



ULBS

Universitatea "Lucian Blaga" din Sibiu

Școala doctorală interdisciplinară

Domeniul de doctorat: FINANȚE

TEZĂ DE DOCTORAT

conducător științific:

Prof. univ. Dr. MIHAI ARISTOTEL UNGUREANU

doctorand:

BIANCA CRISTINA LUPU (căs.CIOCANEA)

SIBIU 2021



ULBS

Universitatea "Lucian Blaga" din Sibiu

Școala doctorală interdisciplinară

Domeniul de doctorat: FINANȚE

**TEHNICI INVESTIGATIVE PRIVIND
EVAZIUNEA FISCALĂ ÎN CONTEXT
NAȚIONAL ȘI EUROPEAN**

conducător științific:

Prof. univ. Dr. MIHAI ARISTOTEL UNGUREANU

doctorand:

BIANCA CRISTINA LUPU (căs.CIOCANEA)

SIBIU 2021

Cuprins

INTRODUCERE	6
CAPITOLUL I Evaziunea fiscală o abordare conceptuală și empirică la nivel național și al Uniunii Europene	23
1.1. Definirea și cadrul legislativ privind infracțiunile de evaziune fiscală, fraudă fiscală la nivel național și european	23
1.1.1. Opinii privind conceptul de evaziune fiscală	24
1.1.2. Infracțiunea de fraudă fiscală sub aspect legislativ	31
1.2. Optimizarea fiscală la granița legalității	33
1.3. Instrumente de planificare fiscală versus optimizare fiscală	38
1.3.1. Paradisurile fiscale și zonele off-shore	39
1.3.2. „Metoda jurisdicției teritoriale”	42
1.3.3. „Metoda politicilor contabile și fiscale”	42
1.3.4. „Forma de organizare juridică a entității”	43
1.4. Contribuabilii și motivația alegerii formei de organizare – studiu comparativ	45
1.5. Concluzii și contribuții personale	54
CAPITOLUL II Fenomenul evaziunii fiscale în România din perspectiva rezultatelor instituționale	56
2.1. Considerații teoretice și practice privind cauzele evaziunii fiscale și efectele distructive ale acesteia asupra economiei	56
2.1.1. Opinii privind cauzele și efectele evaziunii fiscale	56
2.1.2. Economia informală factor determinant al evaziunii fiscale	63
2.1.3. Moralul fiscal – o cultură care vine dinspre vest spre est	64
2.1.4. Comiterea faptelor de evaziune fiscală la umbra calității instituționale – indicele de percepție al corupției și gradul de încredere al populației în instituțiile publice	70
2.2. Studiu privind evaziunea fiscală în România din perspectiva rezultatelor obținute de structurile ANAF în combaterea acestui fenomen.	73
2.3. Domeniile și categoria de venituri cu risc ridicat de evaziune	81
2.4. Opinii și contribuții personale	86
CAPITOLUL III – Opinii privind organizarea sistemului investigativ în România și rolul organelor de control și al cooperării interinstituționale în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale	89
3.1. Rolul organelor de control în combaterea evaziunii fiscale	89
3.2. Sistemul investigativ în România	96
3.2.1. Organele de control din România – Structura ANAF	96

3.2.2. Organe de control cu atribuții de verificare cu privire la modul de formare, administrare și utilizare a banului public	103
3.2.3. Organe de control cu atribuții în sfera cercetării penale a infracțiunilor economice	103
3.3. Cadrul interinstituțional și nevoia de cooperare administrativă la nivel național și transfrontalier în combaterea fenomenului evazionist	105
3.4. Obiectivele și sarcinile organelor de control la nivel European. Studiu comparativ.	112
3.4.1. Studiu privind sistemul investigativ în statele UE- organisme implicate în domeniul prevenirii și combaterii evaziunii și fraudei fiscale	112
3.4.2. Considerații privind legislația și atribuțiile organelor de control la nivel de UE	118
3.5. Considerații privind cadrul legislativ al controlului antifraudă la nivel național. Relația ANAF – contribuabil.	127
3.5.1. Cadrul legislativ al controlului antifraudă	127
3.5.2. Opinii privind legislația națională ca parte integrantă a legislației europene	129
3.5.3. Relația ANAF – contribuabil și importanța unui serviciu de calitate și a pregătirii profesionale continue.	132
3.6. Cercetare empirică cu privire la percepția instituției controlului din perspectiva contribuabilului din România	139
3.7. Concluzii și contribuții personale	154
CAPITOLUL IV Procesul de investigare și principiile care îl guvernează și riscurile pe care le comportă	161
4.1. Definirea operațională a conceptelor	161
4.2. Procesul investigativ în investigațiile financiare	162
4.3. Coordonatele procesului investigativ, incursiunea dintre date și decizie	164
4.3.1. Datele și informațiile	166
4.3.2. Studiu privind importanța informației contabile în investigațiile fiscale	169
4.3.3. Probele și modalități de obținere a acestora	174
4.3.4. Admisibilitatea documentelor în justiție	176
4.3.5. Sursele și culegerea informațiilor. Studiu privind exploatarea surselor umane - humint	180
4.3.6. Studiu privind exploatarea surselor umane - Elicitation	183
4.3.7. Tehnici de elicitation care pot fi utilizate în activitatea de control	187
4.3.8. Ipotezele	190
4.3.9. Intelligence	191
4.3.10. Decizia	193

4.4. Analiza factorilor de risc pentru investigațiile fiscale – la nivel de țară și la nivel european	193
4.5. Considerații asupra principiilor care guvernează procesul investigativ în raport cu rigorile internaționale	200
4.6. Propuneri de îmbunătățire a controlului antifraudă	211
4.6.1. Perfecționare profesională	211
4.6.2. Analiză de risc - monitorizare	211
4.6.3. Controlul electronic fiscal la distanță pentru contribuabili cu grad de risc ridicat.	214
4.6.4. Revizuirea cadrului legislativ	215
4.7. Concluzii și contribuții personale	215
CAPITOLUL V - Observarea tendințelor de evitare a obligațiilor fiscale – studii econometrice	218
5.1. Studiu econometric privind Impactul economiei subterane asupra activității economice și modul cum influențează aceasta rata șomajului	218
5.2. Analiza econometrică privind legătura dintre indicatorii de performanță financiară și tendința de evitare a obligațiilor fiscale	228
5.3. Strategii de selecție a domeniilor prioritare pentru controlul evaziunii	231
5.4. Concluzii și propuneri	233
CONCLUZII, CONTRIBUȚII PERSONALE ȘI DEZVOLTĂRI ULTERIOARE	234
REFERINȚE BIBLIOGRAFICE	239
LISTA ABREVIERILOR	253
Anexa nr. 1 - Chestionar percepția instituției controlului din perspectiva contribuabilului	254
Anexa nr. 2 Date statistice utilizate în studiul econometric privind impactul economiei subterane asupra activității economice și modul cum influențează aceasta rata șomajului	258

CUVINTE CHEIE- GLOSAR DE TERMENI

Cuvinte cheie: evaziune fiscală, optimizare fiscală, fraudă fiscală, sistem investigativ, analiză de risc fiscal, indicatori financiari, risc fiscal, proces investigativ, bias-uri investigative, probe, control antifraudă fiscală, elicitation, informație financiar contabilă,

Glosar de termeni: (o parte dintre definiții reprezintă contribuții proprii)

analiză de risc fiscal activitatea efectuată de organul fiscal în scopul identificării riscurilor de neconformare în ceea ce privește îndeplinirea de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală, de a le evalua, de a le gestiona, precum și de a le utiliza în scopul efectuării activităților de administrare fiscală;

bias investigativ este în sine o exagerare în favoarea sau în defavoarea unui lucru, a unei noțiuni sau a unei persoane, într-un mod considerat nedrept sau o eroare de logică, care afectează procesul investigativ, denaturând constatările și decizia.

contribuabil orice persoană fizică, juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică care are obligația supunerii la impozitare potrivit legislației fiscale;

control antifraudă fiscală controlul fiscal operativ și inopinat desfășurat de inspectorii antifraudă, în mod curent sau potrivit unei tematici prestabilite, constând în verificarea faptică și documentară a realității și legalității activităților economice întreprinse de către un subiect impozabil, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale a acestuia, ori pentru constatarea, analizarea și evaluarea unui risc fiscal specific urmate de activitatea de întreprindere a demersurilor corective în situațiile în care există abateri;

controlul fiscal reprezintă instrumentul principal al puterilor publice, utilizat pentru supravegherea și determinarea conformării contribuabililor, exercitat de către controlorii fiscali prin metode și tehnici specifice, având ca scop să asigure constituirea resurselor financiare publice, în speță a veniturilor fiscale;

elicitation procesul de culegere a informațiilor din surse umane utilizând discuții dirijate disimulând intenția culegătorului de a obține informații, precum și faptul că acestea au fost

furnizate;

evaziune fiscală evaziunea fiscală se manifestă prin sustragerea, pe o cale sau alta, de la impozitarea veniturilor și bunurilor ce cad sub incidența impozitării fiscale;

fiscalitate cadrul legislativ național ce reglementează obligațiile fiscale ale contribuabililor;

fraudă fiscală formă agravantă a evaziunii fiscale, comisă în mod intenționat și care face obiectul unor sancțiuni penale constând în sustragerea contribuabilului de la respectarea obligațiilor fiscale prin folosirea, de regulă, de mijloace frauduloase;

obligație fiscală obligația de plată a oricărei sume cuvenite bugetului general consolidat, constând în obligația fiscală principală și obligația fiscală accesorie;

optimizare fiscală acea acțiune abilă și creativă a contribuabilului, de minimizare a sarcinii fiscale prin valorificarea într-un mod cât mai inteligent a unui cadru legislativ imperfect, inconsecvent, cu prevederi contradictorii și echivoce concretizate într-o premisă a evitării obligațiilor datorate statului, fără ca aceasta să intre sub regimul contravențiilor sau infracțiunilor, fără să aibă urmări sancționatoare;

risc fiscal probabilitatea nerespectării obligațiilor fiscale de către un contribuabil/plătitor;

INTRODUCERE

Motivația alegerii temei, importanța și actualitatea

Evaziunea fiscală constituie un subiect de interes major la nivel global, pentru statele membre ale Uniunii Europene (UE) și implicit pentru România, țară ce tinde către o dezvoltare economică și socială rapidă și durabilă. Contextul pandemic actual care a generat criza sanitară mondială, a indus dezechilibre majore și în plan economic, ale căror efecte vor fi resimțite pe termen mediu și lung. Fenomenul evazionist nu s-a estompat odată cu apariția pandemiei mondiale, evazioniștii găsiind noi căi de a-și pune în aplicare metodele iscusite de eludare a legilor chiar dacă s-au confruntat cu închiderea granițelor. Astfel, pentru ca statul și organele de control să poată combate eficient un fenomen în plină dezvoltare și propagare, metodele de combatere a evaziunii fiscale comportă și ele o importanță majoră necesitând o permanentă perfecționare pentru a fi eficiente. Perfecționarea tehnicilor investigative poate avea rezultate doar cu ajutorul unei cercetări aprofundate a întregului domeniu și cu preluarea exemplelor de bune practici din acele state în care evaziunea și fraudă fiscală nu au cote atât de ridicate.

Scopul și importanța cercetării cu titlul *Tehnici investigative privind evaziunea fiscală în context național și european* le conferă întocmai actualitatea și nivelul de răspândire al fenomenului evazionist, de rapiditatea cu care se modifică factorii generatori ai evaziunii și de propagarea tot mai mare a fenomenului. Studiul definește și analizează principalele concepte din domeniul evaziunii și fraudei fiscale, cu scopul înțelegerii noțiunilor de bază, cât mai aprofundat, pentru a facilita înțelegerea fenomenului în scopul identificării celor mai eficiente metode de investigare și combatere. respectiv: evaziune fiscală licită - optimizare fiscală, evaziune fiscală ilicită – fraudă fiscală, planificare fiscală, moralul fiscal, tehnici de investigare, elicitation, biasuri investigative (erorile procesului investigativ).

Totodată, abordarea acestei teme de cercetare o considerăm importantă deoarece abordează și deschide, în același timp, noi direcții de cercetare pe tema:

- Necesității existenței unor structuri de control bine organizate, cu un statut distinct și atribuții sporite, care să urmeze principii clar definite, menite să conducă la eficiență în combaterea fenomenului evazionist;
- Identificării sincopelor de natură legislativă sau organizatorică ce îngreunează activitatea de control în raport cu exemple de bune practici abordate la nivel mondial;

- Eficientizării activității organelor de control fiscal din România întru atingerea obiectivelor de combatere și prevenire a evaziunii și fraudei fiscale, evidențiind necesitatea pregătirii continue a inspectorilor și noi abordări în analiza de risc fiscal.

