contradicțiile sau echivocitatea

¹ Nadia-Cerasela Aniței, Roxana Elena Lazăr, *Evaziunea fiscală între legalitate și infracțiune*, Ediția a 2-a, revizuită și adăugită, Editura Universul Juridic, București, 2023, p. 37.

unor prevederi legale, iar pe de altă parte inechitatea fiscală – dacă este cazul. Scopul este evitarea obligațiilor fiscale în limitele permise de lege, nu prin încălcarea ei.

Optimizarea fiscală reprezintă utilizarea unor practici legale ale contribuabililor pentru a minimiza impozitele, taxele și contribuțiile datorate în limitele legii. Planificarea ori altfel spus optimizarea fiscală, ca formă legală, o putem regăsi în una din următoarele situații:

1. Structurarea corectă a afacerii în sensul alegerii formei juridice de organizare (PFA, SRL, SA) care ne avantajează din perspectivă fiscală, ceea ce poate reduce sarcina fiscală prin utilizarea formei juridice potrivite, deduceri fiscale și alte strategii fiscale legale, cuantificarea sarcinilor fiscale prin compararea calculelor previzionate pe diferite forme de organizare.

2. Deducerile fiscale, acele cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit ori impozitului pe venitul din activități independente. Contribuabilii pot deduce o serie de cheltuieli fiscale prevăzute de lege pentru a reduce baza impozabilă: profitul / venitul. Aici putem vorbi despre:

- transportul salariaților la și de la serviciu;
- contribuția angajatorului la fondurile de pensii private ale salariaților în limita a 400 euro anual;
- primele de asigurare voluntară de sănătate, tot în limita a 400 euro anual;
- facilitățile turistice până în limita unui salariu mediu brut;
- facilitățile sportive în limita a 100 euro anual;
- cazarea ori contravaloarea chiriei decontate de către angajatori angajaților, în limita a 20% din salariul minim pe economie, decontat lunar, și multe altele.

3. Planificarea momentului („calendarul”) efectuării investițiilor. Investițiile în imobilizări corporale ori în curs dacă vorbim despre producția proprie pot fi utilizate pentru a beneficia de avantajele fiscale sau, altfel spus, de a amâna plata impozitului în mod legal până la momentul amortizării integrale. Astfel de investiții care pot fi generatoare de facilități fiscale pot fi:

- deducerea anuală a costurilor excedentare ale îndatorării până la nivelul plafonului deductibil de 1.000.000 euro, iar în cazul achiziției ori producției de imobilizări corporale sau în curs, după caz, plafonul este de 500.000 euro.
- scutirea de impozit a profitului reinvestit în echipamente tehnologice, utilizate de unitățile cu activitate preponderantă de producție ori procesare: scutirea de impozit pe profit se acordă în limita impozitului pe profit calculat ca diferență între veniturile fiscale și cheltuielile deductibile cumulate de la începutul anului fiscal până în trimestrul, respectiv anul punerii în funcțiune a echipamentelor.

Aici vorbim de fapt despre o amânare a impozitului pe profit, în sensul că în loc să deducem amortizarea fiscală pe parcursul întregii durate de utilizare a activului respectiv conform nomenclatorului, o vom deduce deodată în trimestrul punerii în funcțiune a activului. Această facilitate fiscală ne va stimula să investim, în sensul că în perioada în care vom achiziționa și vom plăti furnizorul să nu ne mai gândim că mai avem de plată și impozit. Dar trebuie înțeles că nu ni se va reduce impozitul prin scutire cum spune legiuitorul, ci vom beneficia de o așa-zisă amânare la plată.

4. Deconturile de TVA. Soluții strategice pentru recuperarea TVA, spre exemplu: desfășurarea a două activități diferite din punct de vedere a plății TVA, una de export, cu TVA scutită cu drept de deducere, și o activitate internă, cum ar fi un magazin de desfacere și comercializare a produselor proprii cu TVA de plată – compensarea TVA-urilor rezultate din

cele două activități, nemaifiind nevoiți să solicităm astfel rambursarea TVA de la export și un câștig referitor la lichiditatea imediată.

