PREVENIREA EVAZIUNII FISCALE A ÎNTREPRINDERILOR, INSTITUȚIILOR ȘI ORGANIZAȚIILOR

PREVENTION OF THE TAX EVASION OFFENSE OF INSTITUTIONS, ORGANIZATIONS AND COMPANIES

Tudor BUZDUGAN, doctorand,
Universitatea de Stat din Moldova

Abstract: The prevention of any social phenomenon, especially the criminal one, must be as broad and clear as possible for the target groups. Usually, the prevention of economic crimes is left on the second plane, because they do not present an eminent and direct danger to the person's life. However, the final beneficiaries of economic offenses are often the same criminal groups, which through their actions can threaten the life and health of individuals.

Cuvinte-cheie: *evaziune fiscală, prevenire, forme a evaziunii fiscale, educație fiscală*

Potrivit prevederilor art.244, Cod penal al Republicii Moldova [1] pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală a instituțiilor, organizațiilor și întreprinderilor, sunt supuse răspunderii penale persoanele cu funcție de răspundere, acțiunile cărora au contribuit la săvârșirea infracțiunilor de evaziune fiscală. Însă nu sunt specificate careva măsuri de prevenire, legiuitorul bazându-se doar pe ”frica” de pedeapsa care urmează a fi aplicată,

De fapt, articolul menționat anterior, are scopul principal doar de sancționarea acțiunilor evazioniste, dar, în realitate, ar trebui completată și cu alte prevederi, cu privire la modul de prevenire, sau este necesară elaborarea unui act legislativ care să reglementeze modul, metodele și instrumentele de prevenire a infracțiunii de evaziune fiscal a instituțiilor, organizațiilor și întreprinderilor.

Caracterul preventiv trebuie să însemne în primul rând cointeresarea contribuabilului suspect de evaziune fiscală de a acoperi prejudiciul, ca acţiune imediată, din proprie iniţiativă, şi reducerea rolului organelor judiciare în acest proces la minimum, cu beneficii din partea ambelor părţi.

În ceea ce priveşte caracterul preponderent sancţionator al legii, observăm în primul rând că nu a determinat reducerea semnificativă a fenomenului de evaziune fiscală. Este un aspect îngrijorător, pentru că acesta duce în primul rând la prezumţia că scopul primordial al actului normativ în vigoare, care s-ar fi dorit o variantă îmbunătăţită a legii anterioare, nu a fost atins.

Fenomenul nu este reproşabil magistraţilor, chemaţi doar, pe de o parte, să aplice actul normativ, iar pe de altă parte, în procesul creativ al deliberării şi pronunţării, să aducă unele interpretări sintagmelor folosite de legiuitor.

Faptul că infracțiunea de evaziune fiscal nu este cercetată în cadrul procesului penal cu o deosebită diligență, creează concluzii diferite, începând cu concluzia că astfel de infracțiuni sunt foarte complexe și în ultimă instant, totuși nu există un interes de prevenire și combatere.

Reieșind din complexitatea cercetării fenomenului de evaziune fiscală, Cercetătorii români, fiind impuși într-un fel sau altul și de Uniunea Europeană au cercetat din mai multe aspect infracțiunea și au concluzionat că, evaziunea fiscală se poate prezenta sub următoarele forme [2, p.4]:

- evaziunea tradiţională (prin disimulare), care constă în sustragerea, parţială sau totală, de la plata obligaţiilor fiscale, fie prin întocmirea şi depunerea de documente incorecte, fie prin neîntocmirea documentelor cerute de legislaţia în vigoare.
- evaziunea juridică, cea care constă în a ascunde adevărata natură a unui organism sau a unui contract (de exemplu, când un contract de asociere este transformat, în mod ascuns, într-un contract de muncă, pentru ca beneficiarul acestuia să obţină anumite avantaje din calitatea de salariat sau invers) pentru a scăpa de anumite consecinţe fiscale.
- contabilă, greu de identificat în practică şi care constă în a crea impresia unei evidenţe contabile corecte, utilizând documente false, în scopul creşterii cheltuielilor, diminuării veniturilor, reducerii profitului impozabil şi, în consecinţă, a obligaţiilor fiscale datorate statului.
- evaziunea prin evaluare, care constă în diminuarea valorii stocurilor, supraestimarea amortismentelor şi provizioanelor, în scopul deplasării profitului în viitor [2, p.5].

Cercetând sursele disponibile (Hotărârile Instanțelor de Judecată) am concluzionat că, formele și modalitățile de săvârșire a infracțiunilor de evaziune fiscală a întreprinderilor sunt mult mai limitate și, practic sunt aceleași în majoritatea cazurilor**.**

Cercetătorii din Republica Moldova, au identificat mai puține forme de săvârșire a infracțiunii, astfel, prima variantă-tip a evaziunii fiscale a întreprinderilor, instituţiilor şi organizaţiilor, specificată la alin.(1) art.244 Cod penal RM, se exprimă în evaziunea fiscală a întreprinderilor, instituţiilor şi organizaţiilor fie prin includerea în documentele contabile, fiscale sau financiare a unor date denaturate privind veniturile sau cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operaţiuni reale ori care au la bază operaţiuni ce nu au existat, fie prin tăinuirea unor obiecte impozabile, dacă suma impozitului care trebuia să fie plătit depăşeşte 1500 unităţi convenţionale.

Cea de-a doua variantă-tip a evaziunii fiscale a întreprinderilor, instituţiilor şi organizaţiilor, prevăzută la lit.b) alin.(2) art.244 CP RM, constă în evaziunea fiscală a întreprinderilor, instituţiilor şi organizaţiilor fie prin includerea în docu-

mentele contabile, fiscale sau financiare a unor date denaturate privind veniturile sau cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operaţiuni reale ori care au la bază operaţiuni ce nu au existat, fie prin tăinuirea unor obiecte impozabile, care a condus la neachitarea impozitului în proporţii deosebit de mari [3,p.822-823].

Un exemplu elocvent al faptului că organele de drept competente în cercetarea infracțiunilor de evaziune fiscală, este și anunțul publicat de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale [4], în care este menționat că la data de 13 septembrie 2019 a expediat în Instanța de Judecată materialele cauzei cu privire la săvârșirea de către o persoană juridică, a cărei gen de activitate economică permitea desfășurarea activității de jocuri de noroc, persoanele responsabile de administrarea acesteia și de evidența contabilă, prin diminuarea impozitului pe venit reținut, au prejudiciat Bugetul Public Național cu circa 12 milioane lei.

Necătând la faptul că potrivit Raportului Procurorului General pentru anul 2018, Procuratura a avut una din prioritățile activităţii de exercitare a urmăririi penale a constituit asigurarea recuperării prejudiciului cauzat prin infracţiune, inclusiv prin prisma desfăşurării investigaţiilor paralele. În acest sens, în perioada de raport, la etapa exercitării urmăririi penale, datorită acţiunilor procesuale pro active, procurorii au recuperat efectiv la bugetul de stat suma totală de 50 643 302 lei, rezultate din achitări benevole a prejudiciului cauzat, de exemplu:

- în cauza penală privind comiterea de către factorii de decizie ai unui agent economic specializat în construcții imobiliare a evaziunii fiscale la bugetul de stat a fost recuperată suma de 9 580 000 lei;
- suma de 8 695 283 lei a fost recuperată în cauza penală de evaziune fiscală săvârșită la comercializarea produselor de larg consum;
- în cauza penală privind comiterea de către un grup criminal organizat a evaziunii fiscale la comercializarea produselor agricole, la bugetul de stat a fost recuperată suma de 5 450 000 lei;
- în dosarul privind evaziunea fiscală în domeniul serviciilor hoteliere a fost recuperată la buget suma de 5 593 570 lei [5, p.63].

Analizând situația prezentată în Raportul Procurorului General, se identifică că, scopul preventiv al Codului penal nu are impact asupra persoanelor juridice care desfășoară activitate economică, însă numărul cauzelor investigate demonstrează că autoritățile au conștientizat pericolul social al infracțiunii de evaziune fiscal

De menționat că, Germania a înregistrat progrese în prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale. Principiul care se aplică preponderent este cel al caracterului preventiv, ceea ce face ca foarte mulţi contribuabili potenţiali suspecţi de fraudă fiscală să se denunţe, pentru a scăpa de consecinţele unei proceduri judiciare penale, cauzele acestei atitudini fiind, printre altele: buna organizare a aparatului

administrativ fiscal, capabil să depisteze frauda fiscală şi să ia, neîntârziat, măsurile necesare pentru blocarea activelor persoanei în cauză (de la conturi bancare până la bunuri mobile şi imobile, aspect simplificat de o evidenţă clară a tuturor contribuabililor după numărul de identificare fiscală unic), o practică judiciară consacrată, care face ca persoana să aibă din timp reprezentarea sancţiunii pe care ar putea să o primească la finalul procesului, cheltuieli considerabile ale unei astfel de proceduri care trebuie achitate de persoana găsită vinovată, atitudinea opiniei publice, a colectivităţii în general, de condamnare a unor astfel de conduite de nerespectare a dispoziţiilor legale [2, p.34].

Amintim aici şi iniţiativa autorităţilor germane de a cumpăra baze de date cu persoane care deţin conturi în străinătate (Elveţia) pentru a verifica dacă aceste active au fost declarate legal, ceea ce a dus la câteva anchete de răsunet, dar, şi mai important, la creşterea numărului de denunţuri, întărindu-se ideea că statul are toate mijloacele necesare pentru a afla orice informaţie despre veniturile unei persoane şi felul în care aceasta şi le declară, rezultatele fiind chiar peste aşteptările oficialilor germani.

În anul 2017, Guvernul României a reușit să implementeze un proiect de educație fiscală, denumit ”TAXEDU”, inițiativa aparținând dlui Victor Negrescu, Ministru delegat pentru Afaceri Europene.

Proiectul ”TAXEDU” este un proiect destinat educării tinerilor europeni cu privire la taxe și impozite și la felul în care acestea le influențează viețile, pe care l-a inițiat în perioada în care activa ca europarlamentar [6].

Proiectul, finanțat cu 500.000 de euro din fonduri europene, a fost coordonat de Parlamentul European și Comisia Europeană, fiind implementat de către o companie românească. Acesta se adresează copiilor, adolescenților și tinerilor adulți și vizează educația fiscală prin mijloace digitale. Inițiativa de a dezvolta educația fiscală a tinerilor prin transmiterea de informații despre taxe și impozite sub formă de jocuri, materiale de e-learning și clipuri pentru micro-învățare i-a aparținut ministrului Victor Negrescu, în timpul mandatului său de europarlamentar.

Referințe bibliografice:

1. Cod penal al Republicii Moldova;
2. Eugen Crișan, Remus Vasile Nemeș, Nicoleta Nolden. Ghid de bune practici în domeniul combaterii infracțiunilor de evaziune fiscală. București:Patru Ace, 2015
3. Mihai Poalelungi, Constantin Gurschi, Igor Dolea, Andrei Pîntea. Tatiana Vîzdoagă. Manualul Judecătorului pentru cauze penale. Chișinău: „Tipografia Centrală”, 2013

4. http://procuratura.md/md/newslst/1211/1/7997 (accesat: 01.10.2019)
5. Raportul Procurorului General pentru anul 2018,
6. În:http://www.procuratura.md/file/2019-03-05_Raportul%20Public%20activitatea%20Procuraturii%20Generale%20anul%202018.pdf (accesat 30.09.2019)
7. https://www.mae.ro/node/44124 (accesat 07.10.2019)