

ASPECTE PRIVIND FAPTA DE EVAZIUNE FISCALĂ ȘI TENDINȚELE LEGISLATIVE PENTRU CONTRACARAREA ACESTEIA ÎN SPAȚIUL EUROPEAN

ASPECTS REGARDING TAX EVASION AND LEGISLATIVE TRENDS TO COUNTER IT IN THE EUROPEAN AREA

CUTTONE Vincenzo,
Impresa di servizi, Italia
Email: cuttoneenzo63@gmail.com
GHILIMUTDINOV Nina,
Universitatea de Stat din Moldova, Master
Email: nina.ghilimutdinov@usm.md

Summary

Tax evasion has become a serious problem for any state, the consequences of which seriously affect its social and economic life. At the macroeconomic level, this phenomenon leads to insufficient cash flow for budgets, both at the national and local levels. The main methods of committing this act are: non-declaration of income, the real concealment of financial sources, transfers to off-shores, tax havens, as well as the identification of loopholes in the tax legislation that allow avoiding the establishment and payment of taxes. The legislation is constantly being modernized, the latest changes prohibiting the employees of the Tax Service to conduct the criminal investigation, having its own officers. The European Union is concerned about this phenomenon, so the Member States have a fairly strong legal framework to counter tax evasion.

Evaziunea fiscală a devenit o problemă serioasă pentru orice stat, consecințele căreia grav afectează viața socială și economică a acestuia. La nivel macroeconomic, fenomenul dat duce la un flux de numerar insuficient pentru bugete, atât de nivel național, cât și la nivelul local. Principalele metode de săvârșire a acestei fapte sunt: nedeclararea veniturilor, ascunderea reală a surselor financiare, transferurile către off-shor-uri, paradisele fiscale, precum și identificarea lacunelor legislației fiscale ce permit evitarea stabilirii și achitării impozitelor. Legislația se modernizează constant, ultimele modificări investind angajații Serviciului fiscal să ducă urmărirea penală, având proprii săi ofițeri. Uniunea Europeană se arată preocupată de acest fenomen, astfel că Statele membre au un cadru legal destul de puternic pentru a contracara evaziunea fiscală.

Keywords: *evaziune fiscală, organ de urmărire penală, inteligență, lacune legislative.*

Istoria evaziunii fiscale este intricată și se întinde pe durata mai multor secole. Practica evaziunii fiscale are origini încă din antichitate, când comunitățile din cadrul unui stat evitau plata impozitelor prin diverse strategii. În Evul Mediu, evaziunea fiscală era larg răspândită, iar autoritățile depuneau eforturi considerabile, pe alocuri barbare și violente, pentru impunerea unor controale mai stricte în încercarea de a combate și preveni acest fenomen. Legea niciodată nu a fost într-un pas cu dezvoltarea societății, nemaivorbind de anticiparea unor evenimente sau acoperirea în totalitate a ariei activităților umane. Și chiar dacă s-ar ajunge la o recunoaștere unanimă că legislația unui stat a atins perfecțiunea, iar lacune și locuri de interpretare nu există, asigurăm faptul că inventivitatea și ingeniozitate omului nu cunoaște granițe și limite, iar ceea ce pare că nu are puncte slabe, întotdeauna se adevărește a fi vulnerabil.

Posibilitatea contribuabilului de a evita plata impozitului, a taxei sau contribuțiilor datorate statului fără consecințe legale, se bazează pe înțelegerea fină a legislației fiscale și exploatarea imperfecțiunilor acesteia. Astfel, acesta utilizează inteligent inconsecvențele sau echivocitățile legilor pentru a se sustrage de la obligațiile legale către stat⁵⁷. Aceste riscuri sunt justificate pentru contribuabilii cu venituri mari, în timp ce, cei cu venituri modeste recurg la fraudă fiscală, evitând cheltuielile asociate consultanței specializate. Frecvența fraudelor fiscale atinge cele mai înalte nivele în perioadele de modificare sau introducere a modificărilor în legislația fiscală și actelor aferente acestui domeniu, precum și în situațiile când statul utilizează intenționat impozitul pentru a promova politici stimulative în anumite categorii sau domenii.

Autorii D. Tikhonov și L. Lipnik, notează că evaziunea fiscală este practic echivalentă cu planificarea fiscală ilegală, în timp ce ocolirea legislației fiscale corespunde planificării fiscale legale⁵⁸. Academicianul G. Agarkov, sub conceptul de „evaziune de la plata impozitelor” înțelege tranzacțiile financiare și economice care nu sunt cu scop comercial și au ca scop obținerea de avantaje fiscale nejustificate, iar Teoreticienii V. Vishnevsky și A. Vetkin, au introdus conceptul generalizat de „eschivarea de la plata impozitelor”, prin care se are în vedere eschivarea de plata impozitelor datorită lacunelor legislative și evaziunea fiscală⁵⁹.

Cu toate acestea, atât eschivarea de plata impozitelor datorită lacunelor legislative, cât și evaziunea fiscală, duc la consecințe identice pentru stat, și anume – o scădere a finanțării pentru domeniile legislativ, judiciar și executiv. Prin prejudicierea bugetului statului se ajunge la reducerea plăților sociale, medicale, culturale, la probleme economice precum corupție sporită, fuga de capital în străinătate și concurența neloială.

Pe baza celor remarcate mai sus, „evaziunea fiscală” poate fi înțeleasă ca acțiuni intenționate ale contribuabilului în scopul reducerii sumelor obligațiilor fiscale către buget și fonduri fiduciare guvernamentale, folosind metode ilegale și de minimizare a impozitelor, scopul fiind satisfacerea propriilor nevoi, ceea ce este dăunător pentru societate și afectează grav principiile concurenței loiale. Prin încărcătură fiscală se înțelege o caracteristică generală, atât cantitativă, cât și calitativă, a impactului plăților obligatorii asupra situației financiare a întreprinderilor. Este important să se evidențieze principalii indicatori financiar-economici care sunt cel mai mult influențați de regimul fiscal, acești factorii fiind principalii atunci când se recurge la evaziunea fiscală.

Evaziunea fiscală se caracterizează prin anumite caracteristici distincte: tehnici și metode ilegale de reducere a plăților fiscale și prin acțiuni sau inacțiuni intenționate dirijate pentru a reduce obligațiile fiscale, ducând la neîncasări în bugetul public național sau în fondurile guvernamentale a sumelor semnificative de numerar, dăunând dezvoltării socio-economice a țării în toate sferile acesteia. Tentativa contribuabilului de a se afla în opoziție față de plățile instituite de stat la "confiscarea" unei părți din veniturile obținute, indiferent de nivelul economic al acestuia, este alimentată și de motivații psihologice, deoarece omul rațional nu renunță ușor la ceea ce crede că i se cuvine lui personal, pentru scopuri publice, adesea neclare sau neevidente pentru el. Faptul că banii nu se încadrează întotdeauna în sfera legii utilității marginale descrescând explică de ce cei cu patrimoniul personal semnificativ sunt implicați în evaziunea fiscală, considerându-și acțiunile de creștere a patrimoniului, ca fiind normale, expunându-se unor riscuri semnificative.

⁵⁷ Cordescu Virgil, *Evaziunea fiscală în România*, Editura Cartea Românească, București, 1936.

⁵⁸ Тихонов Д., Липник Л. *Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков*. М.: Альпина Бизнес Букс, 2004. 253, pag 73.

⁵⁹ Вишневикий В.П., Веткин А.С., *Уход от уплаты налогов: теория и практика: монография*. Донецк: ИЭП НАН Украины, 2003. 228, pag. 62.

Evitarea obligațiilor fiscale, în limitele legii, de obicei, implică sprijinul unor specialiști fiscali, cum ar fi contabili sau avocați. Pentru că justiția se bucură, sau ar trebuie să se bucure, de deplină autonomie, este vital pentru binele general al societății, ca profesioniștii, în mod individual și în mod colectiv, să mențină un standard etic foarte ridicat. Dacă exigențele unui asemenea standard ar rămâne doar o problemă "internă" a justiției, există pericolul ca interesele private sau de grup să fie preferate responsabilității sociale. Aici menționăm că indivizii care sunt implicați în procesul evaziunii fiscale au un grad de inteligență ridicat, dețin studii în domeniu.

Motivele care determină contribuabilul să prejudicieze statul deseori sunt Atitudinea negativă față de sistemul fiscal existent, nivel scăzut al culturii fiscale, absența responsabilității morale pentru evitarea plății impozitelor și egoismul uman. În ciuda ilegalității fenomenului și a consecințelor politicii fiscale, evaziunea fiscală, ca acțiune individuală, nu este lipsită de o anumită logică. Multe dintre dificultățile cu care se confruntă oamenii pornesc de la relația între utilitate și cost. Pe de o parte, ca persoane private, ei caută să obțină confortul maxim cu cheltuieli minime.

Această abordare a evaziunii fiscale în contextul comportamentului uman a fost sugerată de Gary Becker în lucrarea sa "Comportamentul uman - o abordare economică ⁶⁰", în care analizează evaziunea fiscală ca parte a "crimei economice", considerând-o una dintre "marile industrii". Odată cu creșterea rapidă a taxelor, se observă o escaladare semnificativă a fenomenului de evaziune fiscală.

Autorii francezi denumesc fenomenul de evaziune fiscală într-un mod foarte simplist, și anume "fraudă fiscală," definindu-l ca pe o manipulare ilegală a sistemului fiscal pentru a evita contribuția la finanțarea publică. În contrast, termenul de evaziune fiscală este folosit pentru a descrie practici legale de minimizare a impozitelor. Considerată infracțiune, fraudă fiscală implică trei elemente: lipsa de respect față de lege, impozitul eludat ca element material și un aspect moral, fie el intenționat sau involuntar⁶¹.

Până în ianuarie 2022, Republica Moldova a semnat și a încheiat diverse tratate și acorduri bilaterale sau multilaterale privind evaziunea fiscală și schimbul de informații fiscale cu alte state. Aceste acorduri sunt menite să faciliteze cooperarea între țări pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. De obicei, aceste acorduri stipulează prevederi privind schimbul automat de informații fiscale, eliminarea dublei impuneri și cooperarea în investigarea și combaterea evaziunii fiscale. În contextul internațional, Republica Moldova poate avea și obligații derivate din angajamentele asumate în cadrul organizațiilor precum OCDE – Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică, sau din tratate și convenții globale privind schimbul de informații fiscale și combaterea spălării de bani.

În Rusia, pe plan intern, legislația fiscal-penală a fost îmbunătățită cu anumite clarități, astfel că, în cazul în care un contribuabil denaturează informațiile despre faptele vieții economice pentru a se sustrage de la impozite, acțiunile sale vor cădea și se vor penaliza conform articolului 54.1 din Codul fiscal al Federației Ruse. În martie 2021, Serviciul Fiscal al rusesc a publicat un comunicat prin care explică în detaliu, modul de aplicare a acestui articol după modificările operate.

Uniunea Europeană bate alarma în acest sens și evidențiază infiltrarea semnificativă a criminalității organizate în structurile sociale, politice, economice, financiare, antreprenoriale și administrative ale statelor membre. Aceasta include capacitatea de a integra veniturile uriașe ale infracțiunilor în economia legală, reprezentând o amenințare serioasă la adresa libertăților cetățenilor Uniunii Europene.

⁶⁰ Becker, Gary S., *Comportamentul uman - o abordare economică*, Editura C.H.BECK, 1998.

⁶¹ Martinez Jean-Claude, *La Fraude Fiscale*, PUF, Collection Que Sais-Je?, nr. 2180, Paris, 1990.

Judecătorului englez Lord Sumner, a rămas memorabil în istorie prin celebrele cuvinte lansate în 1928 prin care spunea: „având în vedere diferențele pe care legiuitorul le stabilește în normele fiscale, acestea sunt lipsite de valoare când sunt supuse sancțiunilor sau moralei la condamnarea celor care folosesc aceste diferențe în avantajul lor⁶²”.

Guvernul Marii Britanii, încă în anii 2015 a declarat oficial lupta cu fenomenul evaziunii fiscale. Conform analizei publicate pe portalul de știri BBC al Regatului Unit, am desprins o lărgire a domeniului și competențelor de activitate a organelor statale în ceea ce ține de contracararea acțiunilor de eschivare de la plata impozitlor și taxelor pe veniturile obținute de persoanele fizice și juridice. Atât competența organelor de urmărire penală a fost lărgită, cât și elementele componenței de infracțiune. În acest sens, o nouă infracțiune va fi introdusă pentru firmele care facilitează infracțiunile economice, iar autoritățile fiscale nu vor mai trebui să dovedească „intenția de a se sustrage de la impozite” pentru a-i urmări pe infractorii. Tot aici, companiile care facilitează evaziunea fiscală se vor confrunta cu amenzi conform planului anunțat de secretarul șef al Trezoreriei.

Urmând sigur parcursul european, legislația Republicii Moldova a trecut prin transformări spectaculoase în justiției, ceea ce a dus și la modernizarea legislației fiscale. Astfel, urmare a unei perioade îndelungate în care Organul fiscal doar colabora cu organele ce conduceau și efectuau urmărirea penală pe faptele ce constituie infracțiuni economice ce vizează direct bugetul de stat, legiuitorul a decis să preia practica internațională, și, expres, prin modificarea Codului Fiscal al RM, totodată corelativ și a Codului de Procedură penală al RM⁶³, a Legii privind statutul ofițerului de urmărire penală⁶⁴ și Legea privind activitatea specială de investigații⁶⁵.

Prin schimbările operate la prevederile legale precedente, s-a atribuit către Serviciul Fiscal de Stat efectuarea urmăririi penale și activitatea specială de investigație asupra infracțiunilor de ordin economic prevăzute atât de legislația fiscală, cât și de cea penală, și anume: evaziunea fiscală întreprinsă de persoanele fizice și evaziunea fiscală a întreprinderilor, instituțiilor și organizațiilor, practicarea ilegală a activității de întreprinzător; practicarea nelegitimă a activității în domeniul financiar, pseudo-activitatea de întreprinzător, păstrarea, transportarea, sau comercializarea mărfurilor supuse accizelor, fără marcarea lor cu timbre de control sau timbre de acciz; fabricarea ilegală a semnelor de marcaj de stat, punerea în circulație și utilizarea lor, tănuirea bunurilor gajate, înghețate, luate în leasing, sechestrate sau confiscate; insolvabilitatea făcută intenționat, insolvabilitatea fictivă și falsul în documente contabile, ceea ce cuprinde toate infracțiunile economice din Codului Penal al RM incriminate la articolele 241–242, 244, 244¹, 250–253 și 335¹.

În principiu, noutatea schimbărilor operate în legislația fiscală rezidă în faptul că a fost introdusă pentru prima dată noțiunea de infracțiune fiscală. Or, până la acest moment infracțiunile ce prejudiciau bugetul de stat și economia, per general, a societății, erau catalogate drept infracțiuni economice incriminate în Codul Penal al RM. Legiuitorul a prevăzut și faptul că urmărirea penală și activitatea specială de investigație atribuită în competența Serviciului Fiscal de Stat necesită a fi efectuată de persoane competente atât în ce ține de specificul infracțiunilor fiscale, cu cunoștințe temeinice și stagiul de muncă în cadrul Serviciului Fiscal de Stat, cât și competente pe segmentul ducerii urmăririi penale și întreprinderii acțiunilor procesual-penale în strictă conformitate cu legea,

⁶² Мельник Д.Ю., *Налоговый менеджмент. М.: Финансы и статистика*, 1999, pag. 352.

⁶³ *Codul de Procedură penală al Republicii Moldova, Nr. 122 din 2003*, Republicat în MO al RM, Nr. 248–251, art. 699 din 2013.

⁶⁴ *Legea privind statutul ofițerului de urmărire penală Nr. 333/2006*, MO al RM, Nr. 195–198, art. 918 din 2006.

⁶⁵ *Legea privind activitatea specială de investigații Nr. 59/2012*, MO al RM, Nr. 113–118, art. 373 din 2012.

pentru a exclude încălcarea drepturilor constituționale ale făptuitorilor. Astfel, la art. 134 din CF al RM, au fost operate mai multe ingerințe, prin care s-au stabilit și competențe de ordin procesual.

Este de menționat că anterior lunii septembrie a anului 2020, Serviciul Fiscal de Stat nu dispunea de împuternicirile de a efectua urmărirea penală pe faptele ce constituie infracțiuni fiscale prevăzute de Codul fiscal și cel penal. Considerăm a fi un pas important, după exemplul statelor europene, care demult au implementat această practică. Or, rațional este ca urmărirea penală pe infracțiunile economice și cele care vizează bugetul de stat să fie în competența organului care se ocupă de perceperea taxelor și impozitelor, duce evidența lor și deține baza de date asupra fiecărui contribuabil. În acest caz s-a constatat a fi ineficient și birocratic, tergiversându-se și procesul de constatare, urmărire penală și tragere la răspundere a făptuitorilor în cazul efectuării urmăririi penale de Procuratura Generală sau alte organe cu astfel de drepturi.

Pentru a aduce o claritate în ceea ce ține de atribuțiile concrete ale Serviciului Fiscal de Stat, Legiuitorul a încadrat și a expus aceste atribuții în Codul Fiscal al RM, unde se arată că în realizarea funcțiilor sale, Serviciul Fiscal de Stat are atribuțiile prezentate în aceasta în domeniul constatării infracțiunilor, și anume cele expuse în articolul 133, aliniatul 4, nr. 1- 14. Reieșind din aceste circumstanțe, pentru a eluda mai concret atribuțiile specificate în legislația fiscală considerăm corect și oportun a cataloga aceste atribuții în două mari categorii, și anume:

1. Atribuții generale pentru un organ cu competența de a efectua urmărirea penală, și
2. Atribuții specifice Serviciului Fiscal de Stat ca organ de urmărire penală.

Tot de competența Serviciului Fiscal de Stat ca organ cu atribuții de efectuare a urmăririi penale pe faptele infracționale economice este să verifice legalitatea activităților desfășurate, autenticitatea documentelor justificative în activitățile de producție și prestări de servicii, depozitării și comercializării bunurilor. Acesta aplică sigilii pentru asigurarea integrității bunurilor la locul lor de aflare sau le transmite altor persoane sau organe competente să le păstreze. Prin art. 4 al acestei Legii privind statutul ofițerului de urmărire, Serviciul Fiscal de Stat a fost calificat, alături de alte organe competente, drept Organ ce poate avea ofițeri de urmărire penală, și sunt incluși în lista generală și exhaustivă de la acest articol, totodată acest fapt repetat confirmă că poate conduce și efectua urmărirea penală pentru faptele date prin lege în competența sa⁶⁶.

Acum, Serviciul Fiscal de Stat din cadrul direcției de urmărire penală, poate atât acționa în vederea efectuării procesuale a urmăririi penale, cât și de a conduce acest proces penal.

Metodele de săvârșire a infracțiunii de evaziune fiscală sunt următoarele: 1. evaziunea tradițională, prin disimulare, care constă în sustragerea, parțială sau totală, de la plata obligațiilor fiscale, sau prin întocmirea și depunerea de documente incorecte, fie prin neîntocmirea documentelor cerute de legislația în vigoare. 2. Evaziunea juridică, cea care constă în a ascunde adevărata natură a unui organism sau a unui contract ca de exemplu, când un contract de prestare - servicii este transformat, în mod fraudulos, într-un contract de muncă, pentru ca beneficiarul acestuia să obțină anumite avantaje din calitatea de salariat sau invers, pentru a scăpa de anumite consecințe fiscale. 3. Evaziunea contabilă, greu de identificat în practică și care constă în a crea impresia unei evidențe contabile corecte, utilizând documente false, în scopul creșterii cheltuielilor, diminuării veniturilor, reducerii profitului impozabil și, în consecință, a obligațiilor fiscale datorate

⁶⁶ *Legea privind statutul ofițerului de urmărire penală* Nr. 333/2006, MO al RM, Nr. 195-198, art.918 din 2006.art.4-6.

statului. 4. evaziunea prin evaluare, care constă în diminuarea valorii stocurilor, supraestimarea amortizațiilor și provizioanelor, în scopul deplasării profitului în viitor⁶⁷.

Alte modalități cunoscute sunt: ținerea unor registre contabile neveridice, distrugerea voită a unor documente care pot ajuta la aflarea adevărului privind livrările de mărfuri, modificarea prețurilor practicate sau a comisioanelor încasate sau plătite, întocmirea de documente de plată fictive, modificarea nejustificată a prețurilor de aprovizionare și a cheltuielilor de transport și depozitare, întocmirea unor declarații vamale false la exportul sau importul de mărfuri, întocmirea de declarații de impunere false, când cu bună știință nu sunt menționate decât o parte din veniturile realizate⁶⁸. În cadrul companiilor se realizează: efectuarea de vânzări sau prestări de servicii către consumator fără a emite o factură regulată, bon fiscal (așa-numitele vânzări „negre”); efectuarea de operațiuni de vânzare/administrare sau prestare de servicii către consumator cu eliberarea unui document fiscal doar pentru o sumă parțială, în timp ce în cazul precedent evaziunea este totală, nefiind emis un document; desfășurarea unei activități economice, alta decât orice regularizare: de exemplu, „muncă dublă nedeclarată” de către angajați, publici sau privați; primirea unei părți din salariu într-o formă nedocumentată, prin numerar sau cum i se mai zice – salariul în plic; tranzacții de tip „planificare fiscală,, tranzacții de tip „evitare a impozitelor”, tranzacții de tip „trusturi duble”, Paradisurile fiscale: Companiile de comerț internațional, Societățile tip – holding, Companiile de asigurări captive, Băncile captive.

Statul Federal German implementează diverse metode pentru contracararea evaziunii fiscale, având un sistem fiscal complex și reguli stricte. Utilizarea tehnologiei avansate pentru analiza datelor fiscale și identificarea pattern-urilor suspecte, contribuind la identificarea potențialelor cazuri de evaziune fiscală. Germania participă activ la schimbul automat de informații fiscale cu alte țări pentru a preveni ascunderea veniturilor în străinătate și pentru a spori transparența fiscală la nivel global. Colaborarea cu alte state și organizații internaționale pentru a împărtăși informații și pentru a coordona eforturile de combatere a evaziunii fiscale la nivel global îi permite să se claseze printre statele cele mai integre la capitolul evaziunii fiscale, având ca rezultat o economie stabilă și puternică. Aceste măsuri combinate au rolul de a crea un mediu fiscal corect și de a descuraja evaziunea fiscală în Germania. Este important să subliniem că implementarea unor politici eficiente necesită o abordare cuprinzătoare și coordonată între diferitele părți interesate.

În Italia, infracțiunea de evaziune fiscală, la fel, este supusă urmării penale. Or, asta înseamnă că există prevederi legislative atât în ceea ce se referă la procedura de urmărire penală, cât și la atribuțiile organelor ce sunt investite cu acest drept. Standardul de referință după care se conduc autoritățile italiene este Decretul Legislativ 74 din 2000⁶⁹. Este bine cunoscut și nu este secret că Mafia italiană este una din cele mai mari structuri ilegale care prejudiciază statul italian, precum și a creat o plasă mafiotă peste toată Europa. Având aceste bariere ilegale, totuși, în ultimii ani au fost întreprinse acțiuni care au stabilit relații între stat și grupele mafioate prin care aceștia au fost integrați în economia legală și au început a contribui la formarea bugetului de stat și la cheltuielile publice într-o măsură mai mare decât se putea face anterior. Pe o perioadă de 5 ani au fost confiscați peste 32 miliarde de euro, iar bunurile imobile confiscate au fost transformate în

⁶⁷ Crișan E., Nemeș Remus V., Nolden N. Ghid de bune practici în domeniul combaterii infracțiunilor de evaziune fiscală. București: Patru Ace, 2015, pag.4 – 5.

⁶⁸ *Evaziunea fiscală*, http://www.dreptonline.ro/utile/evaziunea_fiscala.php.

⁶⁹ *Decretul Legislativ al Guvernului Italiei Nr. 74 din 2000, modificat prin Decretul Legislativ Nr. 138 din 2011.*

spații sociale, loc pentru business și locuri culturale. Activele preluate de la Mafie se estimează a constitui 1,8% din PIB-ul național al Italiei⁷⁰.

Evaziunea fiscală direct prejudiciază bugetul public și cel local din fiecare stat, ca urmare, ne catalogăm în situația de finanțare insuficientă pentru cheltuielile destinate dezvoltării sferei juridice, sociale, medicale, culturale. Cu alte cuvinte, aceste sfere rămân subfinanțate, componentele vitale pentru necesitățile sociale, cum ar fi educația, medicina, securitatea și protecția drepturilor, libertăților și intereselor legitime ale individului, cultura, protecția animalelor, a mediului, sprijinul pentru grupurile cu venituri mici a populației și persoanelor cu dizabilități fizice și multe altele nu dispun de bugetul necesar pentru a funcționa regulamentar și în folosul populației.

Per final, putem concluziona că legislația fiscală este în continuă modernizare și încearcă să se alinieze la standardele europene. La momentul actual există o incertitudine în ceea ce ține de condițiile exacte de întrerupere a termenului de prescripție în cadrul executării silite a obligației fiscale, deoarece făcându-se trimitere la legislația civilă, nu se identifică exact cu specificul legislației fiscale. Ceea ce se petrece în realitatea obiectivă, e faptul că legislația doar constată și reglementează noile schimbări doar după ce acestea apar în cadrul colectivității. Or, lacunele legislative întotdeauna au fost și vor fi o oază de refugiu al cetățenilor prin care se pot ascunde sau eschiva de răspunderea juridică, de obligațiile legale și de anumite efecte a legii. Măsurile de contracarare sunt o resursă bună pentru guvernare pentru a lua în calcul motivele ce duc la aceste fapte și a le înlătura.

Lupta cu evaziunea fiscală ia amploare în ultimii ani ca urmare a modificărilor rapide a legislației fiscale din toate statele lumii, prin care se dorește a stopa acest fenomen. Mijloacele și metodele utilizate preponderent în săvârșirea acestei infracțiuni tot mai mult se regăsesc în domeniul IT și implică Inteligența Artificială.

Bibliografie

1. Codul de Procedură penală al Republicii Moldova, Nr. 122 din 2003, Republicat în MO al RM, Nr. 248–251, art. 699 din 2013.
2. Legea privind statutul ofițerului de urmărire penală Nr. 333/2006, MO al RM, Nr. 195–198, art. 918 din 2006.
3. Legea privind activitatea specială de investigații Nr. 59/2012, MO al RM, Nr. 113–118, art. 373 din 2012.
4. Legea privind statutul ofițerului de urmărire penală Nr. 333/2006, MO al RM, Nr. 195–198, art. 918 din 2006. art.4-6.
5. Decretul Legislativ al Guvernului Italiei Nr. 74 din 2000, modificat prin Decretul Legislativ Nr. 138 din 2011.
6. Cordescu Virgil, Evaziunea fiscală în România, Editura Cartea Românească, București, 1936.
7. Crișan E., Nemeș Remus V., Nolden N. Ghid de bune practici în domeniul combaterii infracțiunilor de evaziune fiscală. București: Patru Ace, 2015, pag.4 – 5.
8. Тихонов Д., Липник Л. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков. М.: Альпина Бизнес Букс, 2004. 253, pag 73.
9. Вишневский В.П., Веткин А.С., Уход от уплаты налогов: теория и практика: монография. Донецк: ИЭП НАН Украины, 2003. 228, pag. 62.

⁷⁰ Valori, <https://valori.it/mafie-sequestri-confisiche/>.

10. Becker, Gary S., *Comportamentul uman - o abordare economică*, Editura C.H.BECK, 1998.
11. Мельник Д.Ю., *Налоговый менеджмент*. М.: Финансы и статистика, 1999, pag. 352.
12. Martinez Jean-Claude, *La Fraude Fiscale*, PUF, Collection Que Sais-Je?, nr. 2180, Paris, 1990.
13. Evaziunea fiscală, http://www.dreptonline.ro/utile/evaziunea_fiscala.php.
14. Valori, <https://valori.it/mafie-sequestri-confische/>.