Este esențial să se cunoască practicile conforme cu legislația fiscală și modul lor de utilizare legală. Orice abuz de drept sau încercare frauduloasă de a evita plata impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale reprezintă evaziune fiscală și atrage consecințe legale foarte grave. În contextul optimizării fiscale, o „eroare voluntară”, adică exploatarea inteligentă a neajunsurilor legislative, nu atrage sancțiuni penale sau contravenționale, deoarece nicio lege nu a fost încălcată. Contribuabilul a profitat doar de legislația existentă sau de lacunele acesteia. Prin urmare, în cazul acestei forme de evitare a taxelor (optimizare), singurul responsabil pentru apariția posibilității de reducere a sarcinii fiscale este, teoretic, legiuitorul (din cauza imperfecțiunilor normative).

Ne concentrăm însă pe singura formă de evaziune fiscală care este ilegală și pedepsită: evaziunea fiscală frauduloasă sau fraudă fiscală. Această formă se situează în zona ilicită și, ori de câte ori este depistată, este sancționată prin măsuri pecuniare (amenzi, confiscări, sechestrul asigurătoriu) și punitive (pedepse cu închisoarea), în funcție de gravitatea faptei. În concluzie, linia de demarcație se trasează între exploatarea legală a cadrului normativ – optimizare – și încălcarea sa intenționată – fraudă fiscală.

Cu gândul reducerii sau chiar eliminării îndatoririlor fiscale care îi revin, contribuabilul ascunde în mod ilegal, total sau parțial, baza impozabilă care ar trebui să fie la dispoziția statului pentru a fi impusă.

Esența operațiunii fictive în contextul evaziunii fiscale constă în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei tranzacții care, în fapt, nu a avut loc. Această tehnică implică întocmirea de documente justificative false, crearea, de exemplu, de facturi sau chitanțe care atestă tranzacții nereale sau tranzacții cu valori supraevaluate sau înregistrarea unor cheltuieli nereale, cum ar fi introducerea acestor documente false în contabilitate, în Jurnalul de Cumpărări pentru TVA sau în Registrul Fiscal pentru impozitul pe profit.

Scopul direct al acestei fraude este diminuarea artificială a profitului impozabil² sau a venitului net în cazul persoanelor fizice autorizate, prin majorarea cheltuielilor. Consecința finală este reducerea ilegală a impozitului datorat către stat. Jurisprudența³ confirmă că infracțiunea de evaziune fiscală este perfectată în momentul în care operațiunea fictivă este mai întâi consemnată într-un document justificativ fals⁴ (factură, chitanță) și ulterior înregistrată în evidența contabilă.

Evaziunea fiscală este alimentată de o gamă largă de metode ilegale. Această diversitate provine din faptul că orice formă de impunere – fie că vorbim de impozite, taxe sau contribuții – generează automat forme specifice de eludare fiscală (fraudă). În esență, complexitatea și numărul obligațiilor fiscale duc la apariția unui număr la fel de mare și complex de metode de fraudă menite să le ocolească, cum ar fi:

- nedeclararea sau declararea parțială a veniturilor – fenomen ce duce la eliminarea sau diminuarea bazei impozabile și implicit la diminuarea sarcinii fiscale; sarcina fiscală este totdeauna coroborată și cu evitarea plății taxei pe valoarea adăugată;

² Constantin Ioan Gliga, *Evaziunea fiscală. Reglementare. Doctrină. Jurisprudență*, Editura C. H. Beck, București, 2007, p. 105.

³ Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția penală, decizia nr. 272 din 28 ianuarie 2013 - anexa 71; www.scj.ro.

