

EVAZIUNEA FISCALĂ – COMPONENTĂ LATENTĂ A COMPORTAMENTULUI UMAN

Radu ASAVETEI

Administrația Finanțelor publice municipale Botoșani, România

The fiscal evasion phenomenon is relatively a recent event for RM. However, it is widely spread and lately become a real impediment in has realization of social and economic goals of the society.

It is important to study and understand fiscal evasion from the theoretical and practical viewpoint.

Apăruta ca manifestare social-economică odată cu impozitul, evaziunea fiscală reprezintă sustragerea de la impunere a unei părți mai mari sau mai mici din materia impozabilă, fiind întâlnită peste tot acolo unde există activitate economică și obligații fiscale.

După modul în care poate fi săvârșită, evaziunea fiscală are două forme de manifestare:

a) Evaziunea fiscală realizată la adăpostul legii

Această formă de evaziune fiscală este una controlată și permisă de către legiuitor, nepunându-se problema aspectelor contravenționale sau infracționale, discutabile fiind doar cum este respectat principiul justeții impunerii, precum și unele principii de echitate fiscală.

Evaziunea fiscală legală este posibilă, întrucât unele legislații fiscale permit scoaterea de sub incidența impozitelor a unor venituri, părți de venituri, componente ale averii ori a anumitor acte și fapte care, în condițiile respectării riguroase a principiilor impunerii, nu ar trebui să eludeze obligațiile fiscale.

Un exemplu de evaziune legală care permite ca o parte de venit să scape de la impunere sunt facilitățile fiscale care se acordă agenților economici din anumite ramuri ale economiei sub forma unor scutiri de la plata TVA la import sau export, accize etc. sau reduceri de impozit pe profit.

Un alt exemplu de evaziune fiscală legiferată este impunerea veniturilor realizate de anumite categorii de persoane fizice pe baza normelor de venit, impunere ce creează condiții pentru contribuabilii care realizează venituri mai mari decât media să nu plătească impozit pentru diferența respectivă.

De asemenea, amortizarea accelerată, atunci când este permisă de lege pentru unele categorii de mijloace fixe, conduce la diminuarea profitului impozabil în favoarea constituirii unui fond de amortizare mai mare decât cel impus de valoarea uzurii fizice și morale, înregistrate de mijloacele fixe respective în perioada luată în calcul.

Evaziunea fiscală la adăpostul legii poate fi evitată prin voința politică, prin corectarea cadrului legal care o generează.

b) Evaziunea fiscală frauduloasă

Se întâlnește pe o scară mult mai largă decât evaziunea licită și se înfăptuiește cu încălcarea prevederilor legale, bazându-se pe fraudă și pe rea-credință. Drept urmare, acest fenomen antisocial trebuie combătut puternic, fiindcă sustrage de la bugetul de stat un volum important de resurse financiare care ar putea fi folosite pentru acoperirea unor cheltuieli de ordin social sau economic.

Evaziunea fiscală frauduloasă se întâlnește sub diferite forme, cum ar fi: distrugerea voită a unor documente care pot ajuta la aflarea adevărului privind livrările de mărfuri; ținerea unor registre contabile duble referitoare la prețurile practicate, comisioanele încasate sau plătite etc.; întocmirea de documente de plată fictive; modificarea nejustificată a prețurilor de aprovizionare și a cheltuielilor de transport, manipulare și depozitare; întocmirea unor declarații vamale false la importul sau exportul de mărfuri; întocmirea de declarații de impunere false, când cu bună știință nu sunt menționate decât o parte din veniturile realizate etc.

Pe măsura adâncirii cooperării economice internaționale și a dezvoltării relațiilor dintre state cu sisteme fiscale diferite și cu un nivel de fiscalitate diferit, evaziunea fiscală nu se mai manifestă doar ca un fenomen național, ci a devenit unul internațional. Astfel, de exemplu, o firmă având sediul de bază într-un anumit stat și diferite reprezentanțe în alte state, dintre care unele cu un regim fiscal mai blând, va fi mai mult decât tentată să transfere o parte cât mai mare din profitul realizat în statul cu fiscalitate mai ridicată în statul cu o

fiscalitate mai redusă. Astfel, pe glob se întâlnesc așa-numitele „oaze fiscale” sau „paradisuri fiscale”, cum sunt ele denumite, și anume: Elveția, Liechtenstein, Luxemburg, Bahamas, Panama, Insulele Cayman etc. Pe teritoriul acestor state sunt înființate numeroase firme străine către care sunt dirijate profiturile unităților productive aflate pe teritoriul altor țări, eludându-se fiscalul.