Tema de cercetare reprezintă o continuare a preocupărilor personale în domeniul investigațiilor fiscale cu precădere a combaterii fenomenului de evaziune fiscală. Considerăm că identificarea în activitatea practică desfășurată a disfuncționalităților care îngreunează mecanismul de control, cu toate componentele sale: legislative, organizaționale, economice, sociale, reprezintă un punct important care deschide nu doar oportunitatea dezvoltării de noi cercetări pentru eficientizarea activității de control dar și posibilitatea eliminării factorilor de risc și a perfecționării cadrului legislativ care o guvernează.

Actualitate temei de cercetare alese este direct proporțională cu abilitățile contribuabililor de a perfecta metodele de evitare a taxării și cu maniera în care aceștia reușesc totuși să se conformeze reglementărilor în domeniul fiscal și contabil, în acord cu interesele statului, în spiritul și în scopul legislației în domeniu, fără să contravină acestora. Provocările pentru inspectorii din cadrul instituțiilor cu atribuții de control, în special a specialiștilor din cadrul structurii antifraudă, sunt direct proporționale cu importanța și complexitatea temei. Identificarea modului și a măsurii în care granițele legale ale contabilității și fiscalității au fost depășite, înțelegerea și diagnosticarea diverselor comportamente fiscale, menținerea nivelului de pregătire profesională coroborat cu un raționament profesional de excepție deasupra ingeniozității contribuabililor pentru a descoperi evaziunea și fraudă fiscală, impun necesitatea cercetării continue și a dezbaterii problemelor de comportament fiscal, instabilitate legislativă, carențe ale mecanismului de control și necesitatea perfectării tehnicilor de investigare.

Așezarea temei de cercetare în contextul cercetărilor științifice din domeniu și în context interdisciplinar

Cercetarea analizează cauzele și evidențiază efectele fenomenului evazionist, puncte de plecare importante în procesul investigativ, identifică riscurile pe care le comportă activitatea de control și sincopelile la nivel instituțional în raport cu principiile internaționale în domeniul verificărilor fiscale, dezbate modul de percepție al contribuabilului în raport cu verificările fiscale și deschide noi oportunități de îmbunătățire a controlului antifraudă. O imagine clară asupra întregului mecanism îl face mai ușor de înțeles și de controlat din perspectivă instituțională.

Abordarea temei cu privire la tehnicile investigative și la organele abilitate să desfășoare activitate de control, inclusiv din perspectivă economică, juridică, psihologică și socială, conferă acesteia caracterul interdisciplinar. Interdisciplinaritatea temei de cercetare impune abordarea unui ansamblu de metode de cercetare, modalități, reguli și mijloace de cercetare interconectate în mod conștient în vederea soluționării problemelor determinate care în fapt reprezintă chiar scopul cercetării.

Cercetarea vizează în primul rând prezentarea și analiza în detaliu a unor aspecte din doctrina de specialitate privitoare la evaziunea fiscală, dar și studii de caz întâlnite în practica cu care organele de control se întâlnesc frecvent și modul în care aceste spețe ar trebui abordate pentru o cât mai mare eficiență. Dincolo de partea conceptuală și de modul de abordare din cercetările de specialitate, rolul organelor de control este vital, modul de percepere și de acțiune al acestuia fiind principiul cheie în descoperirea și combaterea fenomenului. Nu în ultimul rând, instrumentele, informațiile și cunoștințele de specialitate de care dispun inspectorii au rol definitor în limitarea acestui fenomen ale cărui efecte se răsfrâng asupra întregii economii, dar și asupra nivelului de trai al fiecăruia dintre noi.

Prin analiza unor aspecte relevante în domeniu, a disfuncționalităților identificate și a factorilor care le generează dar și prin emiterea unor judecăți de valoare, cercetarea își propune să aibă atât un ecou teoretic cât și o utilitate practică, să vină în sprijinul doctrinarilor deschizând noi oportunități de cercetare dar și al inspectorilor care activează în structurile de control întru eficientizarea activității acestora.

Utilitatea practică a cercetării întreprinse o conferă însuși exemplele practice bazate pe raționamentul profesional, studiul comparativ privind optimizarea fiscală, studiile de caz concretizate în spețe de actualitate întâlnite în activitatea curentă, cercetarea empirică realizată, studiile econometrice, analiza tendințelor de evitare a obligațiilor fiscale.

Interdisciplinaritatea temei și complexitatea activității de control dată de necesitatea efectuării controlului în toate domeniile de activitate din sfera economică, au impus studiul aprofundat atât al legislației cât și al literaturii de specialitate naționale și internaționale din domeniul economie, juridic, al finanțelor și cel administrativ. Totodată, o abordare corectă și completă a temei a impus utilizarea cunoștințelor de econometrie și software.

Stadiul actual al cercetării științifice în literatura de specialitate

Factorii care determină cercetarea continuă pe acest segment, sunt, perimarea legislației și inventivitatea contribuabililor dornici să eludeze reglementările legislative și să-și minimizeze sarcina fiscală. Metodologia utilizată, cuprinde în primul rând munca de analiză documentară constând în analiza și sinteza doctrinei naționale și internaționale de specialitate, în vederea fundamentării științifice a cercetării ulterioare.

Din perspectivă legislativă, cercetarea se raportează în principal cadrului fiscal definitiv din România respectiv Legea nr. 227/2015¹ și Legea nr. 241/2005², cadrul legal în vigoare la această dată, ce reglementează obligațiile fundamentale ale contribuabililor în materie fiscală, definește tipurile de infracțiuni și contravenții legate de fenomenul evaziunii fiscale, împreună cu pedepsele și sancțiunile aplicabile.

Controlul fiscal reprezintă instrumentul principal al puterilor publice, utilizat pentru supravegherea și determinarea conformării contribuabililor, prin metode și tehnici specifice, având ca scop să asigure constituirea resurselor financiare publice, în speță a veniturilor fiscale.

În vederea ducerii la îndeplinire a demersului științific inițiat, avem în vedere preocupările susținute ale doctrinarilor, care au avut ca finalitate, lucrări consacrate în arealul științific de nișă, pe teme precum: fiscalitate comparată și tehnici de optimizare, evaziune și fraudă fiscală, tehnici de investigare, psihologie.

Pilonii de bază ai literaturii naționale în domeniu, sunt lucrările autorilor Văcărel N., Hoanță N., Șaguna D.D., Ungureanu M.A., Costea I., Șanta.I.O., Cârlescu N., Chireac R.M., Pătroi.D.

Lucrările autorului Ungureanu precum *Fiscalitate Comparată și Tehnici de optimizare fiscală* sau *Controlul fiscal și evaziunea fiscală*, abordează pe larg tematica evaziunii fiscale, analizând totodată variate strategii de optimizare, pornind de la componentele sistemului fiscal și definind rolul legislației în diminuarea și prevenirea practicilor evazioniste.

Tematica optimizării fiscale, cu precădere prin intermediul societăților offshore, a constituit subiectul lucrării Roxanei Maria Chireac „*Societățile comerciale offshore - între optimizare și evaziune fiscală*” care face o radiografie amănunțită a acestui concept economic, plecând de la

¹ Legea nr. 227 din 8 septembrie 2015 privind Codul fiscal, publicat în M.Of. nr. 88 din 10 septembrie 2015
Emitent – Parlamentul României

² Legea nr. 241 din 15 iulie 2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, publicat în M.Of. nr. 672 din 27 iulie 2005
Emitent – Parlamentul României

reglementarea în cadrul legal a societăților de tip offshore, finalul lucrării venind cu propunerea încadrării legislative a evaziunii fiscale după modelul internațional și totodată a recunoașterii la nivel național a societăților offshore.

Studiul lucrării autorului Cârlescu Neculai, facilitează înțelegerea fenomenului de evaziune fiscală din perspectivă juridică și jurisprudențială, lucrarea *Evaziunea fiscală, comentarii și exemple practice*, analizând decizii recente ale Înaltei Curți de Casație și Justiție (ICCJ). Lucrarea analizează aspecte comune infracțiunilor de evaziune fiscală exemplificând prin numeroase exemple spețele abordate, devenind astfel un ideal instrument pentru practicieni.

Totodată în materie de control fiscal în noiembrie 2017 a fost lansată lucrarea Ioanei Maria Costea - *Controlul Fiscal*, lucrare ce analizează clar și succint, cadrul general al controlului fiscal în România, sub aspectul legii ce îl guvernează, respectiv din perspectiva Codului de Procedura Fiscală, intrat în vigoare în anul 2016, în acord cu modificările legislative majore aduse acestuia, inclusiv prin OUG 30/2017³.

Studii recente, de referință, la nivel național care au stat la baza cercetării: Oana Drăgan, *”Controalele ANAF antifraudă în 2017”*, Corbeanu Ene Eliza, *”Evaziunea fiscală”*, Dan Drosu Șaguna, Marin Anca Andreea *Evaziunea Fiscală prevenire și combatere*, Constantin Străpuc *„Valorificarea informației financiar-contabile în analiza de risc și în controlul antifraudă fiscală”*, *„Ghid de bune practici în domeniul combaterii infracțiunilor de evaziune fiscală”*, Șanta Ioan Ovidiu *”Frauda ”Carusel”*”, Manea, Adrian C-tin, *„The investigation methodology in tax evasion offenses amendments brought by the new code of criminal procedure”*.

Literatura internațională este, de asemenea extrem de cuprinzătoare, printre lucrările studiate fiind: *„Shadow economy and tax evasion în the EU”* lucrarea avându-l ca autor pe Friedrich Schneider, *VAT FRAUD – „Economic impact, challenges and policy issues”* elaborată de Marie Lamensch și Emanuele Cice, *Financial Investigations techniques and methods using in a criminal investigations of law enforcement* de Ganna Gorbenk. În plan investigațional, studiul a fost fundamentat și aprofundat consultând lucrările *„Win-Loss Analysis: How to Capture and Keep the Business You Want”* - Naylor Ellen, și *Elicitation – Applying the art and science of HUMINT to business, Competitive Intelligence* - Kirk Richardson.

Potrivit doctrinarilor ”câștigarea luptei împotriva evaziunii fiscale este posibilă pe calea

³ OG nr. 30/2017 din 30 august 2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscal. Emitent: GUVERNUL ROMÂNIEI, publicată în M. Of. Nr. 708 din 31 august 2017

perfecționării legislației în vigoare și, nu în ultimul rând pe calea practicii aplicative corespunzătoare”⁴, ceea ce impune, existența unor structuri de control bine organizate și interconectate, într-un cadru economic și legislativ în permanentă schimbare. De aici rezidă obiectivul general al cercetării științifice cu titlul *Tehnici investigative privind evaziunea fiscală în context național și european.*

Obiectivul general, obiectivele principale ale tezei de doctorat și obiectivele secundare

Obiectivul general al cercetării îl constituie identificarea unor posibilități de perfectare a procesului investigativ fiscal prin efectuarea unei analize a fenomenului de evaziune fiscală, atât din perspectivă conceptuală, cât și empirică, argumentând importanța controlului fiscal. Îmbunătățirea activității de control fiscal vizează cele două atribuții principale ale instituției controlului cea de eliminare a factorilor ce stau la baza comportamentului evazionist (prevenire) și diminuarea acestui fenomen (control) cu resurse sporite și bine pregătite profesional, care să ridice nivelul calitativ și randamentul acțiunilor de verificare a contribuabililor.

Obiectivele principale se concretizează în tematica celor cinci capitole ale tezei respectiv:

- Evaziunea fiscală o abordare conceptuală și empirică la nivel național și al Uniunii Europene;
- Fenomenul evaziunii fiscale în România din perspectiva rezultatelor instituționale;
- Opinii privind organizarea sistemului investigativ în România și rolul organelor de control și al cooperării interinstituționale în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale;
- Procesul de investigare și principiile care îl guvernează și riscurile pe care le comportă;
- Observarea tendințelor de evitare a obligațiilor fiscale – studii econometrice;

Pentru atingerea obiectivelor principale ale cercetării științifice (date de tematica celor cinci capitole) se impune identificarea unei varietăți de obiective secundare, care împreună, să contribuie la formarea unei imagini de ansamblu, referitoare la tema de cercetare. Aceste obiective secundare se concretizează în a) Definirea și cadrul legislativ privind infracțiunile de evaziune fiscală, fraudă fiscală la nivel național și european; b) Optimizarea fiscală la granița legalității; c) Instrumente de planificare fiscală versus optimizare fiscală; d) Contribuabilii și motivația alegerii formei de organizare – studiu comparativ; e) Considerații teoretice și practice privind

⁴ Laricev, V.D., Ghilimutdinova, N.S. citați de Șaguna, D.D. și Marin, A.A. (2020) Evaziunea Fiscală, prevenire și combatere, *Universul Juridic, București 2020*

cauzele evaziunii fiscale și efectele distructive ale acesteia asupra economiei; f) Studiu privind evaziunea fiscală în România din perspectiva rezultatelor obținute de structurile ANAF în combaterea acestui fenomen; g) Domeniile și categoria de venituri cu risc ridicat de evaziune; h) Rolul organelor de control în combaterea evaziunii fiscale; i) Sistemul investigativ în România; j) Cadrul interinstituțional și nevoia de cooperare administrativă la nivel național și transfrontalier în combaterea fenomenului evazionist; k) Obiectivele și sarcinile organelor de control la nivel European. Studiu comparativ; l) Considerații privind cadrul legislativ al controlului antifraudă la nivel național. Relația ANAF – contribuabil; m) Cercetare empirică cu privire la percepția instituției controlului din perspectiva contribuabilului din România; n) Definierea operațională a conceptelor privind procesul investigativ în investigațiile fiscale; o) Procesul investigativ în investigațiile financiare; p) Coordonatele procesului investigativ, incursiunea dintre date și decizie; q) Analiza factorilor de risc pentru investigațiile fiscale – la nivel de țară și la nivel european; r) Considerații asupra principiilor care guvernează procesul investigativ în raport cu rigorile internaționale; s) Propuneri de îmbunătățire a controlului antifraudă; t) Studiu econometric privind impactul economiei subterane asupra activității economice și modul cum influențează aceasta rata șomajului; u) Analiza econometrică privind legătura dintre indicatorii de performanță financiară și tendința de evitare a obligațiilor fiscale; v) Strategii de selecție a domeniilor prioritare pentru controlul evaziunii;

Specificarea ipotezelor cercetării

Ipotezele de la care am pornit în cercetarea noastră sunt următoarele:

- O mai bună argumentare a importanței controlului fiscal, organelor de control și evidenței fiscale în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale;
- Identificarea strategiilor financiare tot mai rafinate a contribuabililor care vor să eludeze legea și să minimizeze sarcina fiscală;
- Un cadru legislativ consolidat care să limiteze căile de diminuare a taxelor și impozitelor;
- Identificarea și implementarea de modalități și tehnici de dezvoltare profesională a practicienilor în domeniu, întrucât importanța pregătirii profesionale a inspectorilor ANAF este unul dintre factorii de reducere a fenomenului evazionist;
- Procesului investigativ îi sunt asociate o serie de riscuri printre care biasurile investigative. Identificarea lor și a modalităților de eliminare a erorilor mentale, a prejudecăților

care pot influența procesul decizional în investigație pentru creșterea gradului de eficiență al controalelor;

- Identificarea diferențelor dintre principiile care guvernează activitatea de control în plan internațional și principiile și limitele autohtone, în scopul exploatării experienței altor state în acest domeniu;

- Identificarea de noi posibilități de abordare și investigare în domeniul evaziunii fiscale, cât și identificarea mijloacelor de prevenire și diminuare a fenomenului;

- Îmbunătățirea moralului fiscal al contribuabilului este influențată în mod direct de relația acestuia cu ANAF și de modul în care este percepută instituția controlului de către contribuabil. Căutarea unor soluții pentru o mai bună acceptare, de către contribuabil, a verificărilor: un control unitar, corelat, eficient și care să afecteze mai puțin contribuabilul, dar și căutarea de soluții pentru schimbarea moralului fiscal în România;

- Perfecționarea activităților de prevenire a indisciplinei fiscale și accentuarea rolului preventiv și educativ al controlului;

- Identificarea de noi canale și surse de informare pentru inspectorii antifraudă în pregătirea controlului cât și pârgii care să-i ajute pe tot parcursul desfășurării verificărilor (cooperarea interinstituțională mai facilă, eliminarea mecanismelor greoaie de comunicare între instituții și chiar în cadrul ANAF);

- Posibilități de utilizare și valorificare a informației financiar-contabile, care să contribuie la identificarea unor indicatorilor de risc fiscal, în analiza predictivă și activitatea de cercetare documentară sau analiză de risc fiscal, pentru eficientizarea direcționării acțiunilor de control, având la bază raționamentul profesional în analiza de risc;

- Stabilirea legăturii dintre ciclul economic, ciclul ratei șomajului și ciclul economiei subterane;

- Identificarea unor strategii de detectare a evaziunii pe domenii de activitate cu risc fiscal, utilizând legătura dintre indicatorii de performanță financiară și tendința de evitare a obligațiilor fiscale;

- Comparabilitatea domeniilor de activitate în vederea îmbunătățirii analizei de risc și identificării domeniilor cu risc ridicat de evaziune.

Metode de cercetare utilizate în vederea elaborării prezentului demers științific

Demersul științific realizat vizează un subiect caracterizat în primul rând de interdisciplinaritate. Activitatea de control, cu tot ce implică aceasta presupune complexitate: metode și tehnici de control, resursă umană cu pregătire profesională variată, diversitatea activităților supuse controlului, legislație incidentă, comportamente, activități manageriale. Toate acestea se întrepătrund din perspectivă fiscală, juridică, psihologică și socială. Complexitatea temei abordate necesită utilizarea unui ansamblu de metode de cercetare ce presupun aplicarea de modalități, reguli și mijloace de cercetare interconectate în mod conștient în vederea verificării sau confirmării ipotezelor stabilite, concretizându-se, potrivit lui Redman și Mory într-un „*efort sistematic de a câștiga o nouă cunoaștere*”⁵ care în fapt reprezintă chiar scopul cercetării. Într-un atare context nu este indicată aplicarea unor metode general valabile, studiul necesitând adaptarea metodelor în strânsă legătură cu esența fenomenului de evaziune și fraudă fiscală.

Exigență în domeniul cercetării, particularizarea metodelor de cercetare se impune cu scopul de a maximiza rezultatele pe fiecare segment, fiind denumită de specialiști adecvarea metodei la obiectul cercetării propuse. Eficiența acestei metode ține de respectarea unei condiții principale și anume ca aceasta să rezulte dintr-o teorie anterioară, respectiv să fie verificată în practică, ceea ce dă importanță studiilor de caz.

Potrivit lui C. H. Kothari, cercetarea este o adevărată „*artă a investigației științifice*”⁶, astfel că, demersul nostru științific impune o abordare pe măsură. Tematica vizată îi conferă acestuia un caracter interdisciplinar de tip exploratoriu. Interdisciplinaritatea temei o conferă aplicabilitatea sa pe ramură juridică, economică, în fiscalitate și contabilitate dar și psihologie deopotrivă, impunând utilizarea unor instrumente, tehnici și metode variate. Cercetarea este adaptată specificului legislativ în continuă schimbare și modulului în care contribuabilii înțeleg să-și joace rolul vis a vis de stat, în condiții de concurență în piață, uneori neloială din partea celor care eludează legile evitând în tot sau în parte taxarea.

Cercetarea documentară și studiul empiric, studiile de caz, cercetarea bibliografică utilizarea și analiza informației contabile, coroborate cu raționamentul profesional, analiza de conținut, utilizarea combinată și complementară a metodelor calitative și cantitative reprezintă parte a

⁵ Redman, L.V., Mory, A.V.H. (1933) *The Romance of Research*, Baltimore, pg.10

⁶ Kothari, C. R., *Research Methodology. Methods & Techniques* (2004), New Delhi: New Age International (P) Ltd., Publishers, pg.1

metodelor utilizate în prezentul studiu deoarece la rândul ei, investigația ce face obiectul prezentei cercetări, este un proces complex ce include culegerea, sistematizarea, analiza și interpretarea datelor, studierea rapoartelor și publicațiilor financiare specifice, elaborarea unor recomandări și nu în ultimul rând analiza tipologiei tehnicilor de investigare utilizate în activitatea de control în funcție de modul de operare al evaziioniștilor.

Având în vedere toate cele expuse anterior am utilizat următoarele metode de cercetare:

- Analiza documentară constând în studiul literaturii de specialitate națională și internațională în materie, și în analiza rapoartelor și studiilor Uniunii Europene (UE), Autorităților de Management ale Comisiei Europene (CE), Consiliului Fiscal (CF), Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF), Direcției Generale Antifraudă Fiscală (DGAF), Curții de Conturi a României (CCR), surse guvernamentale interne și internaționale, dar și din sectorul neguvernamental și al organismelor financiare internaționale, în vederea fundamentării științifice a cercetării ulterioare;
- Metode statistico-matematice: media aritmetică neponderată, deviația standard și coeficientul de variație pentru 20 de indicatori economici cu scopul de a stabili dacă aceștia pot semnala evaziunea fiscală. De asemenea, aceste metode facilitează reprezentarea grafică a evenimentelor și fenomenelor investigate în mod centralizat, arătând trendul și evoluția acestora;
- Metode econometrice utilizând Software-ul econometric Eviews 7.2.: Corelația Pearson, filtrul Hodrick Prescott, regresia celor mai mici pătrate, Legea lui Benford;
- Metoda investigației utilizată pentru identificarea, evaluarea, culegerea și analiza datelor;
- Metoda cercetării interdisciplinare, cercetarea necesitând studiu și în domeniile conexe, nu doar în domeniul finanțelor. Astfel, studiul s-a extins în sfera economică, financiară, contabilă, juridică, informatică, econometrică;
- Metoda sintezei cu ajutorul căreia se integrează problemele studiate în cadre și procese economice, facilitând elaborarea concluziilor;
- Metoda inductivă și ipotetico-deductivă permite emiterea de teorii ancorate în realitate. În acest sens, se poate porni de la observația datelor empirice;
- Metoda deducției permite elaborarea sistemelor de idei, respectiv a teoriilor particulare pornind de la situații generale, contrar metodei inductive care funcționează pornind de la procese individuale, specifice către generalizări științifice;

- Metoda descriptivă face posibilă descrierea unor procese economice și concepte teoretice din domeniul evaziunii și fraudei fiscale.
- Metoda comparativă: utilizată frecvent în cercetarea economică. Prin intermediul acestei metode vom putea identifica principalele elemente practice ce definesc diversele matrici ale evaziunii și fraudei fiscale și evoluția lor, dar și tehnicile de descoperire și investigare utilizate atât în România cât și în țări membre UE;
- Cercetarea calitativă vizează fenomenul calitativ, respectiv aspecte legate de calitate sau natură, aspecte comportamentale. Cercetarea calitativă servește scopului de a identifica motivele de bază ale comportamentului uman, în speță atât a contribuabilului cât și a inspectorilor de control. Cercetarea calitativă permite analiza factorilor care determină un anumit tip de comportament, factori care îi motivează pe contribuabili sau pe inspectorii de control, să se comporte într-o manieră aparte, particulară sau care îi determină să accepte sau nu, un anumit lucru;
- Studiul de caz contribuie decisiv într-o investigație completă și în profunzime a mecanismelor de evaziune și optimizare fiscală, atât pe plan național cât și transfrontalier;
- Studiul empiric bazat pe experiență sau pe observații, independent de aspecte teoretice sau de cadrul unui sistem. Cercetare bazată pe date, formulează concluzii ce pot fi verificate prin observații sau experimentare practică.

Datele utilizate în studiul doctoral provin cu precădere din bazele de date ANAF, DGAF, INSSE, EUROSTAT, OCDE, Transparency International, fiind prelucrate utilizând softul econometric EViews 7.2., aplicația informatică People friendly forms and surveys, disponibilă la adresa <https://www.typeform.com/> și softul statistico-matematic Excel.

Limitele cercetării

Efectuarea studiului comportă o serie de limitări:

- Prima limitare a studiului este dată de însuși complexitatea domeniului vizat de cercetare aflat într-o dinamică continuă;
- O altă limitare constă în subiectivismul care poate interveni, indus de practicarea activității de control ce poate afecta raționamentul, propriul raționament profesional;
- Constituirea bazei de date pentru studiul empiric: alegerea eșantionului de contribuabili pentru studiul empiric, doar din aria de competență a DRAF 7 SIBIU.

- Procesul economic nu este unul linear precum metodele folosite. Modificarea unei variabile poate duce la o modificare mai mare a variabilelor dependente. Impactul variabilelor independente asupra variabilelor dependente, nu este constant, este variabil in timp. În schimb metodele utilizate, îndeosebi regresia liniară prin metoda celor mai mici pătrate calculează efectul pe termen lung.
- O altă limită a cercetării este utilizarea trendurilor. Deși filtrul Hodrick Prescott cu o singura parte este considerat superior filtrului Hodrick Prescott clasic și este foarte popular, acesta prezintă un dezavantaj. În cazul în care există creșteri mari, temporare, dar persistente acest filtru calculează un trend care "prinde" din urma creșterile deși aceste deviații sunt temporare (Kannan, Rabanal și Scott, 2009)⁷.
- Mărimea eșantionului de societăți ales în vederea identificării entităților suspecte de a întreprinde evaziune fiscală cuprinde date din situațiile financiare aferente anului 2019, ce provin de la 42 de companii din județele Ilfov, Cluj și Timiș (alese aleator din zone geografice diferite), companii cărora le-au fost stabilite sume suplimentare ca urmare a verificărilor ANAF.
- Cercetarea verifică ipoteza conform căreia indicatorii economici pot semnala evaziunea fiscală. Un indicator cu o deviație mică de la media firmelor evazioniste ar putea fi utilizat ca semnal pentru depistarea companiilor ce fac evaziune fiscală. Analiza pe bază de rate financiare induce un anumit grad de imprecizie. Datorită faptului că ratele financiare se calculează pe baza raportului dintre anumiți indicatorii economici, rezultatele se abstractizează matematic, fiind generalizate pentru a avea aplicabilitate mai largă și pentru a crește comparabilitatea acestora. Pentru a determina dacă anumiți indicatori economici pot indica evaziunea fiscală, s-a determinat media aritmetică neponderată, deviația standard și coeficientul de variație pentru 20 de indicatori economici. Acești indicatori nu sunt calculați pe baza datelor din evidențele contabile și fiscale ale subiecților din eșantion, ci sunt calculați pe baza datelor provenite din situațiile financiare declarate la administrațiile fiscale (aferente anului 2019) de entitățile din eșantionul analizat, ceea ce ar putea avea influență asupra acurateții rezultatelor. Rezultatele și concluziile analizei prezintă

⁷ Kannan, P., Rabanal, P., Scott, A.M. (2009) Macroeconomic Patterns and Monetary Policy in the Run-Up to Asset Price Busts (November 2009). *IMF Working Paper No. 09/252*, disponibil la următoarea adresă web <https://ssrn.com/abstract=1512257>

argumente veridice, îndeajuns de puternice și utile pentru analiza de risc și luarea deciziei cu privire la necesitatea și oportunitatea inițierii verificărilor fiscale. Desigur că includerea informațiilor relevante în analiză, nu este limitativă, atâta timp cât balanța dintre „costul” cu resursele în vederea colectării și evaluării informațiilor, și surplusul de acuratețe, este în echilibru sau înclină în beneficiul rezultatelor.

- Mărima eșantionului și alegerea domeniilor de activitate în vederea identificării unor strategii de selecție a domeniilor prioritare pentru controlul evaziunii cu ajutorului legii lui Benford pentru prima cifră. Studiul compară domeniul construcțiilor cu cel al panificației pentru cifra de afaceri și cheltuielile cu personalul. Rezultatele determină care este activitatea cu cel mai mare risc de neconformitate
- Opțiunea utilizatorilor profesioniști interesați, de a apela la surse secundare de informare poate reprezenta limită în studiul efectuat.

Considerăm că aceste limite se pot transforma în perspective de cercetare pentru viitor.

Rezultate obținute

Lucrarea emite ipoteze, cuprinde analize, studii de caz, studiu empiric, analize comparative, studii econometrice, toate având ca scop principal să aducă plus valoare domeniului controlului fiscal.

Demersul științific aduce elemente de noutate și plus valoare prin:

- clarificarea unor aspecte conceptuale controversate cu privire la evaziunea fiscală;
- crearea unei comparative care să demonstreze motivele alegerii formei de organizare a contribuabililor ca formă de optimizare fiscală;
- identificarea disfuncționalităților sistemului de control românesc;
- inventarierea riscurilor pe care le comportă procesul investigativ inclusiv a erorilor mentale și identificarea de soluții viabile pentru diminuarea acestora materializate prin propuneri de îmbunătățire a activității de control;
- prezentarea poziției contribuabililor vis a vis de activitatea de control din România ca rezultat al studiului empiric realizat;
- evidențierea importanței utilizării informației contabile în startarea procesului investigativ;
- propuneri concrete de îmbunătățire a controlului antifraudă;

- evidențierea efectelor economiei subterane asupra creșterii economice
- identificarea unor strategii de detectare a evaziunii pe domenii de activitate cu risc fiscal, utilizând legătura dintre indicatorii de performanță financiară și tendința de evitare a obligațiilor fiscale.

- realizarea diagnosticului economico-financiar al entității economice valorificând date și informații prezentate de entități în situațiile financiare anuale înregistrate la ANAF, stă la baza creionării unui profil de risc fiscal, o analiză predictivă care să identifice tipare, pe domenii de activitate și pe trepte de risc, marcând astfel probabilitatea de fraudă.

- metodologiile de analiză de risc, rezultate din cercetare, oferă oportunitatea valorificării informațiilor financiar-contabile. Acestea sunt ieftine și facile, pentru utilizatorii profesioniști interesați, având la bază situații sintetice simplificate. Alegerea are la bază un argument puternic, și anume acela că, aceste date sunt accesibile, ușor și rapid de prelucrat, implicând costuri reduse. Modelele rezultate din cercetare oferă acuratețea necesară pentru determinarea unui profil viabil de risc fiscal în activitatea de investigare a evaziunii fiscale frauduloase.

Rezultatele cercetării vor contribui la îmbunătățirea activității de analiză de risc, analiză predictivă și control antifraudă și deschid noi oportunități de cercetare în aceste direcții în vederea simplificării estimării riscului și selecția contribuabililor.

Valorificarea rezultatelor acestui demers științific s-a realizat prin:

- participarea la numeroase conferințe naționale și internaționale pe tema de referință;
- publicarea de articole și studii în reviste cu prestigiu pentru domeniul în care s-a realizat lucrarea de doctorat;
- creșterea utilității practice a rezultatelor prin aplicarea rezultatelor cercetării în activitatea desfășurată mai precis prin determinarea unui algoritm care să poată fi utilizat în activitatea de analiză de risc fiscal în cadrul structurii antifraudă, având la bază modelul statistic rezultat.

Structura tezei de doctorat cuprinde introducerea, cinci capitole în care am abordat obiectivele principale ce decurg din obiectivul general al cercetării, sintetizând la final concluziile și contribuțiile personale ale studiului. Fiecare capitol se încheie cu concluzii, considerații și recomandări proprii, rezultate ca urmare a studiului efectuat. La baza studiului efectuat sta un vast material bibliografic parcurs, inserat în ultima parte a acestei lucrări.

PREZENTAREA SINTETICĂ A CAPITOLELOR TEZEI DE DOCTORAT

Capitolul I Evaziunea fiscală o abordare conceptuală și empirică la nivel național și al Uniunii Europene

Subsumată primului obiectiv principal, analiza efectuată în primul capitol al lucrării are a bază definirea conceptelor și cadrul legislativ privind infracțiunile de evaziune fiscală, fraudă fiscală la nivel național și european plecând de la premisa că entitățile încearcă orice mijloace să-și diminueze cuantumul obligațiilor de plată către stat, fie că folosesc metode la limita legii, fie că apelează la practici ilegale, rezultatul se concretizează în evitarea taxării. În realitatea economică actuală contribuabilii aleg adeseori, varianta prin care să-și reducă factura fiscală rezultată în urma desfășurării activității lor economice. Fie că aleg variante la limita legalității, fie că aleg să nu declare în întregime operațiunile economice desfășurate, fie că speculează breșele legislative adeseori imperfecte, minimizarea sarcinii fiscale reprezintă dezideratul principal al agenților economici prin trei metode definitorii, respectiv: planificarea fiscală, evitarea taxării, fraudă fiscală.⁸

Statul, cu toate componentele sale, fie stat dezvoltat, fie emergent, nu poate funcționa fără resursele financiare stabilite prin legislațiile naționale și colectate la buget de la plătitorii de taxe și impozite. Însă, odată cu primele norme fiscale, care "afectau,, dorințele indivizilor de a-și conserva plusvaloarea obținută din activitățile lor economice și "favorizau,, statul al cărui mod de funcționare presupune nevoia de resurse pentru finanțarea cheltuielilor bugetare, au apărut primele forme de evaziune fiscală. Termenul de evaziune fiscală este cel puțin la fel de complex și de complicat ca și fenomenul în profunzimea lui, definirea lui fiind ea însăși o provocare asemeni fenomenului de evaziune, așa cum concluziona și profesorul D. D. Șaguna „*evaziunea fiscală este o noțiune dificil de precizat*".⁹

Toate statele, mai mult sau mai puțin democratice, aflate în curs de dezvoltare sau care au atins maturitatea economică, au componenta lor paralelă, ascunsă ochilor publicului și mai ales autorităților, acea zonă din umbră care funcționează și se dezvoltă prin multiple canale ilegale, economia subterană, a cărei componentă majoră este evaziunea fiscală, și a cărei dimensiune

⁸ Ciocanea, B.C., Pițu, I.C., Luca, M.P. (2019) "Tax Planning and its Legally Hazardous Instruments" Conferința Internațională Riscul în economia contemporană ediția a XX-a - Universitatea Dunărea de Jos GALATI 2019

⁹ Șaguna D.D., Marin A.A. (2020) Evaziunea fiscală prevenire și combatere, Ed. *Universul Juridic*, București

produce numeroase dezechilibre în plan general. Sustragerea totală sau parțială de la plata datoriilor către bugetul de stat, sau încercarea de a diminua pe cât de mult posibil, veniturile ce se cuvin statului, prin exploatarea breșelor legislative, sau prin utilizarea unor metode tot mai sofisticate, contrar prevederilor legale, îmbracă forma evaziunii fiscale.

Optimizarea fiscală se află la granița fină dintre legal și ilegal determinând una dintre cele mai delicate chestiuni de profesionalism, etică, legislație. Evaziunea fiscală legală este rezultatul unor procese juridice care oferă contribuabilului oportunitatea de a evita ”decent” și abil plata obligațiilor fiscale către bugetul statului, fără să contravină prevederilor legale. Chiar dacă, orice tip de evaziune fiscală presupune nesocotirea legii, reducerea bazei impozabile poate fi privită și ca o exercitare a unui drept de către contribuabili care, plătesc impozite mai mici, diminuând baza impozabilă respectând limitările legii, acest procedeu fiind considerat de unii autori evaziune fiscală legală. O evaziune fiscală legală înseamnă o evaziune fiscală realizată prin respectarea acesteia nu prin încălcarea ei, prin exercitarea unui drept de către contribuabil și nu prin încălcarea unei obligații de către acesta.

Deoarece fenomenul evazionist nu poate fi analizat de sine stătător, cercetarea își propune o analiză de ansamblu, pornind de la terminologie și legislație, cauze, forme de manifestare, modalități de identificare și control a mecanismelor evazioniste, dar și efectele acestui flagel.

Dintr-o perspectivă sau alta, cu toții cunoaștem, indiferent de care parte a baricadei ne aflăm, că sistemul legislativ actual, în continuă schimbare, cât și breșele legislative, favorizează rafinarea unor adevărate strategii financiare care conduc la noi tehnici de optimizare fiscală sau chiar la cele mai grave forme de evaziune fiscală, greu de combătut și cu efecte negative majore. Prin amploarea și complexitatea factorilor enumerați mai sus, se poate observa anvergura fenomenului și nevoia stringentă de cercetare continuă care să vină în sprijinul practicienilor, legiuitorilor, cercetătorilor în domeniu, doctinarilor, doctoranzilor și studenților.

Domeniu de o maximă importanță prin repercursiunile pe care le are atât la nivel macroeconomic cât și asupra noastră, a fiecăruia, ca individ, combaterea fenomenului a devenit unul dintre obiectivele Strategiei Naționale de Apărare a României. Fenomenul, deși extrem de dăunător, este infracțiunea care ”se bucură” de cea mai mare toleranță în rândul populației, respectiv al operatorilor economici. Studiul pune accent pe metode și tehnici de investigare, pe identificarea disfuncționalităților din sfera procesului investigativ și oferă propuneri concrete de îmbunătățire a activității de control antifraudă.

Capitolul II ”Fenomenul evaziunii fiscale în România din perspectiva rezultatelor instituționale” cuprinde considerații teoretice și practice asupra cauzelor generatoare de evaziune fiscală în România și asupra efectelor distructive ale evaziunii fiscale.

Analizând modalitățile de manifestare ale evaziunii fiscale în strânsă legătură cu perioadele de timp în care s-au produs modificări ale fenomenului în sensul creșterii sau descreșterii acestuia, tipologia contribuabililor evaziونيști și evoluția normelor fiscale rezultă că acestea pot fi împărțite în funcție de natura lor în cauze economice, cauze legislative, cauze de natură psihologică, cauze politice și cauze de educație fiscală și civică.

Capitolul include un studiu privind evaziunea în România pe domenii de risc și pe categorii de contribuabili prin prisma rezultatelor obținute de structurile ANAF în combaterea acestui fenomen. Studiul face o fotografie actuală a nivelului de evaziune și a domeniilor cu risc ridicat din România prin prisma acțiunilor de control efectuate de organele competente ANAF și a rezultatelor acestor acțiuni, în scopul identificării domeniilor sensibile și a unor căi eficiente de combatere a fenomenului evazionist.¹⁰

Cel mai însemnat nivel al evaziunii fiscale, s-a înregistrat, de-a lungul anilor în sfera TVA și a impozitului pe profit. Din analiza datelor existente la nivel național constatăm că TVA a devenit, după anii 2000, impozitul cel mai tentant de fraudat de către contribuabilul român și nu numai. Deoarece TVA are ponderea cea mai însemnată la formarea veniturilor bugetare, implicit și evaziunea la acest impozit a avut cel mai mare rol în diminuarea veniturilor respectiv a capacității de finanțare a cheltuielilor bugetare. Evaziunea fiscală în sfera TVA este atractivă pentru contribuabil din mai multe motive:

- cota de TVA relativ mare asigură o sumă rezonabilă contribuabilului care alege să eludeze legea
- modalitățile de descoperire și stopare a fraudei pe TVA sunt destul de complicate având în vedere amploarea fenomenului, natura lui transfrontalieră, necesitatea unei pregătiri profesionale cât mai bune a organului de control
- ponderea relativ mică a verificărilor care să vizeze operațiuni în sfera TVA raportat la totalul controalelor efectuate de organele de control, deficiența a compartimentelor de analiză și risc
- inventivitatea contribuabililor care perfectează în permanență schemele de fraudare

¹⁰ Ciocanea, B.C., Pițu, I.C., Ungureanu, D., Petrașcu, D. (2020) Tax evasion in România through the eyes of the control bodies - The 26th International Scientific Conference “Knowledge-Based Organization”- Sibiu KBO 2020

- birocrația și mecanismul greoi prin care se pune în mișcare o verificare de amploare completat de ignoranța factorilor decizionali
- lipsa informatizării la nivel de ANAF
- lacunele legislative pe care le speculează contribuabilii și lipsa unor limitări pentru anumite domenii de activitate
- clasarea unor cazuri chiar și în spețele unde este evidentă vinovăția

Eforturile autorităților pe linia prevenirii și combaterii fenomenului evazionist se află sub influența a trei factori legați între ei: modul în care este perceput fenomenul de către populație și mediul economic, dacă acesta este sau nu văzut ca un real pericol pentru funcționarea societății, nivelul de educație civică și moral fiscal al populației și nu în ultimul rând ideologia politică. Considerăm că, atât cât moralul fiscal o permite, fraudă fiscală este percepută ca un pericol social și astfel este determinată creșterea gradului de acceptabilitate al controalelor.

Eficiența acțiunilor de control depinde de o multitudine de factori. Unul dintre principalii factori de influență este nivelul de pregătire/instruire a participanților direcți la procesul economic respectiv la procesul investigativ (organe de control/contribuabili). Totodată, identificarea cazurilor de evaziune pe segmentul de piață în care aceasta produce cele mai puternice efecte concretizate în prejudicii cauzate bugetului de stat și modul în care acțiunile de control sunt direcționate, pe aceste segmente dar și complexitatea fenomenului evazionist, influențează major rezultatele verificărilor. Pentru a avea finalitate acțiunile de control, este necesară valorificarea aspectelor constatate atât din perspectiva recuperării sumelor datorate la bugetul de stat, precum și din perspectiva atragerii răspunderii materiale/penale a celor implicați în fenomenul evazionist.

Capitolul III ”Opinii privind organizarea sistemului investigativ în România și rolul organelor de control și al cooperării interinstituționale în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale” cuprinde o analiză asupra întregului mecanism de control la nivel național și european cu plusurile și minusurile existente, relația contribuabililor cu administrația fiscală. Toate acestea în vederea unei bune argumentări a importanței controlului fiscal și a cooperării interinstituționale, activitatea structurilor de control contribuind decisiv la prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, pentru buna funcționare a mediului de afaceri și pentru ascensiune economică.

Noțiunea de control își are originea lingvistică în latinescul „contra rolus” și desemnează activitatea descrisă prin expresia „*verificarea actului original după duplicatul acestuia care se încredințează în acest scop unei alte persoane*”.¹¹

Activitate umană, controlul a fost în permanentă evoluție, îmbunătățindu-și continuu tehnicile, obiectivele, domeniile de activitate, metodologia, modalitățile de analiză a riscului, perfecționând personalul etc. toate acestea din nevoia permanentă de schimbare și inovare impusă de evoluția fenomenului de evaziune fiscală. Astfel, controlul și-a consolidat în permanență rolul și importanța. Strâns legat de ideea de progres, de-a lungul timpului s-a conturat necesitatea aprofundării noțiunii și acțiunii de control, acest aspect având beneficii dintre cele mai variate. În consecință, activitatea de control a devenit indispensabilă pentru o societate normală și într-o economie în dezvoltare, într-o economie pe deplin funcțională.

Instituțiile de control din statele UE și implicit din România, au locuri și roluri bine fixate atât prin constituția țării cât și prin legile fiecărui stat membru, norme ce definesc limitele și atribuțiile, drepturile și obligațiile dar și răspunderile organismelor de control. Totodată la nivelul fiecărei țări sunt stabilite prin norme, structurile organizatorice și cele de conducere ale instituțiilor cu rol de control.

Necesitatea existenței controlului este dată de faptul că într-o economie concurențială resursele trebuie raționalizate într-o manieră eficientă, iar cheltuielile și veniturile trebuie gestionate cu maximă rigurozitate. Astfel, obiectivele controlului sunt cunoașterea atât de către stat cât și de către contribuabili a modalităților în care sunt administrate resursele materiale și financiare ale țării, asigurarea transparenței cu privire la atragerea și efectuarea cheltuielilor publice, asigurarea sustenabilității sistemului fiscal, maximizarea eficienței economico-financiare, eficientizarea activităților care să conducă la dezvoltarea economiei naționale, evoluția pe plan social, fiind cel mai important instrument de prevenție și identificare a disfuncționalităților și de aplicare a măsurilor corective ce se impun pentru intrarea în legalitate.

Pentru a veni în susținerea aspectelor teoretice și a ipotezelor desprinse din activitatea practică, am realizat un studiu empiric pe tema percepției contribuabililor asupra activității de control fiscal la nivel național.

¹¹ Șaguna, D.D. (1997), Drept financiar și fiscal, Ed. Oscar Print, București, pag. 301

Importanța instituției controlului și a relației ANAF contribuabil a fost subliniată pe întreg parcursul cercetării, problematică tratată cu precădere din perspectiva organului de control, rămânând deschisă oportunitatea realizării unei cercetări din care să rezulte poziția contribuabilului față de subiectele tratate. Modul cum sunt ”privite” autoritățile de control și percepute acțiunile de verificare de către contribuabili au generat necesitatea efectuării unei cercetări empirice de actualitate în contextul pandemic actual care a impus modificări majore pe toate palierele economiei, în majoritatea sectoarelor de activitate, implicit în administrație, generând modificări de abordare inclusiv în sfera controlului, prin necesitatea efectuării verificărilor la distanță. Pentru a surprinde aspectele activității practice de control din perspectiva contribuabililor și opinia acestora, cu privire la modul în care aceștia percep instituția controlului, modul de desfășurare al acțiunilor de control, cu privire la modalitățile optime de control cât și relația dintre inspectorii fiscali și contribuabil, încadrate de realitatea economică practică am considerat oportun a efectua un *studiu empiric cantitativ*.

Metoda de cercetare utilizată este *chestionarul* prin tehnica de cercetare *cantitativă* utilizând metoda CAWI (Computer Assisted Web Interviewing). Orientată pe grupuri, metoda cantitativă studiază fenomenele economice din perspectivă empirică, cu scopul de a colecta cât mai multe date obiective posibil.

Chestionarul a fost adresat unui eșantion de 150 de respondenți din județul Sibiu, persoane fizice și juridice care desfășoară activități economice, rata de răspuns la chestionar fiind de 88% din totalul eșantionului stabilit inițial, ceea ce admite că rezultatele să fie reprezentative și relevante pentru întreaga populație statistică. Distribuirea chestionarului către eșantionul ales, s-a făcut electronic cu ajutorul aplicației informatice *People friendly forms and surveys*, pentru a limita riscurile generate de contextul pandemic actual, evitând astfel prezența fizică simultană a intervievatorului și a respondentului.

Studiul își propune identificarea disfuncționalităților din activitatea de control, obținerea de concluzii relevante pentru fundamentarea unor decizii în sfera controlului antifraudă în vederea îmbunătățirii moralului fiscal și, nu în ultimul rând, prioritizarea principalelor obiective cu privire la îmbunătățirea relației ANAF-contribuabil.

Rezultatele studiului au fost interpretate aplicând raționamentul profesional, cunoștințele de specialitate, experiența practică acumulată.

Din perspectiva contribuabililor relația cu ANAF nu este întotdeauna una cordială iar inspectorii sunt priviți adeseori ca niște dușmani chiar dacă, aceștia, în îndeplinirea funcției publice pe care o exercită, solicită documente și informații în limitele permise de cadrul legal. Modul în care este percepută instituția controlului prin prisma activității, reprezintă unul dintre obiectivele studiului. Percepția contribuabilului este adeseori alterată de imaginea pe care o are ANAF, punct vulnerabil pentru care ANAF trebuie să depună eforturi suplimentare.

Pe linia îmbunătățirii activității de control este agreată ideea controlului la distanță, deși aceasta vine cu plusuri și minusuri pentru activitatea inspectorilor și pentru rezultatele controlului, existând riscul să influențeze negativ constatările datorită sustragerii sau denaturării probelor. De asemenea pe același palier, analiza de risc și legislația fiscală sunt considerate ca fiind principalele direcții ce ar trebui îmbunătățite în sfera controlului, 55% din respondenți considerând că prevederile legislative actuale nu vin în sprijinul organelor de control.

Opinăm că, la baza activității inspectorilor cu prerogative de control stau deopotrivă îndatoririle profesionale, norme și principii, atitudinea funcționarilor față de contribuabili și față de propriile îndatoriri, responsabilitatea, conștiința, relațiile profesionale interumane. Toate acestea trebuie să aibă valori ridicate pentru ca activitatea pe care o desfășoară inspectorul să servească intereselor statului fără a aduce atingere intereselor legale ale contribuabilului. Cu privire la etica funcționarilor publici care desfășoară activitate de control, cea mai mare importanță o au valorile morale și integritatea care vin ca o garantare a ordinii de drept, absolut necesară pentru buna funcționare a statului.

Considerăm, că ar fi oportun ca România să adopte exemple de bune practici prezente în statele UE cu privire la statutul organelor de control, competențele care sunt acordate personalului din cadrul structurilor de control, gradul de pregătire profesională și motivarea acestora.

Capitolul IV *”Procesul de investigare, principiile care îl guvernează și riscurile pe care le comportă”* aprofundează mecanismul procesului investigativ făcând o incursiune între startarea acestuia și momentul final – luarea deciziei. Studiul demonstrează importanța alegerii surselor, a culegerii și conservării probelor cât și a informației contabile, atât din perspectiva corectitudinii și acurateții acesteia cât și din perspectiva utilizării ei în analiza de risc, punct de pornire în verificările fiscale. Pe baza unei analize comparative a principiilor controlului adoptate la nivel internațional, studiul relevă lacunele existente la nivel național în sfera controlului fiscal venind cu propuneri de îmbunătățire, deschizând noi oportunități de cercetare în acest domeniu.. Din

această perspectivă, capitolul conturează propuneri de îmbunătățire a controlului antifraudă, principala activitate desfășurată de organele de control în lupta cu evaziunea fiscală.

Scopul principal al aplicării tehnicilor de investigație financiară este colectarea de informații utile în luarea deciziilor pentru atingerea obiectivelor controalelor dar și ”nevoia” ca acestea să fie admisibile în instanță.

Întreg cuprinsul prezentului capitol, relevă necesitatea unor rigori de urmat pe întreg parcursul procesului investigativ, de la inițierea verificărilor și identificarea surselor până la luarea deciziilor și diseminarea rezultatelor către beneficiari. Evaluarea continuă a stadiului investigației de către echipa de control și superiorii ierarhici se impune cu celeritate.

Condițiile actuale ale economiei de piață impun ca investigațiile financiare să constituie parte integrantă a strategiei generale de criminalitate economică, financiar și fiscal în toate statele lumii.

Analiza comparativă referitoare la principiile enunțate de OECD evidențiază necesitatea definirii unor obiective clare pentru investigațiile fiscale urmate de acțiuni dedicate, efectuate cu resurse materiale și umane suficiente, cu profesioniști instruiți corespunzător care au la îndemână instrumentele juridice solide și facile, disponibile într-o manieră cuprinzătoare și creativă. Toate acestea trebuie materializate printr-un grad de coerență ridicat și un angajament susținut. România trebuie să adopte măsuri active și punctuale în vederea maximizării eficienței anchetelor fiscale.

Demersul are rolul de a deschide oportunități de îmbunătățire a activității de control din România, propunerile în această direcție fiind bazate pe disfuncționalități identificate în activitatea profesională și pe nevoia de eficientizare a activităților de control prin îmbunătățirea procesului investigativ, bazată pe alocarea și utilizarea eficientă a resurselor concomitent cu perfectarea cadrului legislativ și maximizarea rolului organelor de control. Propunerile vizează prioritar, îmbunătățirea activității de analiză de risc pe anumite domenii de activitate lăsând deschisă oportunitatea aplicării acestor propuneri și pe alte domenii, și totodată propune și motivează necesitatea utilizării unor instrumente noi și moderne prin tehnologizare și implementare de aplicații dedicate, pe diverse direcții. Acestea vor veni în sprijinul identificării riscurilor în domeniul transporturilor intracomunitare și al produselor accizabile, eliminării riscurilor de evaziune fiscală în comerțul cu mașini second-hand, diminuării riscurilor de neconformare în domeniul HO.RE.CA etc. Propunerile de îmbunătățire a activității de control vizează în mare măsură cooperarea interinstituțională și necesitatea unor eforturi comune cu privire la

implementarea și accesul la baze de date comune, softuri, aplicații dedicate, menite să eficientizeze eforturile organelor de control.

Capitolul V ”Observarea tendințelor de evitare a obligațiilor fiscale – studii econometrice”

se concetizează într-un studiu practic menit să evidențieze tendințele de evitare a obligațiilor fiscale, analizând datele și informațiile obținute din situațiile financiare ale entităților, atât cu scopul de a dovedi utilitatea informației contabile în analiza de risc cât și pentru a îmbunătăți activitatea de analiză de risc prin identificarea unor posibilități de a semnaliza tendința de fraudă, pe bază de modele statistice. Necesitatea determinării unui model de identificare a riscului fiscal, rezidă din însăși utilitatea practică pe care o comportă utilizarea unui astfel de model, cu ajutorul căruia ar spori performanțele activității de analiză de risc, și implicit a activității de control aflate în sarcina administrației fiscale, urmărind criterii de eficacitate și eficiență prin alocarea judicioasă a resurselor de ordin financiar, material și uman, cu scopul îmbunătățirii gradului de conformare la plată a contribuabililor și de a diminua fenomenul evaziune și fraudă fiscală.

Fenomenul evazionist este o componentă de seamă a criminalității financiare afectând grav atât mediul de afaceri cât și bugetul național și european prin prejudiciile create. Având în vedere că economia subterană influențează negativ produsul intern brut din fiecare țară în parte, având repercursiuni nefaste pentru exercițiul bugetar, studiul econometric realizat are ca obiectiv determinarea impactului economiei subterane asupra activității economice și modul cum influențează aceasta rata șomajului.

Considerăm importantă abordarea problematicii economiei subterane și a efectelor acesteia în mediul economic, luând în considerare locul însemnat pe care aceasta îl ocupă în cadrul evaziunii fiscale. Potrivit lui Medina și Schneider (2018)¹² media economiei subterane analizată la o distanță de un deceniu, la nivelul UE, a cunoscut un trend descendent coborând „de la 20,3% din PIB (în anul 2007) la 19,1% din PIB (în anul 2017)”; Pentru perioada similară, dar la nivel național, studiul relevă că economia subterană „a scăzut de la 30,2% la 28,7% din PIB” (Străpuc, 2018)¹³.

¹² Medina, L., Schneider, F. (2018) Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years? IMF Working Paper, WP/18/17, disponibil: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2018/01/25/Shadow-Economies-Around-the-World-What-Did-We-Learn-Over-the-Last-20-Years-45583>,

¹³ Străpuc, C. (2018). „Subterranean economy in globalization era”, Globalization and Its Socio-Economic Consequences, 18th International Scientific Conference, University of Zilina, Faculty of Operation and Economics of Transport and Communications, Department of Economics, Rajecke Teplice, Slovak Republic, 10th – 11th October 2018, pp.2838-2846, disponibil: https://globalization.uniza.sk/wpcontent/uploads/2018/12/proceedings_globalization_2018_part_6.pdf

Limite

Economia nu funcționează mecanic, nu funcționează precum un ceas sau o mașină. Impactul variabilelor independente asupra variabilelor dependente, nu este constant, este variabil în timp. În schimb metodele utilizate, îndeosebi regresia liniară, prin metoda celor mai mici pătrate calculează efectul pe termen lung.

O altă limită a cercetării este utilizarea trendurilor. Deși filtrul Hodrick Prescott cu o singură parte este considerat superior filtrului Hodrick Prescott clasic, și este foarte popular, acesta prezintă un dezavantaj. În cazul în care există creșteri mari, temporare, dar persistente, acest filtru calculează un trend care "prinde" din urma creșterile, deși aceste deviații sunt temporare (Kannan, Rabanal și Scott, 2009)¹⁴.

Metodologie

Pentru a analiza impactul economiei subterane asupra activității economice și asupra ratei șomajului vom utiliza filtrul Hodrick-Prescott și regresia prin metoda celor mici pătrate. Scopul este cuantificarea efectelor deviației de la trend, a economiei subterane asupra ciclului economic și asupra deviațiilor de la trend a ratei șomajului.

Datele secundare utilizate au fost preluate și prelucrate de către autori: PIB-ul nominal a fost preluat din baza de date a INSSE. Pentru a obține PIB-ul real, PIB-ul nominal a fost ajustat cu deflatorul PIB în moneda locală (Eurostat). Pentru obținerea PIB-ului economiei subterane, PIB-ul real a fost multiplicat cu ratele calculate de Medina și Schneider (2019) pentru România pentru perioada 1998-2017. Toate seriile de timp au fost logaritmice. Software-ul econometric utilizat este Eviews 7.2.

Analiza econometrică realizată relevă că economia subterană reduce impactul ciclului șomajului asupra ciclului economic. Rezultatele sugerează că economia subterană absoarbe o parte din șocul pozitiv al ratei șomajului. Același proces reiese și din figura 20 unde se poate observa că în timpul recesiunii PIB-ul real scade comparativ cu PIB real Potențial (ciclul economic, adică gap-ul producției este negativ), dar ciclul economic și ciclul economiei subterane înregistrează valori pozitive. Acesta este un efect benefic al economiei subterane, însă aceasta are multe alte efecte negative asupra economiei. Efectul său asupra ciclului economic este negativ (vezi figura

¹⁴ Kannan, P. and Rabanal, P. and Scott, A. M. (2009) Macroeconomic Patterns and Monetary Policy in the Run-Up to Asset Price Busts (November 2009). IMF Working Paper No. 09/252, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1512257>

20). Această valoare negativă nu se datorează doar efectului asupra cifrelor oficiale. Economia subterană reduce resursele statului, fapt ce poate afecta puternic proiectele de infrastructură. De asemenea poate afecta finanțele statului dar și ale companiilor evazioniste deoarece implică costuri mai mari de finanțare datorită indicatorilor slabi de profitabilitate și solvabilitate. Tot în acest caz se poate aduce discuția despre un cerc vicios în care creșterea economiei subterane sau a trendului economiei subterane va conduce la o sarcină fiscală mai mare, care la rândul său va produce o creștere a economiei subterane.

De asemenea, deși economia subterană poate oferi salarii mai mari angajaților săi doar în cazul în care s-ar supune legii, aceasta afectează planurile de pensionare.

Studiul econometric realizat relevă că economia subterană și evaziunea fiscală pot produce probleme de finanțare pentru companiile practice și alte probleme pentru toți utilizatorii informației contabile.

Având în vedere faptul că economia subterană prezintă mai multe dezavantaje pentru economie decât beneficii, se impun strategii eficiente care alături de digitalizare să contribuie la reducerea economiei subterane.

Cel de-al doilea studiu econometric realizează analiza econometrică privind legătura dintre indicatorii de performanță financiară și tendința de evitare a obligațiilor fiscale, rafinând strategii de detectare a evaziunii în domeniul construcțiilor, conturând profilul reprezentativ al unui agent economic evazionist din acest domeniul de activitate.

Pentru a identifica firmele suspecte de a întreprinde evaziune fiscală am colectat date, din situațiile financiare aferente anului 2019, ce provin de la 42 de companii active ce își desfășoară activitatea în domeniul construcțiilor din județele Ilfov, Cluj și Timiș pentru care au fost stabilite sume suplimentare ca urmare a verificărilor ANAF. Pentru a evalua dacă anumiți indicatori economici pot indica evaziunea fiscală am calculat media aritmetică neponderată, deviația standard și coeficientul de variație pentru 20 de indicatori economici cu scopul de a stabili dacă aceștia pot semnală evaziunea fiscală.

Am utilizat deviația standard și coeficientul de variație (deviația standard/medie) pentru a verifica cât de mult variază indicatorii de la o companie la alta. Un indicator cu o deviație mică de la media firmelor evazioniste ar putea fi utilizat ca semnal pentru depistarea companiilor ce fac evaziune fiscală.

Cei 20 de indicatori sunt: rentabilitatea economică, rentabilitatea financiară, rata marjei nete, gradul de îndatorare pe termen scurt, gradul de îndatorare pe termen lung, rata de îndatorare totală, rata totală a levierului, rata independenței financiare, rata stocurilor raportate la cifra de afaceri, rata cheltuielilor de personal, rata lichidității curente, rata lichidității rapide, rata lichidității imediate, rata resurselor curente, rata imobilizărilor corporale, rata imobilizărilor necorporale, rata activelor curente, rata creanțelor și rata activelor de trezorerie.

Tabel nr. 11 - Indicatori economici

Grupa contribuabil	Rentabilitatea economică	Rentabilitate Financiară	Rata marjei nete	Gradul de îndatorare pe termen scurt
Deviația standard	101.34%	48144.50%	100.30%	79.03%
Media	10.50%	15990.34%	53.17%	68.66%
Coeficientul de variație	964.71%	301.08%	188.64%	115.10%
Grupa contribuabil	Gradule de îndatorare pe termen lung	Rata de îndatorare totala	Rata totala a Levierului	Rata independenței financiare
Deviația standard	36.05%	93.29%	763712.75%	43.86%
Media	13.12%	81.78%	265421.75%	57.29%
Coeficientul de variație	274.75%	114.06%	287.74%	76.56%
Grupa contribuabil	Rata stocurilor raportate la cifra de afaceri	Rata chelt de personal	Rata lichiditatii curente	Rata lichiditatii rapide
Deviația standard	199.16%	39.01%	357.58%	357.87%
Media	72.63%	32.56%	255.20%	214.31%
Coeficientul de variație	274.20%	119.82%	140.12%	166.99%
Grupa contribuabil	Rata lichidității imediate	Rata resurselor curente	Rata Imobilizărilor corporale	Rata imobilizărilor necorporale
Deviația standard	77.96%	79.03%	26.25%	8.76%
Media	20.72%	68.66%	28.32%	3.03%
Coeficientul de variație	376.26%	115.10%	92.68%	289.51%
Grupa contribuabil	Rata activelor curente	Rata stocurilor	Rata creanțelor	Rata activelor de trezorerie
Deviația standard	25.89%	20.60%	21.49%	7.69%
Media	68.65%	14.69%	26.70%	3.17%
Coeficientul de variație	37.71%	140.23%	80.50%	242.50%

Sursa datelor: calcul autor în baza datelor sintetizate din situațiile financiare ale entităților (baze de date ANAF)

Dintre acești indicatori doar rata activelor curente (active curente/Total active) are o volatilitate relativ redusă, coeficientul de variație adică deviația standard raportată la medie este 37.71%.

Distribuția unui eșantion de date este normală dacă deviația standard (STD)/deviația absolută de la medie (MAD)/ este 1.25. Fiindcă acest indicator urmează o distribuție normală, atunci media $(68.65\%) \pm 1 \cdot \sigma$ (25.89%) va cuprinde 68.2% din firmele evazioniste.

Tot conform distribuției normale: media ± 1.21 cuprinde 77.41% din companiile evazioniste. Așadar, 77.41% din companiile evazioniste au o rată a activelor curente cuprinsă între 37.7% - 100%.

Rezultatele arată că firmele cu o rată a activelor curente de 68.65% vor fi în general evazioniste.

Motivul pentru care firmele de construcții cu o rată a activelor curente în general ridicată sunt evazioniste se desprinde cu ușurință, companiile de construcții au în general stocuri de materiale și materii prime scăzute. Stocurile și disponibilitățile ridicate indică evaziune, ipoteză probată în practică. În unele situații, este identificat un sold de casă scriptic foarte mare, inexistent faptic, care, în fapt se regăsește în salariile muncitorilor, oferite la negru sau la gri, pentru care nu au fost achitate contribuții salariale, munca prestată de aceștia (lucrările efectuate) nefiind evidențiate în venituri (facturi de vânzare) fiind diminuată baza impozabilă și implicit cuantumul obligațiilor fiscale.

Deși indicatorul urmează o distribuție normală fiindcă deviația absolută de la medie/deviația standard este egală cu 1.25, accentul trebuie pus pe companiile cu o rată a activelor curente cât mai mare.

Rolul principal pe care îl are informația financiar-contabilă în cadrul procesului de analiză a riscului fiscal a fost confirmat și de rezultatele cercetării autorului Străpuc, care a elaborat un model statistic pentru realizarea „portretului robot” al contribuabilului cu risc fiscal, utilizând metode de analiză pe baza ratelor financiare prin modelare statistică;

Cel de-al treilea studiu econometric abordează strategii de selecție a domeniilor prioritare pentru controlul evaziunii, având în vedere importanța unui raport rezultate/costuri cât mai ridicat al verificărilor antifraudă. Domeniile cu cea mai mare evaziune se pot depista cu ajutorului legii lui Benford pentru prima cifră. Aceasta calculează frecvența fiecărei cifre. Aceasta

presupune că datorită dificultăților de creștere, cifra 1 are cea mai mare frecvență și că frecvența scade treptat pentru restul cifrelor

Diferențele între frecvențele conform legii lui Benford și cele actuale se calculează utilizând o versiune modificată a deviației absolute de la medie care compară în modul aceste diferențe și raportează la numărul de cifre. O deviație absolută de la medie de 0,6% este aproape de conformitate, până la 1.2% este acceptabilă, de la 1.2% la 1.5% conformitatea este marginal acceptabilă și la peste 1.5% există nonconformitate.

Am comparat astfel, 2 domenii, cel al construcțiilor și al panificației pentru cifra de afaceri și cheltuielile cu personalul. Eșantionul cuprinde 1567 societăți cu activitate de construcții și 1863 societăți cu activitate de panificație.

Rezultatele arată că în sectorul construcțiilor sunt suspiciuni mai mari de fraudă și că acest sector este mai aproape de neconformitate decât cel al panificației.

Tabelul 12. Comparații între domeniul construcțiilor și al panificației privind fraudă fiscală, utilizând ”legea lui Benford”

Construcții CA	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Benford	30.10%	17.61%	12.49%	9.69%	7.92%	6.69%	5.80%	5.12%	4.58%
Actual	28.78%	21.44%	10.98%	11.23%	6.57%	6.13%	4.85%	5.17%	4.85%
MAD	1.27%								
Construcții chelt. Pers	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Benford	30.10%	17.61%	12.49%	9.69%	7.92%	6.69%	5.80%	5.12%	4.58%
Actual	29.54%	16.88%	16.46%	8.58%	6.12%	5.56%	6.61%	4.57%	5.70%
MAD	1.31%								
Panificație CA	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Benford	30.10%	17.61%	12.49%	9.69%	7.92%	6.69%	5.80%	5.12%	4.58%
Actual	31.62%	18.73%	12.18%	9.72%	8.64%	6.33%	5.53%	3.65%	3.60%
MAD	0.75%								
Panificație chelt. Pers	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Benford	30.10%	17.61%	12.49%	9.69%	7.92%	6.69%	5.80%	5.12%	4.58%
Actual	29.89%	19.21%	10.73%	7.81%	9.49%	6.18%	5.90%	6.91%	3.88%
MAD	1.13%								

Sursa datelor: datele prelucrate provin din situațiile financiare anuale ale entităților, disponibile la nivel ANAF.

Cercetarea demonstrează faptul că deviațiile de la trend ale mărimii economiei subterane influențează în mod negativ gap-ul ciclului economic și în mod pozitiv gap-ul ratei șomajului. Astfel, creșterea pozitivă a deviației de la trend a mărimii economiei subterane conduce la o

scădere a PIB-ului real față de rata PIB-ului real potențial. Deși economia subterană absoarbe o parte din ceea ce ar fi reprezentat o creștere a șomajului oficial, aceasta poate conduce la creșterea sarcinii fiscale și multe efecte nefaste asupra utilizatorilor informației contabile, asupra multiplicatorilor fiscali și asupra costurilor de finanțare ale firmelor. De aceea sunt importante adoptarea unor strategii eficiente pentru verificările fiscale. În domeniul construcțiilor, nivelul ratei activelor curente poate indica firmele evazioniste. Pentru comparație în privința mărimii fraudelor contabile la nivel de companii se poate utiliza legea lui Benford pentru compararea frecvențelor primei cifre pentru cifra de afaceri și pentru cheltuielile de personal. Compararea domeniului construcțiilor cu cel al panificației relevă faptul că în domeniul construcțiilor, deviațiile de la frecvențele computeate prin legea lui Benford sunt mai mari decât deviațiile înregistrate pentru domeniul panificației și că, conformitatea este doar parțial acceptată.

CONCLUZII, CONTRIBUȚII PERSONALE ȘI DEZVOLTĂRI ULTERIOARE

Demersul științific pe care l-am realizat aduce contribuții în sfera investigațiilor fiscale, cu precădere în activitatea de control antifraudă și deschide noi perspective de cercetare în plan teoretic și practic. Contribuțiile din aria de cercetare se concretizează în articole și studii diseminate, fie cu ocazia unor conferințe în domeniul vizat de cercetare, fie publicate în reviste de specialitate în țară sau în străinătate.

Cercetarea pe tema evaziunii și a investigării acestui fenomen, este o provocare chiar și pentru specialiști și practicieni. Evoluția continuă a pieței, ingeniozitatea plătitorilor de taxe și impozite, modificările permanente ale cadrului legislativ, intervenția factorilor exogeni cu impact semnificativ asupra economiei, determină o necesitate continuă de studiu și de perfecționare în sfera investigațiilor fiscale. Activitatea de control este, în opinia noastră, cu adevărat o știință, fără a putea afirma că se conturează asemeni unui sistem de afirmații certe care avansează constant spre o anumită finalitate. Cercetarea activității de control este strâns legată de evoluția fiscalității. Interferența dintre contabilitate, fiscalitate și activitatea de control este ea însăși o provocare, pe care am concretizat-o într-un demers științific ale cărui coordonate pornesc în plan teoretic, de la definirea și înțelegerea conceptelor definiții de evaziune și fraudă fiscală, optimizare fiscală, investigație financiară (privită ca un set de diferite tehnici utile și la îndemâna inspectorilor de

control) completate de opinii și taxonomii proprii. În cuprinsul cercetării am identificat soluții viabile de îmbunătățire, din perspectivă practică, a activității de control antifraudă fiscală.

La nivel aplicativ, contribuțiile personale constau în:

- a. elaborarea unui studiu comparativ care să reflecte motivația alegerii formei de organizare a unei entități;
- b. realizarea unei cercetări empirice calitative și cantitative care să evidențieze percepția contribuabilului asupra controlului și să puncteze deficiențele sistemului de control;
- c. elaborarea unui studiu econometric care să stabilească relația dintre ciclul economiei subterane, ciclul economic și ciclul ratei șomajului;
- d. determinarea unui model statistic pe bază de indicatori financiari care să semnaleze probabilitatea de fraudă în domeniul construcțiilor;
- e. Realizarea unui model cu ajutorul legii lui Benford pentru prima cifră (acesta calculează frecvența fiecărei cifre) pentru a identifica domeniile cu cea mai mare evaziune (analiza comparativă între domeniul panificației și cel al construcțiilor pentru cifra de afaceri și cheltuielile cu personalul).

Sub aspectul identificării unor modalități de îmbunătățire a procesului investigativ, de eficientizare a activității de analiză de risc ca punct de plecare în procesul de investigare fiscală, metoda principală pe care am utilizat-o cu scopul realizării studiului este observația iar pentru interpretarea rezultatelor obținute din analiza datelor și informațiilor, am folosit deopotrivă metodele deductivă, inductivă, comparativă și explicația causală.

Fenomenul de evaziune fiscală este una dintre cele mai grave boli ale societății, în accepțiunea CSAT, factor de risc pentru securitatea națională, spre care, din păcate, au predispoziție tot mai mulți contribuabili. Acesta este principalul motiv pentru care, factorii decizionali ar trebui să conștientizeze faptul că cei aflați în lupta cu fenomenul de evaziune fiscală, respectiv inspectorii care activează în sfera controlului cu precădere structura antifraudă să dispună de resurse suficiente financiare, materiale, umane de excepție. Totodată personalul să beneficieze de statut special și protecție, să fie răsplătit și motivat pe măsura muncii prestate, a eforturilor depuse și a riscurilor asumate.

Studiul relevă faptul că pilonul principal care stă la baza realizării obiectivelor de combatere a evaziunii fiscale este factorul uman. Lipsa acută de personal (număr mare de posturi vacante încă

de la înființarea structurii DGAF din 2013, deficit în creștere) generează efecte negative în activitatea de control. Cunoștințele profesionale, expertiza, formarea și abilitățile personalului, responsabilizarea eficientă a factorului uman, respectarea principiilor etice și deontologice, sunt atribute importante care influențează major calitatea activității de control. De asemenea, factorul uman are un impact semnificativ asupra utilizării eficiente a resurselor financiare. Toate acestea impun identificarea și implementarea urgentă a unor măsuri care să optimizeze procesele care stau la baza consolidării puterilor și capacităților de control operativ și inopinat al inspectorilor din structura de antifraudă ținând cont și de necesitatea existenței unui climat de reală corectitudine. La toate acestea contribuie desigur răspunderea profesională și morală a inspectorilor prin prerogativele care le sunt atribuite, resursele ce le sunt puse la dispoziție, un bun management și motivarea.

În plan legislativ, ca oportunitate de cercetare viitoare, apreciem benefică, elaborarea unui raport clar care să pună în paralel normele penale cu cele fiscale ar facilita o analiză eficientă a infracțiunilor de evaziune fiscală reglementate în prezent. Totodată ar constitui o bază pentru definirea conceptelor de fraudă și evaziune fiscală și nu în ultimul rând pentru optimizarea fiscală.

În procesul investigativ, evaluarea surselor din perspectiva calității și credibilității acestora, obținerea probelor și admisibilitatea acestora în instanță sunt puncte esențiale abordate în studiul realizat inclusiv prin prisma prezentării unor spețe practice. De asemenea, cercetarea evidențiază importanța informației contabile în procesul investigativ și importanța factorului uman bine pregătit în culegerea informațiilor, analiza și sinteza acestora.

Realizarea unui studiu comparativ între principiile OECD, privind procesul investigativ și nivelul de implementare al acestora pe plan național, a evidențiat, lacune ale tehnicilor de investigare, a diferitelor metode și instrumente utilizate în investigația financiară, inadvertențe organizaționale și sincope legislative, evidențiind necesitatea existenței unui model organizațional bine definit care să permită alocarea eficientă a resurselor și distribuirea echitabilă și benefică a responsabilităților, un cadru legislativ fără lacune, asigurând coordonate clare pentru definirea și urmărirea obiectivelor, implementarea strategiilor și obținerea rezultatelor scontate cu scopul să ofere noi direcții de maximizare a eficienței activității structurilor de control din România.

Efectuarea unei evaluări obiective a stadiului actual al luptei antifraudă, care să definească obiective prioritare și specifice și în funcție de acestea să elaboreze propriile planuri de acțiune, se impune cu celeritate.

Atât din practică cât și din studiul empiric realizat, constatăm că drumul controlului spre performanță este unul lung și anevoios dar implementând principii clare și cuprinzătoare pentru procesele investigative fiscale, plasând investigația financiară ca fiind parte integrantă a eforturilor de aplicare a legii, România se poate alinia la realitatea prezentă, urmând principii și exemple de bune practici internaționale.

Identificarea disfuncționalităților în sfera controlului aduce cu sine idei și propuneri concrete de îmbunătățire a controlului antifraudă cu aplicabilitate directă în activitatea de analiză de risc pe anumite domenii de activitate cum sunt transporturile intracomunitare de bunuri, HO.RE.CA, comerț auto second-hand. Propunerile elaborate în prezentul studiu deschid oportunitatea aplicării acestora și pe alte domenii, și totodată motivează necesitatea utilizării unor instrumente noi și moderne prin tehnologizare și implementare de aplicații dedicate, pe diverse direcții atât la nivel de ANAF cât și CNAIR, RAR, MAI. Propunerile de îmbunătățire a activității de control vizează în mare măsură cooperarea interinstituțională și necesitatea unor eforturi comune întru implementarea și accesul la baze de date comune și aplicații dedicate, menite să eficientizeze eforturile organelor de control.

În vederea eficientizării activității de control și a diminuării fenomenului de evaziune fiscală am realizat o analiză econometrică dezvoltând strategii de detectare a evaziunii în domeniul construcțiilor conturând totodată și profilul reprezentativ al unui contribuabil evazionist din acest domeniu de activitate. Rezultatele studiului demonstrează că societățile care au o rata a activelor curente de 68.65% vor fi în general evazioniste. Motivul pentru care firmele de construcții cu o rată a activelor curente în general ridicată sunt evazioniste se desprinde cu ușurință, companiile de construcții au în general stocuri de materiale și materii prime scăzute

Având în vedere necesitatea obținerii unui raport cât mai ridicat rezultate/costuri în ce privește verificările fiscale, am efectuat o analiză care să contribuie la identificarea unor strategii de selecție a domeniilor prioritare pentru controlul evaziunii. Analiza efectuată relevă faptul că domeniile cu cea mai mare evaziune se pot depista cu ajutorului legii lui Benford pentru prima cifră. Studiul compară domeniul construcțiilor cu cel al panificației pentru cifra de afaceri și cheltuielile cu personalul. Rezultatele determină că sectorul construcțiilor este mai aproape de neconformitate decât cel al panificației.

Obiectivul final al prezentului studiu vizează inițierea și realizarea de cercetări viitoare cu privire la îmbunătățirea activității de control, de a identifica posibile modele pe domenii de

activitate, formate cu ajutorul unor date ușor de prelucrat, pentru eficientizarea analizei de risc și direcționarea verificărilor către entitățile și domeniile de activitate care au abaterile cele mai mari de la tiparele stabilite.

Demersul științific realizat deschide oportunitatea verificării în practică, pe cât mai multe domenii de activitate și spețe a modului în care indicatorii economici pot indica evaziunea fiscală, pentru a identifica mult mai ușor societățile suspecte de a întreprinde evaziune fiscală pe modelul creat în domeniul de activitate construcții. Totodată aplicațiile legii lui Benford o putem extinde pe alte domenii de activitate în scopul determinării domeniilor cu cel mai ridicat risc de fraudă.

Dezvoltări ulterioare ale prezentei cercetări se pot realiza prin lărgirea eșantionului de selecție a entităților care au constituit bază de date în elaborarea studiului. Desigur că modelul poate fi completat cu alți indicatori de risc pe lângă valoarea prejudiciilor/sancțiunilor stabilite în urma verificărilor.

Asemeni altor cercetări în această direcție precum cea a autorului Străpuc¹⁵, având în vedere că modelul determinat cu ajutorul metodelor econometrice utilizate este unul numeric, se deschide oportunitatea proiectării și operaționalizării unui program informatic plecând de la rezultatul cercetării noastre și de la modelul elaborat.

Apreciem că în vederea combaterii eficiente a fenomenului evazionist se impun următoarele măsuri imediate:

- diminuarea economiei subterane și a muncii la negru/la gri prin impunerea unor limitări în anumite domenii cu risc de evaziune.
- clarificarea unor aspecte legislative care permit contribuabililor să evite plata contribuțiilor (limitarea posibilităților de funcționarea ca PFA doar în sfera anumitor meserii, acceptarea intervalelor orare și a fracțiunii de normă în domenii precum taximetria);
- impunerea unor sancțiuni mai drastice care să conștientizeze contribuabilul (eliminarea sancțiunilor de tipul jumătate din minimul amenzii);
- un sistem legislativ clar și viabil;
- un control fiscal eficient, pornind de la faza de monitorizare și analiză de risc, actualizarea parametrilor după care se analizează societățile;

¹⁵ STRĂPUC, C. (2019) Valorificarea informației financiar-contabile în analiza de risc și în controlul antifraudă fiscală, Teză de doctorat, Suceava

- echipele de control în acțiunile complexe să fie formate din cel puțin un economist și un jurist.
- pregătirea profesională a organelor de control să reprezinte o prioritate;
- un plan eficient de educație fiscală a cetățenilor.

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

1. Allison, S.T., MMackie, D. (1987) Group attribution errors and the illusion of group attitude change Journal of Experimental Social Psychology, Volume 23, Issue 6, November 1987, Pages 460-480
2. Anitei, N.C., Lazar, R.E. (2013) Evaziunea Fiscală între Legalitate și infracțiune, *Ed.Lumen*, Iași
3. Atanasiu, O. citat în Șaguna D.D., Tutungiu, M.E, (1995) Evaziunea fiscală, *Ed. Oscar Print*, Bucuresti
4. Atanasiu, O.A. (1932) Formele principale ale evaziunii fiscale, *Ed.Carte Românească*, București
5. Atwood, T. J., Drake, M.S., Myers, J. N., Myers, L. A. (2012) Home Country Tax System Characteristics and Corporate Tax Avoidance: International Evidence, *The Accounting Review* (2012) 87 (6): 1831–1860.
6. Benkraimen, R., Uyar, A., Kilic, M., Schneider F. (2021) Ethical behavior, auditing strength, and tax evasion: A worldwide perspective, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* (Vol 43) 2021, Science Direct
7. Boulescu, M., Ghiță, M. (1997) Control financiar, *Ed. Eficient*, București
8. Butoi T., Butoi I.T. (2004) Psihologie judiciară, Univ.Spiru Haret, *Editura Fundației România de Mâine*, București
9. Buziernescu R. (2001) Evaziunea Fiscală în România, Editura Universitaria Craiova
10. Buziernescu, R., Antonescu, M. (2007) Paradisurile fiscale internaționale, *Revista Finanțe*, Anul VI, Nr. 6/2007
11. Cârlescu, N. (2015) Evaziunea fiscală, comentarii și exemple practice, *ED.Ch .Beck*, București
12. Cheruy, C., Loyens&Loeff, Tax Procedure in Belgium: Audit to Litigation. A first insight pg.92 disponibil la <https://loyensloeffwebsite.blob.core.windows.net/media/5478/tax-procedure-in-belgium.pdf>
13. Chireac, R.M. (2019) Societățile comerciale off shore, între optimizare și evaziune fiscală, *Ed.Hamangiu, București*, p.4
14. Ciocanea B.C., Pițu I.C, Cristea L.A. (2021), Involvement of ANAF control structures in the direction of fighting against tax evasion – empirical study, Conferința Internațională „Inclusive and sustainable economic growth. Challenges, measures and solutions” (ISEG 2021, may 27) – ediția a IV-a, organizată de Facultatea de Științe Economice și Administrarea Afacerilor din cadrul Universității Transilvania din Brașov.
15. Ciocanea, B., Pițu, I.C., Ifrim, A.M. (2018) The profile of the Romanian entrepreneur facing the challenge of start - ups financing - IECS 2018, publicat în *Revista Economică* pg.16-22, 70:2 (2018) ISSN 1582-6260
16. Ciocanea, B.C. (2018) Annual inventory – general and specific aspects *Revista Finanțe Publice și Contabilitate* editată de Ministerul Finanțelor Publice, nr.3, 2018 ISSN 1582-9774, P3-10
17. Ciocanea, B.C., Pitu, I.C., Luca, M.P. (2019) Tax Planning and its Legally Hazzardous Instruments" Conferinta Internatioanala Riscul in economia contemporana ediția a XX-a - Universitatea Dunarea de Jos GALATI 2019, iunie 2019 DOI: <https://doi.org/10.26397/RCE2067053287>
18. Ciocanea, B.C., Pițu, I.C., Ungureanu, D., Petrașcu, D. (2020) Tax evasion in Romania through the eyes of the control bodies, The 26th International Scientific Conference “Knowledge-Based Organization”- Sibiu KBO 2020 -iunie 2020 publicat SCIENDO Volume 26 Issue 2 eISSN:2451-3113 ISSN 1843-6722 <https://doi.org/10.2478/kbo-2020-0045>, de Gruyter
19. Ciocanea, B.C., Pițu, I.C., Luca, M.P., Ungureanu, M.D. (2021) Optimisation through offshore – between reality and legality, *Simpro Petroșani*
20. Ciocanea, B.C., Pițu, I.C., Ungureanu, M.D. (2020) Categories of taxpayers vs. tax optimization and evasion. Study on their forms of materialization from the perspective of the type of taxpayer - natural persons versus legal persons, 27th International Economic Conference – IECS, “Lucian Blaga” University of Sibiu, 30 octombrie 2020
21. Codirlaşu, A., Moinescu, B., Chidesciuc, A.N., (2010), *Econometrie avansată*, The Academy of Economic Studies, Bucharest

- Consequences, 18th International Scientific Conference, University of Zilina, Faculty of Operation and
22. Constantinescu, M., Costa v. ENEL C-6/64, 2018 <https://www.avocatoo.ro/blog/costa-v-enel-c-6-64/>
 23. Corbeanu E.E.(2020), Evaziunea fiscală, *ED.Hamangiu*, București 2020
 24. Corduneanu, C. (1998) Sistemul fiscal în știința finanțelor, *Editura Codecs*, București
 25. Costea, I.M. (2017) Delimitări între ilicitul fiscal și penal, în *Analele Universității „Alexandru Ioan Cuza”*, seria Științe Juridice, Tom LXIII, Seria nouă, 2017 (I), p. 229-258; a se vedea și Bodu,S., Bodu,C. (2016) Infrafracțiunile de evaziune fiscală (I). Aspecte comune ale infracțiunilor de evaziune fiscală (Tax evasion offenses (I). Common aspects of tax evasion offenses) *Revista română de drept al afacerilor* nr. 8/2016
 26. Costea, I.M. (2019) Evaziunea fiscală, Legea nr. 241/2005 comentată și adnotată, (Tax evasion, Law no. 241/2005 commented and annotated), *ED. Hamangiu*
 27. Craiu, N. (2004), Economia subterană între “Da” și “Nu”, *Editura Economică*, București
 28. Cristea L.A., Pițu C., Ciocanea B. (2019) Studiul fiscalității din România, țară membră Uniunii Europene, versus Republica Moldova, Conferința Internațională IMI-NOVA Chișinău, Performanțe într-o economie competitivă, aprilie 2019 pp. 82-88; Institutul Internațional de Management "Imi-Nova" Chișinău, Republica Moldova
http://cc.sibimol.bnrm.md/opac/bibliographic_view/709109;jsessionid=1391548F213CDF4A25CBECA0D627AFOF
 29. Cristea L.A., Vodă A.D., Ciocanea B., Luca M. (2020) Is the tax burden a generating factor of fiscal evasion in South-East Europe?, *KnE Social Sciences*, issue 4 volume (1), pp. 153-169, ISSN: 2518-668X, DOI 10.18502/kss.v4i1.5986, indexat în ISI Proceedings Paper-Web of Science Database CPI-SSH (Conference Proceedings Citation Index- Social Science & Humanities) Accession Number: WOS:000526350600012, <https://knepublishing.com/index.php/KnE-Social/article/view/5986>
 30. Crișan, E., Nemeș, R.V. și Nolden N. (2015). Ghidul de bune practici în domeniul combaterii infracțiunilor de evaziune fiscală (Guide to good practice in the field of combating tax evasion offenses) Consiliul Superior al Magistraturii, *ED. Patru Ace*, București
 31. De Brie, C., Charpentier, P. (1973) L'inegalite par l'impôt, *Ed. du Seuil*, Paris.
 32. Detraz, St. (2004) *Juris Classeur Pénal des Affaires. V° Impôts. Fasc. 10 Impôts – Fraude fiscale et infractions assimilées*, *Ed. LexisNexis*, Paris
 33. Devos, K. (2008) Tax evasion behaviour and Demographic Factors: an exploratory Study In Australia, *Revenue Law Journal*, vol.18
 34. Dhawan, Anirudh & Ma, Liangbo & Kim, Maria H., 2020. "Effect of corporate tax avoidance activities on firm bankruptcy risk," *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, Elsevier, vol. 16(2).
 35. Dima,Gh., Dragomir, M., Enache, T. (2012) Evaziunea Fiscală – Rezultat al imperfecțiunii sistemului fiscal, *STUDIA UNIVERSITATIS, Revistă științifică a Universității de Stat din Moldova*, 2012, nr.7(57) Seria “Științe exacte și economice”
 36. Dinga. E. (2018) Considerații Teoretice privind evaziunea fiscală versus fraudă fiscală, *Revista Studii Financiare - Abordări teoretice și modelare* nr.4/2018
 37. Dinte, C. Ion-Trifoi G. (2019) Informația și rolul acesteia în managementul financiar al întreprinderii, *Universitatea „Spiru Haret” București*
 38. