

## DIFICULTĂȚILE ABORDĂRII DOCTRINARE A NOȚIUNII DE EVAZIUNE FISCALĂ

Lect. dr. Alia DUȚĂ  
Universitatea din Craiova

**Abstract.** *There are partisans of acceptance the fiscal evasion as something normal, under the law protection, and the fiscal eluding as a fiscal fraud sanctioned by the law. Others accept the existence of two types of fiscal evasion: one legal or licit or under the protection of law and another one, illicit, against the law, named also fiscal fraud. There are also those who understand by fiscal evasion only the illicit fact, only the fiscal fraud. There is not easy to be categorical in the fiscal matter. We maintain the conclusion that it is the human nature to elude, against the law, from the tax payment or from other taxes in real and legal amounts owned to the state.*

### 1. Considerații generale

Orice abordare doctrinară este în mod necesar lungă și complexă, cu atât mai mult cu cât ea se raportează la o noțiune cu contururi vași, fie că este vorba de terminologia folosită pentru a o desemna, fie de conținutul însuși al conceptului. Aflându-ne în fața unei noțiuni imprecise, prost definită, vom încerca în demersul nostru să explicăm motivele impreciziei care caracterizează astăzi încă conceptul de evaziune fiscală în materie doctrinară.

Utilizarea expresiei “evaziune fiscală” ni se pare la ora actuală foarte frecventă, atât în limbajul curent, cât și în vocabularul rezervat specialiștilor în materie fiscală, teoreticieni și practicieni laolaltă, mai mult o găsim folosită atât în țara noastră, precum și în majoritatea țărilor străine unde se poate găsi o traducere echivalentă.

### 2. Evaziunea în doctrina fiscală

Dificultatea abordării noțiunii de evaziune fiscală este amplificată și de diversitatea cuvintelor folosite pentru a desemna același fenomen: sustragerea contribuabililor de la plata obligațiilor bugetare către stat.

Astfel în accepțiunea lui Nicolae Hoanță<sup>1</sup> „Dacă se vorbește într-adevăr de fraudă, se vorbește în aceeași măsură de fraudă legală sau legitimă, de fraudă ilegală, de evaziune internațională, de evaziune legală, de evaziune ilegală, de paradisuri fiscale sau de refugii, de abuzul dreptului de a fugi din fața impozitului, de libertatea alegerii căii celei mai puțin impozante sau subestimarea fiscală, fraudă la lege sau economia subterană.” Confuzia terminologică este cu atât mai accentuată cu cât aceleași cuvinte au sensuri diferite de la autor la autor.

În articolul „Fuga de impozite” al dr. Tulai C, publicat în revista „Finanțe. Provocările viitorului, anul I, nr. 1/2002, Editura Universitaria Craiova, pag. 19, la punctul 1. Delimitări terminologice și conceptuale, întâlnim mai multe formulări: „Privită în sensul ei cel mai general, evaziunea fiscală înseamnă sustragerea, pe o cale sau alta, de la plata impozitelor sau, așa cum spunea cineva, ea reprezintă arta de a evita căderea în câmpul de atracție al legii fiscale. Sensul larg al noțiunii este relevat și de către M. Duverger, spune autorul, după care termenul desemnează generic totalitatea manifestărilor de fugă din fața impozitelor” (p. 19).

<sup>1</sup> Hoanță N., Evaziunea fiscală, Editura Tribuna Economică, București, 1997, p.214

Tot autorul C. Tulai arată: „... trebuie spus că expresia (este vorba de evaziune) a fost și continuă să rămână controversată, mai ales atunci când este vorba despre împrejurările în care apare sustragerea de plată și formele pe care le îmbracă evaziunea. Din acest punct de vedere întâlnim: evaziunea licită și evaziunea ilicită sau frauduloasă” (p. 19).