În țările cu o experiență vastă în fiscalitatea adaptată cerințelor economiei de piață, evaziunea fiscală, specifică, mai ales TVA, poate fi întâlnită sub următoarele forme:

✓ sindromul „Phonix”, când o firmă ce avea obligații de plată a TVA se declară în stare de faliment sau se lichidează, dar apare o altă firmă cu același director. În acest caz, organelor fiscale le revine sarcina de a încerca să încaseze impozitul de la unitatea falimentară sau lichidată;

✓ sindromul „Companiilor multiple” apare în cazul în care sunt înregistrate mai multe firme, printre care și una fantomă. Aceasta din urmă solicită rambursarea taxei pe valoarea adăugată fără să fi participat la plata TVA colectate, după care dispare;

✓ manipulările insignifiante, care se concretizează în efectuarea unei serii de modificări mărunte în contabilitate, ca, de exemplu: omiterea de la însumare a unor pagini, înregistrarea repetată a unor facturi de intrare, raportare greșită etc. Toate acestea conduc la întocmirea unui decont TVA incorect;

✓ frauda pe termen lung, care apare atunci când un agent economic, care și-a creat în timp o bună reputație prin comportament și rezultate, încetează brusc plățile, declarându-se în stare de faliment, după ce în prealabil a avut grijă să-și transfere profitul în altă țară;

✓ frauda pe termen scurt, care poate fi întâlnită atunci când o nouă întreprindere înființată înaintea organelor fiscale o cerere justificată de rambursare a TVA, însă după rambursare întreprinderea în cauză își încetează activitatea, iar plătitorul dispare.

c) Combaterea și prevenirea evaziunii fiscale

Din punctul de vedere al comportamentului psihologic al contribuabilului, evaziunea fiscală poate avea următoarele forme:

- **evaziunea fiscală de oportunitate** (întâmplătoare, fortuită)

Se manifestă cu preponderență în cazul evaziunii fiscale legitime atunci când breșele din legislație o înlesnesc. De regulă, contribuabilul nu trebuie absolvit în totalitate de vină, întrucât de cele mai multe ori acesta se prevalează de respectarea *ad litteram* a prevederilor din lege, dar încălcă în mod grosolan spiritul acesteia;

- **evaziunea fiscală de conjunctură**

Are loc atunci când situațiile de fapt existente, cum ar fi: neajunsurile materiale ale persoanelor fizice sau lipsa capitalului pentru persoanele juridice, împing spre evaziune, ca soluție salvatoare de supraviețuire sau de capitalizare. De regulă, are efecte limitate și este o excepție a comportamentului, nedevenind o practică a celor care au folosit-o. Este exprimată opinia că la acest nivel evaziunea fiscală poate avea unele efecte benefice pe termen scurt, acest lucru nefăcând-o totuși tolerabilă;

- **evaziunea fiscală patologică**

Este evaziunea fiscală practică în „stil mare”, unde sumele sustrate sunt foarte mari. Acest comportament nu are la bază satisfacerea unor nevoi iminente și/sau vitale pentru cei ce îl adoptă, ci reprezintă mai degrabă o provocare pentru aceștia, o provocare care nu are nici o legătură cu necesitățile obiective, ținând mai degrabă de spiritul întreprinzător al omului (în sensul negativ al expresiei) de a-și depăși temerile și limitele.

Pentru combaterea evaziunii fiscale nu este necesar să se impună niște sancțiuni drastice. De exemplu, **Legea nr.241/2005** pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale din România are o duritate excesivă în ceea ce privește sancțiunile referitoare la privarea de libertate în cazul infracțiunilor privind criminalitatea economică. Spunând aceasta trebuie să avem în vedere că traseul procedurilor de constatare, probare, învinuire, judecare și condamnare a faptelor infracționale este greoi, lipsit de finalitatea scontată de foarte multe ori și chiar dus cu succes până la capăt și va avea drept consecință ocuparea locurilor din penitenciare cu indivizi care, în loc să alimenteze bugetul de stat, vor contribui la consumarea lui.

Trebuie să fim realiști și să admitem faptul că dintotdeauna spiritul de aventură și disponibilitatea omului de a-și asuma riscuri, uneori necalculate (și când spunem aceasta ne gândim la exploratorii mărilor și oceanelor, ai aerului și ai spațiului), au fost mai puternice decât chiar teama de moarte. Tot o aventură nesigură este și evaziunea fiscală, iar cei dispuși să-și riște libertatea pentru a avea bani mai mulți cu orice risc trebuie

tratați astfel încât energiile lor, pe de o parte, și plusvaloarea creată ilicit, pe de altă parte, să fie canalizate și utilizate în folosul societății. În acest sens, o măsură oportună și benefică ar constitui-o impozitarea cu sută la sută a materiei impozabile sustrase sau chiar confiscarea cuantumului acesteia. Astfel, bugetul de stat ar avea de câștigat, iar „energiile creatoare” ale evazionistului ar fi în libertate și ar acționa în scopul remedierii proprii pagube. Totodată, este și imoral să întocmești dosar penal unui taximetrist care a ascuns materia impozabilă pentru a-și hrăni copiii punându-l pe picior de egalitate cu un afacerist din domeniul produselor accizabile (petrol, alcool, tutun etc.) care dă „tunuri” de milioane de euro. Din aceste considerente, litera legii trebuie să fie rațională conform zicalei „după faptă și răsplata”.

În acest sens ar trebui realizat un control fiscal eficient, un sistem legislativ viabil și, poate în primul rând, o educație fiscală a cetățenilor.

Legile fiscale trebuie să fie simple, clare, precise și relativ stabile, să se facă o deosebire între cazurile când legile sunt încălcate cu intenție de fraudă sau când sunt încălcate din culpă, din neglijență, sau din cauze independente de voința contribuabilului. Este necesar să se reorganizeze controlul și verificările fiscale, să se elaboreze de către BNR norme clare cu privire la condițiile ce trebuie îndeplinite și documentele ce trebuie prezentate de persoanele fizice și, de asemenea, limitarea secretului bancar în raport cu nevoia de informare a organelor fiscale, și nu numai.

Printre măsurile care pot contribui la limitarea ariei evaziunii fiscale menționăm:

- ✓ unificarea legislației fiscale și o mai bună sistematizare și corelare a acesteia cu ansamblul cadrului legislativ din economie;
- ✓ o mai bună corelare a facilităților fiscale;
- ✓ trecerea în prim-plan a controlului prin excepție (sondaj) și pe un plan secundar a controlului permanent și excesiv;
- ✓ editarea unei publicații specializate de către Ministerul Finanțelor, care să faciliteze interpretarea unitară a cadrului normativ privind identificarea și combaterea evaziunii fiscale;
- ✓ stabilirea unui raport, care să tindă spre optim, între salariu și stimulente pentru cointeresarea aparatului fiscal;
- ✓ și, poate în primul rând, implementarea unui sistem informatic care să furnizeze datele necesare pentru identificarea, analiza și combaterea fenomenului evazionist.

În plan economic, o situație echilibrată a bugetului de stat ar conduce la echilibrarea macroeconomică și la asigurarea condițiilor unei dezvoltări economice armonioase.

România a avut unul dintre cele mai bune coduri de procedură fiscală din Europa, dar a fost abrogat de regimul dictatorial instaurat după cel de-al doilea război mondial. Începând cu anul 2004, în România există un nou Cod de procedură fiscală și un nou Cod fiscal care încearcă să răspundă într-o oarecare măsură necesităților prezentului. Rămâne o aceeași mare problemă care caracterizează ansamblul legislativ postdecembrist, și anume: cea legată de modificările care se succed amețitor și în legislația fiscală, modificări care duc la confuzie, instabilitate, arbitrar și, implicit, la vid legislativ. Toate acestea contribuie la stimularea evaziunii fiscale și, colateral, la amplificarea unei alte racile multisekulare, și anume – a fenomenului de corupție.

Pentru a încheia într-o notă optimistă, suntem obligați să sperăm că aderarea la structurile Uniunii Europene nu va fi doar o aparență sterilă, că rolul nostru nu va fi unul de umplutură sau chiar, mai rău, unul de sacrificiu și că, odată cu eliminarea acestor ipoteze sinistre, lupta pentru un mediu economic cât mai puțin viciat de fenomenul de evaziune fiscală va fi încununată de succes.

Bibliografie:

1. Vacarel Iulian și colaboratorii. Finanțe publice. - București: Editura Didactică și Pedagogică, 2001, ediția a III-a.
2. Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Prezentat la 21.03.2007