⁴ Alexandru Boroi (coordonator), Mirela Gorunescu, Ionuț Andrei Barbu, Bogdan Vîrjan, *Dreptul penal al afacerilor*, Ediția a 6-a, C. H. Beck, București, 2016, p. 169.

- înregistrarea de cheltuieli fictive – contabilizarea cheltuielilor pe baza unor documente justificative ilicite pentru diminuarea impozitelor și, respectiv, a taxei pe valoarea adăugată;
- utilizarea de societăți „fantomă”. Scopul urmărit este „banul”, sume considerabile de bani obținute în mod ilegal prin schimbarea traseului comercial realizate prin interpunerea unor societăți de tip „bidon”⁵;
- falsificarea documentelor justificative;
- aplicarea eronată a facilităților fiscale și evidențelor contabile;
- împrumuturi contractate prin intermediul societăților offshore și utilizarea altor metode frauduloase – transferul veniturilor transfrontalier și evitarea fiscalizării.

Aici ne confruntăm cu societăți care, deși au cifra de afaceri mare, înregistrează profit foarte mic, de 1 – 5%, deoarece mare parte din venit se duce pe cheltuieli, la societățile înființate în zonele cu paradis fiscal ori fiscalitate redusă, sub forma împrumuturilor, ca dobânzi ori a cumpărărilor de servicii, practic inexistente (chirii, consultanță, management ș.a.).

Evaziunea fiscală și fraudă fiscală sunt sintetizate în acele demersuri ilegale menite să evite complet sau parțial plata impozitelor. Spre deosebire de evaziunea fiscală care poate implica o serie de metode ilicite enumerate mai sus, fraudă fiscală include și falsificarea evidențelor sau utilizarea altor metode frauduloase pentru a eluda obligațiile fiscale.

Evaziunea fiscală se prezintă sub următoarele **forme**:

- **evaziunea contabilă**, care este foarte greu de identificat efectiv în practică și care constă în crearea unei impresii false de evidență contabilă corectă, utilizând documente justificative false, în scopul creșterii cheltuielilor deductibile, ori diminuării veniturilor fiscale, ori reducerii rezultatului fiscal pozitiv și, de aici, a datoriilor fiscale.
- **evaziunea prin reevaluare**, care constă în diminuarea valorii stocurilor prin refacerea ulterioară vânzării, a notelor de intrare – recepție cu modificarea prețului de vânzare, supraestimarea amortismentelor și provizioanelor prin rapoarte de reevaluare în contabilitate, în scopul amânării impozitului pe profit.

Aici vorbim despre rapoarte de reevaluare a imobilelor care nu sunt noi și terenurilor aferente care figurează înregistrate în contabilitate cu o valoare mai mare la teren decât cea a clădirilor amplasate pe acele terenuri și, pentru a putea fi vândute cu regim scutit de taxă pe valoare adăugată, se apelează la un expert evaluator pentru a comuta valoarea către clădire. De menționat că TVA-ul urmează cursul celei mai mari dintre cele două valori, adică dacă valoarea construcției este mai mare, vânzarea se va face printr-o operațiune scutită de TVA, iar dacă valoarea terenului în curs de construcții este mai mare, vânzarea se va face cu TVA 21%, cota standard.

- **evaziunea tradițională** va folosi metoda disimulării, care constă în sustragerea, parțială sau totală, de la plata obligațiilor fiscale, fie prin întocmirea și înregistrarea de documente justificative incorecte, fie prin neîntocmirea documentelor cerute de legislația în vigoare.
- **evaziunea juridică** constă în ascunderea adevăratei naturi a unui contract sau a unui organism. Aici vorbim despre un contract de asociere care este transformat într-un contract individual de muncă, pentru ca beneficiarul salariat să obțină avantaj din

⁵ Nicolae Ghinea ș.a., *Criminalitatea economico-financiară în Uniunea Europeană*, Editura Sitech, Craiova, 2009, p. 87.

calitatea de salariat sau invers să scape de impozitarea societăților legate, scăpând astfel de o serie de consecințe fiscale valoroase.