Radu Buziernescu în lucrarea: „Evaziunea fiscală în România” apărută la Editura Universitaria Craiova, în anul 2001, la subparagraful 1.3.1(2) „Contradicțiile noțiunilor de evaziune fiscală legală (tolerată) și evaziune fiscală ilicită (fraudă fiscală)” arată: „Deși nici o lege pentru combaterea evaziunii fiscale nu se referă la o evaziune fiscală legală, termenul este des întâlnit în literatura de specialitate din țară și din străinătate, iar în practica respectivă este și mai des întâlnită” (pg. 54).

Și același autor susține în continuare: „Eu nu accept termenul de evaziune fiscală legală întrucât însăși cuvintele care îl compun intră în contradicție între ele. Astfel, evaziunea fiscală presupune o sustragere pe orice cale de la plata unui impozit, încălcarea unei legi, ea neputând fi deci legală. Contribuabilul respectă legea sau o violează. El datorează sau nu impozitul, îl plătește sau nu, nu există jumătăți de măsură”. (pg. 55).

După unii cercetători, singurul vinovat de producerea evaziunii fiscale este doar legiuitorul (ne referim la cei care consideră evaziunea fiscală ceva licit spre deosebire de fraudă fiscală).

Un punct de vedere deosebit îl întâlnim la dr. Talpoș, I., în lucrarea: „Finanțele României”, vol I, Editura Sedona, 1995, care arată că „așa-numita evaziune legală nu există, fiind vorba de fapt de folosirea prevederilor legii pentru ușurarea sarcinii fiscale suportată de către contribuabili”.

„Evaziunea fiscală legală constă în sustragerea unei părți din materie impozabilă ca urmare a folosirii, de către contribuabili, a lacunelor legislative în favoarea lor. De fapt nu este ceva

reprobabil, ci este un comportament uman firesc”.

### 3. Evaziunea în doctrina juridică

În literatura juridică, D.D. Șaguna consideră evaziunea fiscală ca fiind „rezultanta logică a defectelor și inadvertențelor unei legislații imperfecte, a metodelor defectuoase de aplicare, precum și a unei neprevăderi și nepriceperii legiuitorului a cărui fiscalitate excesivă este tot atât de vinovată ca și cei pe care îi provoacă prin aceasta la evaziune”<sup>2</sup>.

Același autor abordează diferențiat cele două forme de manifestare ale evaziunii fiscale: evaziunea fiscală legală și evaziunea fiscală frauduloasă. Astfel, acesta apreciază că evaziunea fiscală legală reprezintă „acțiunea contribuabilului de a ocoli legea, recurgând la o combinație neprevăzută a acesteia și, deci, tolerată.”<sup>3</sup>, considerând că singurul vinovat de producerea acestei forme a evaziunii fiscale este legiuitorul prin elaborarea unei legislații lacunare.

Este dificil a accepta și înțelege evaziunea ca fiind ceva licit și pe care unele state o încurajează în scopul formării capitalului național, al acumulării rapide de capital. Însă ea există și se manifestă prin diminuarea alimentării fondurilor publice.

Efectul evaziunii fiscale este, din acest punct de vedere, negativ. Evaziunea scoate de sub controlul statului sume importante, fiind considerată ca o manifestare antidemocratică de către teoreticienii și oamenii politici.

Spre deosebire de evaziunea fiscală legală, care încearcă să se mențină în limitele legii, evaziunea fiscală frauduloasă sau ilicită este definită de D. D. Șaguna ca fiind „acțiunea contribuabilului ce încalcă prescripția legală cu scopul de a se sustrage de la

<sup>2</sup> Șaguna D.D., *Drept financiar și fiscal*, Editura All Beck, București, 2003, p. 468

<sup>3</sup> Șaguna D.D., *op.cit.*, p. 469

plata impozitelor, taxelor și contribuțiilor cuvenite statului”<sup>4</sup>

Evaziunea fiscală ilicită, nelegitimă constă în eludarea deliberată a legislației fiscale, fiind sancționată de lege, în scopul ascunderii ilegale, parțial sau total, a materiei impozabile pentru reducerea sau eliminarea obligațiilor fiscale ce le au.

Din cele prezentate rezultă diversitatea definițiilor privind evaziunea fiscală. *Sunt partizani ai acceptării evaziunii fiscale ca ceva firesc, normal, sub protecția legii, iar sustragerea fiscală ca o fraudă fiscală sancționată de lege. Alții acceptă existența a două tipuri de evaziune fiscală: una legală sau licită sau sub protecția legii și alta nelegală, ilicită, în afara legii, numită și fraudă fiscală. Și există și cei care înțeleg prin evaziune fiscală numai fapta ilicită, numai fraudă fiscală.*

#### 4. Concluzii

Diminuarea bazei, asupra căreia acționează fiscalitatea, în afara normelor de reglementare fiscală, este evaziunea fiscală.

Efectul: sustragerea de la plata impozitului, în parte sau în totalitate a unor sume aferente bazei ascunse, în mod voit, nelegal, în afara legii.

Neplata integrală sau parțială a unor sume datorate ca impozit, nu ca urmare a unui deficit de trezorerie, ci ca urmare a ascunderii în mod ilicit a masei impozabile, a mărimii bazei de impozitare este evaziune.

Sunt prevederi și norme legale, permissive în corectarea, prin diminuare, a bazei de impozitare. Această diminuare este de fapt o facilitate oferită de legea fiscală, pentru atingerea unui obiectiv al politicii fiscale și nicidecum nu este o evaziune, chiar legală așa cum se pronunță o parte din autori.

Aranjamentul combinațiilor legale posibile ale facilităților, înlesnirilor legale sunt mai degrabă o manifestare a

consultantului fiscal, a înțelegerii fiecăruia, bazată pe cunoașterea legilor fiscale sau cu referiri fiscale. Este o chestiune de inginerie fiscală, în sensul său pozitiv, de tehnologie a prelucrării informațiilor fiscale legale, în scopul maximizării avantajului fiscal pentru individ sau organizație.

Cine nu cunoaște legea și nu o folosește în folosul său înseamnă că nu este evazionist? Iar cine o folosește este un evazionist legal? Iar cei doi pot deveni, atunci când, împotriva legii, ascund, sustrag din mărimea bazei impozabile, evazionști ilegali?

Rămânem la afirmația că evaziunea este o faptă ilegală, sancționată de lege. De altfel și Legea privind combaterea evaziunii fiscale nr. 241/2005 nu se referă la evaziunea legală.

Sigur, dacă ne referim la definiția evaziunii ca fiind o fugă de la plata impozitelor, atunci se poate pune problema caracterului fugii: una legală și alta nelegală (ilegală). Putem extinde și la cealaltă definiție: diminuarea masei, bazei de impozitare, care poate fi una legală și alta ilegală.

Aceste interpretări ale fenomenului evazionist pot conduce la abuzuri juridice sau la interpretări voluntare privind granița, frontiera, hotarul dintre legal și ilegal.

Unii blamează paradisurile fiscale, iar alții le susțin. Și unii și alții au dreptate. Adică adevărul este undeva la mijloc. Nu este ușor a fi tranșanți în materie de evaziune. Dar rămânem la concluzia că ea ține de natura umană de a se sustrage, împotriva legii, de la plata unui impozit sau unor impozite în sume reale și legal datorate statului.

Statul, prin politica sa fiscală, bazată pe principiile impunerii, poate promova unele măsuri de ordin fiscal, care să genereze diminuarea fenomenului evazionist.

<sup>4</sup> Șaguna D.D., op.cit., p. 470

## REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

R. Buziernescu	<i>Evaziunea fiscală în România</i> , Editura Universitaria, Craiova, 2001
N. Craiu	<i>Economia subterană între „Da” și „Nu”</i> , Editura Economică, București, 2004
N. Hoanță	<i>Evaziunea fiscală</i> , Editura Tribuna economică, București, 1997
D.D. Șaguna	<i>Drept financiar și fiscal</i> , Editura All Beck, București, 2003
C. Tulai	<i>Finanțele publice și fiscalitatea</i> , Editura Casa Cărții de știință, Cluj Napoca, 2003
Charles Robbez Masson	<i>La notion d'evasion fiscale en droit interne francais</i>