

EVAZIUNEA FISCALĂ

Evaziunea fiscală reprezintă sustragerea de la impunere a unei părți mai mari sau mai mici din materia impozabilă. Ca fenomen, evaziunea fiscală se întâlnește deopotrivă atât pe plan național, cât și pe cel internațional.

Conform legii nr. 87 / 1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, evaziunea fiscală este prezentată ca fiind: „, sustragerea prin orice mijloace, în întregime sau în parte, de la plata impozitelor, taxelor și a altor sume datorate bugetului de stat, bugetelor locale, bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor speciale extrabugetare de către persoanele fizice și persoanele juridice române și străine, denumite contribuabili...”

În funcție de modul cum poate fi săvârșită, evaziunea fiscală cunoaște două forme de manifestare:

- ❖ Evaziunea fiscală realizată la adăpostul legii permite sustragerea unei părți din materia impozabilă fără ca acest lucru să fie considerat contravenție sau infracțiune.

Evaziunea fiscală legală este posibilă deoarece legislația din diferite state ale lumii permite 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 legislației în vigoare și principiilor impunerii, nu ar trebui să scape de la impunere.

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

Un alt 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 la înființare sau pe parcursul desfășurării activității sub forma unor scutiri de la plata T.V.A. la import sau export, accize, etc. sau reduceri de impozit pe profit.

Amortizarea accelerată, atunci când este permisă de lege pentru unele categorii de fonduri 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 corectarea, perfecționarea și îmbunătățirea cadrului legislativ care au făcut-o posibilă.

EVAZIUNEA FISCALĂ

- ❖ **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 folosit pentru acoperirea unor cheltuieli de ordin social sau economic.

Frecvent, evaziunea fiscală frauduloasă se întâlnește sub diferite forme, cum ar fi: ținerea unor registre contabile nereale; distrugerea voită a unor documente care pot ajuta la aflarea adevărului privind livrările de mărfuri, prețurile practicate, comisioanele incasate 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 numeroase „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. Astfel, de exemplu, în Liechtenstein sunt înregistrate mai multe sedii sociale de firme industriale și comerciale, reale și fictive, decât totalul populației sale, respectiv circa 40.000 de firme la 25.000 de locuitori. Explicația constă în faptul că orice firmă care își stabilește sediul pe teritoriul acestui stat este scutită de plata impozitului pe profit.

De asemenea, în Insulele Cayman, situate în Marea Caraibilor, cu o populație de numai 20.000 de locuitori sunt înregistrate în jur de 19.000 de diferite companii, peste 500 de bănci și peste 300 de firme de asigurări. În același timp, 20 din primele 25 de bănci ale lumii au filiale deschise în aceste insule, iar acest nou centru financiar în numai câțiva ani a ajuns să dețină aproape 10% din piața eurodolarilor.

EVAZIUNEA FISCALĂ

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

- ✓ 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 T.V.A., însă după rambursare întreprinderea în cauză își încetează activitatea, iar plătitorul dispare;
- ✓ sindromul „PHOENIX”, când o firmă ce avea obligații de plată a T.V.A. 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 incaseze impozitul de la unitatea falimantară sau lichidată;
- ✓ sindromul „COMPANIILOR MULTIPLE” apare în cazul în care sunt înregistrate mai multe firme printre care și una fantomă. Aasta din urmă solicită rambursarea taxei pe valoarea adăugată fără să fi participat la plata T.V.A. 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.

În ceea ce privește evaziunea fiscală în România, conform unor aprecieri ale Curții de Conturi, aceasta a înregistrat în anul 1997 un volum de 24.000 miliarde lei, iar în anul 1998 unul de aproximativ 40.000 miliarde lei. Față de PIB evaziunea fiscală reprezenta în anul 1997 circa 10%, menținându-se la același nivel și în anul următor, iar față de bugetul general consolidat al statului, reprezenta aproximativ 30% în 1997 și circa 32% în anul 1998.

În continuare prezentăm exemple mai semnificative de manifestare a evaziunii fiscale în România.