Procentul fraudei fiscale este cel mai ridicat în domeniile economice care generează venituri bugetare semnificative. Comerțul, serviciile și construcțiile reprezintă principalele focare ale fraudei fiscale, cu o predominanță accentuată a primelor două.

Frauda fiscală este mai extinsă în special în cazul veniturilor ori profiturilor declarate de contribuabili, cum sunt impozitul pe venitul din activități independente, impozitul pe profit și conex, taxa pe valoarea adăugată.

Impozitele și taxele locale, precum și impozitele cu reținere la sursă, unde administrația stabilește în mod mai clar bazele de impozitare, posibilitățile de fraudă sunt mult mai reduse.

În cazul societăților „fantomă”, este greu de probat că anumite persoane care nu au vreo legătură cu firma și care au probleme financiare acceptă pentru o sumă mică să fie proprietari ai afacerii, neștiind ce își asumă. Sediul societății este de cele mai multe ori neidentificabil, undeva într-o „bodegă”, la colțul unei străzi, câteodată chiar inexistentă faptic.

După cesionare urmează predarea arhivei către persoane neidentificabile, situații când această prevedere legală devine inaplicabilă efectiv, în practică, jurisprudența internă fiind săracă în privința acestei infracțiuni. Persoanele acceptante ori sunt date dispărute ori sunt oamenii străzii, ori cetățeni străini cu cod de identificare română N.I.F.

Organele statului sesizează tardiv reperarea persoanelor de dinainte și de după cesionare, furnizorilor și clienților cu care a avut contact și legături declarate către fisc printr-o declarație recapitulativă ce cuprinde numărul de facturi, baza impozabilă și taxa pe valoarea adăugată aferente facturilor de parteneriat de afaceri, lunare sau trimestriale în funcție de tipul contribuabilului partener.

De multe ori, pentru a afla adevărul, Direcția Generală Antifraudă Fiscală, la solicitarea **Administrației Județene a Finanțelor Publice**, organizează controale documentare la partenerii persoanei impozabile cu gândul recuperării taxei pe valoarea adăugată de la aceștia, adică ceea ce ai dedus, dăm jos. Ba mai mult, instituie și sechestrul asigurătoriu până la plata TVA-ului aferent tranzacțiilor cu partenerul evazionist, de multe ori fiind amenințați ca și cum ei ar fi făcut fapta ilicită, constrânși astfel să furnizeze informații despre evazionist, contact telefonic, domiciliul flotant, familie ș.a.

În majoritatea cazurilor, acest demers se finalizează cu un eșec total din partea organelor statului. Principalul motiv ar fi timpul mare scurs de la săvârșirea faptei până la încercarea de a desluși misterul și de a mai recupera ceva din prejudiciul fiscal, la aproximativ 1 an.

Contribuabililor-parteneri le incumbă obligația de a verifica cu cine lucrează, de când este partenerul pe piață, câți angajați a avut anul trecut, dar acum doi ani?, la fel se procedează și la cifra de afaceri și la profit, cât este marja profitului, verifică dacă este în „relații bune cu statul”: de când are codul de TVA?, i s-a anulat vreodată codul de TVA? Din ce motiv? Din oficiu?, Dacă da, la cât timp s-a făcut reactivarea?, este inactiv pe ANAF?, când s-a reactivat și la ce interval de timp?, câte astfel de fluctuații a avut în ultimii 5 ani?

Potrivit principiului neutralității, fundament esențial în sistemul de taxare în Uniunea Europeană, contribuabilii trebuie să poată deduce TVA aferentă achizițiilor legate de activitatea lor economică, chiar dacă partenerul nu își îndeplinește obligațiile fiscale în legătură cu statul, atâta timp cât există un document justificativ.

În ceea ce privește condiția privind termenul, acesta nu este determinat prin lege, trebuie prevăzut în actul de control și trebuie să fie unul rezonabil. Ad-hoc, se spune că trebuie refăcută în 30 zile, dar nimic concret. Dacă trece acest termen rezonabil, nu știm cât, și documentele nu au fost refăcute, infracțiunea se va consuma la împlinirea termenului.

Concluzii

Evitarea obligațiilor fiscale în limitele legii necesită cunoștințe aprofundate, asistență din partea unor experți contabili sau avocați specializați în domeniul fiscal. Aceste costuri de evitare a fiscalizării sunt suportate și justificabile doar pentru contribuabilii cu venituri mari, în timp ce contribuabilii cu venituri mai modeste apelează, atunci când se sustrag impozitului, la fraudă fiscală, deoarece nu presupune suportarea unor costuri ale unei consultanțe specializate. Frecvența acestor cheltuieli este mai accentuată în perioadele când se modifică sau se introduc legi noi, precum și atunci când statul utilizează, intenționat sau neintenționat, impozitul în scopul ajutorării anumitor categorii socio-profesionale pe criterii politice ori de altă natură sau sunt afectate anumitor domenii de activitate (construcții, malluri ș.a.).

Peste 40.000 acte normative au fost adoptate în România din 1989 până la momentul actual. Această avalanșă legislativă pune agenții economici în imposibilitatea de a-și planifica dezvoltarea afacerilor pe termen lung. Mai mult, numărul excesiv de acte normative, aflate într-o continuă schimbare (unele anulate total, altele parțial), face practic imposibilă cunoașterea exactă a legislației în vigoare de către contribuabili. Pentru a înțelege o singură lege, este adesea nevoie de norme de aplicare, instrucțiuni și precizări din partea comisiilor fiscale, care apar la interval de câteva luni, când deja legea se aplică sau mai este puțin timp până atunci.

Nivelul ridicat al impozitelor și taxelor, precum și numărul mare de obligații fiscale sunt parțial rezultatul politicilor guvernamentale. Acestea acordă frecvent scutiri de impozite și taxe sau reeșalonări de datorii fiscale către societățile cu capital majoritar de stat și chiar unor societăți private de un anumit tipar.

Aceste facilități fiscale creează inechități fiscale. Prin urmare, se încalcă un principiu fundamental al impunerii: egalitatea fiscală. De fapt, asistăm la o veritabilă discriminare fiscală, deoarece nu toți contribuabilii pot beneficia de astfel de avantaje, suportând astfel echilibrarea bugetului. Voltaire spunea pe bună dreptate că „fiecare privilegiu este o nedreptate”.

În consecință, presiunea fiscală va crește asupra celor rămași, determinându-i pe mulți alți contribuabili să opereze în economia subterană. Astfel, deși statul urmărește consolidarea unei economii sănătoase prin acordarea acestor facilități fiscale, efectul paradoxal este adesea o creștere a economiei subterane.

References

- Nadia-Cerasela Aniței, Roxana Elena Lazăr, *Evaziunea fiscală între legalitate și infracțiune*, Ediția a 2-a, revizuită și adăugită, Editura Universul Juridic, București, 2023.
- Alexandru Boroi (coordonator), Mirela Gorunescu, Ionuț Andrei Barbu, Bogdan Vîrjan, *Dreptul penal al afacerilor*, Ediția a 6-a, C. H. Beck, București, 2016.
- Nicolae Ghinea, ș.a., *Criminalitatea economico-financiară în Uniunea Europeană*, Editura Sitech, Craiova, 2009.

Constantin Ioan Gliga, *Evaziunea fiscală. Reglementare. Doctrină. Jurisprudență*, Editura C. H. Beck, București, 2007.

Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția penală, decizia nr. 272 din 28 ianuarie 2013 - anexa 71;
www.scj.ro.