Conform prevederilor unor acte normative fundațiile, organizațiile și asociațiile non-profit, cu caracter umanitar, social, cultural, sportiv, etc. sunt scutite de plata taxelor vamale pentru unele bunuri provenite din ajutoare și donații. Printre aceste bunuri se numără și autovehiculele. Drept urmare, în cursul perioadei 1995 – 1996 au fost introduse în țară de către numeroase asociații și fundații non-profit,

EVAZIUNEA FISCALĂ

în regim de scutire de taxe vamale, circa 13.500 autoturisme. În urma controalelor efectuate, în anul 1997 de către organele Ministerului Finanțelor la 689 de organizații non-profit din toată țara, a rezultat că la peste 80% din acestea au fost încălcate prevederile legale în vigoare, adică: bunurile primite sub formă de ajutoare și donații au fost utilizate în alte scopuri decât cele prevăzute în obiectul de activitate; bunurile respective nu au fost înregistrate în patrimoniu ori au fost utilizate în interes personal sau pentru obținerea de profit. Deci, în loc ca pentru autoturismele importate să se fi plătit taxe vamale, care echivalau cu 128 mld lei, s-a ajuns ca în cazul majorității fundațiilor constituite din persoane fizice, câți membri sunt, atâtea mașini primite ca donații să existe. Deci, în acest caz, legislația imperfectă creează condiții pentru ca evaziunea fiscală să se practice „perfect legal”.

Unii agenți economici practică prețuri de livrare inferioare costurilor produselor finite și, implicit, calculează accize în raport cu prețurile respective și nu de costurile efective ale produselor, așa cum este legal. În acest caz evaziunea fiscală se realizează prin: utilizarea ca bază de calcul a accizelor datorate statului pentru băuturile alcoolice, a prețurilor de livrare negociabile cu cumpărătorul, prețuri care se situau sub nivelul costurilor cu care au fost realizate produsele; stabilirea prețului materiei prime din care s-a obținut alcoolul la fabricarea băuturilor alcoolice, sub prețul pieței.

Cele mai frecvente cazuri de sustragere a agenților economici de la plata obligațiilor către bugetul de stat se produc prin neînregistrarea în contabilitate a veniturilor realizate. O altă modalitate de evaziune la care apelează de cele mai multe ori cetățenii străini, rezidenți în România, este aceea a folosirii facturii externe falsificate, în care se înscriu prețuri mai mici decât cele reale.

Nu lipsesc din România nici firmele fantomă al căror singur scop îl reprezintă înșelăciunea și evaziunea fiscală. De obicei, aceste firme sunt întemeiate în numele unor cetățeni care nu au fost niciodată în România sau care au plecat din țară la scurt timp după înființarea lor. În numele unor astfel de firme se emit și se utilizează ordine de plată fictive prin care se sustrag sume importante cuvenite bugetului de stat sau sunt înșelate o serie de firme din alte localități. Prin apelarea la astfel de căi de realizare a evaziunii fiscale se sustrag de la bugetul de stat zeci de miliarde.

Evaziunea fiscală se întâlnește și în cazul taxelor de timbru pentru activitatea notarială. Astfel de exemplu, în cazul autentificării actelor de înstrăinare a imobilelor, nu de puține ori părțile se înțeleg ca prețul vânzării înscris în actul de vânzare – cumpărare autentificat să fie inferior celui practicat în realitate, pentru că taxa da timbru să se calculeze la un preț mai mic.

EVAZIUNEA FISCALĂ

În perioada care a trecut de la introducerea taxei pe valoarea adăugată în România s-au conturat multiple forme ale evaziunii fiscale și în acest domeniu, cele mai des întâlnite fiind următoarele:

- vânzări nedeclarate, care apar cu frecvența cea mai mare și sunt de multe ori greu de descoperit. Practic, vânzările de bunuri sau prestările de serviciu se fac fără întocmirea documentelor corespunzătoare și, evident, fără înregistrări în contabilitate;
- omiterea înregistrării, când agentul economic neînregistrat beneficiază de un avantaj care nu i se cuvine, comparativ cu ceilalți comercianți concurenți, care vor solicita clienților taxa pe valoarea adăugată;
- înțelegeri între vânzători și cumpărători de a schimba bunuri sau servicii fără plată, gen barter, cu plată redusă, fără factură sau eventual cu o factură de valoare redusă;
- deducerile false, care se întâlnesc frecvent și se realizează prin întocmirea de facturi false, prin utilizarea repetată a acelorași facturi pentru deducere sau prin folosirea de facturi care se referă la cumpărări inexistente;
- erorile de înregistrare, care pot apărea la prima vedere ca inocente, au totuși, o influență destul de mare asupra taxei datorate, mai ales dacă sunt frecvente sau dacă valoarea lor este mare;
- aplicarea incorectă a cotei zero sau a scutirilor, care poate conduce la diminuarea serioasă a sumelor cuvenite bugetului de stat, mai ales dacă este asociată cu facturi false, fiindcă altfel plătitorul de T.V.A. nu are cum să profite de această practică;
- cereri de rambursare nejustificate, când se solicită rambursarea taxei aferente unor mărfuri exportate sau pentru bunuri la care legea dă drept de deducere, fără însă ca în realitate aceste operațiuni să fi fost efectuate. O situație mai des întâlnită este aceea a solicitării deducerii taxei pe valoarea adăugată, pentru același bun exportat, de către doi agenți economici, pe considerentul că documentele privind bunul respectiv au circulat prin mai multe societăți comerciale.

Identificarea cazurilor de evaziune fiscală a condus și la aplicarea unor sancțiuni, sub forma majorărilor de întârziere, a amenzilor contravenționale și a confiscărilor. Valoarea acestor sancțiuni în anul 1997 a fost de 3.680,6 miliarde de lei, adică un coeficient efectiv al avaziunii fiscale de 2,03 (coeficient care se calculează ca raport între valoarea sancțiunilor aplicate și valoarea evaziunii fiscale depistate, adică 1.809 mld lei în anul 1997).

Valoarea multiplicatorului efectiv al evaziunii fiscale egală cu 2,03, ne arată numărul de unități monetare încasate efectiv la bugetul de stat pentru o unitate monetară încasată efectiv pentru evaziunea fiscală.

EVAZIUNEA FISCALĂ

Dinamica și structura fenomenului evazionist în anul 1997 comparativ cu anul 1996 pot fi prezentate în următoarele tabele:

Dimensiunea evaziunii fiscale identificate în anii 1996 – 1997:

Nr.crt	EXPLICAȚII	1996	1997	1997/1996
1	Nr de verificări efectuate	760810	741455	97,5%
2	Nr de evaziuni fiscale identificate	235612	285514	121,2%
3	Rata cazurilor de evaziune în total verificări	31,0%	38,55	124,2%
4	Valoarea evaziunii fiscale identificate - în miliarde lei prețuri curente -	927,2	1809,0	70,7%
5	Ponderea în PIB a evaziunii - %-	0,9	0,6	75,3
6	Ponderea în veniturile bugetare a evaziunii fiscale identificate - %-	5,0	4,3	84,9

Structura evaziunii fiscale identificate în anii 1996 și 1997 (în % față de total)

Nr. crt	EXPLICAȚII	Ponderi față de total în anul 1996	Ponderi față de total în anul 1997
1	Impozit pe profit	33,03	45,82
2	Taxa pe valoarea adăugată	27,80	26,29
3	Impozit pe salarii	6,73	8,55
4	Accize	14,60	6,25
5	Impozite și taxe locale	3,30	1,97
6	Alte impozite și taxe	14,53	11,12
	Coeficient de omogenizare structurală	0,48	0,55

EVAZIUNEA FISCALĂ

Combaterea și prevenirea evaziunii fiscale:

Fenomenul evazionist are o evoluție determinată de acțiunea concretă a unor factori , cum sunt: dinamica economiei reale, dimensiunea legislativă și instituțională, nivelul fiscalității, alți factori interni și externi.

Practica fiscală internațională atestă că un sistem fiscal modern trebuie să aibă și componente care să permită educarea și informarea promptă a contribuabililor în legătură cu obligațiile lor privind întocmirea corectă a declarațiilor de impunere, a ținerii unor evidențe corecte a veniturilor și cheltuielilor ocazionate de activitatea desfășurată, pedepsele și sancțiunile se aplică celor care încalcă prevederile legale.

Legea nr. 87 din 1994 pentru combaterea evaziunii fiscale prevede o serie de sancțiuni și amenzi aplicate persoanelor fizice și juridice; constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor se fac de către organele de control financiar – fiscal din cadrul Ministerului Finanțelor și din unitățile teritoriale subordonate, Garda financiară și alte organe împuternicite de lege.

În România, 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 ;
- ❑ implementarea unui sistem informatic care să furnizeze datele necesare pentru identificarea, analiza și combaterea fenomenului evazionist ;
- ❑ stabilitate în materia legislației fiscale, deoarece schimbarea frecventă a acesteia creează posibilitatea manifestării fenomenului evazionist.

În concluzie, declanșarea acțiunii de dovedire a evaziunii fiscale este nu numai pretențioasă, ci și dificilă, deoarece sunt stabilite reguli foarte stricte în legătură cu ce se poate admite drept dovadă, care, de regulă, trebuie susținută cu probe materiale și cu martori.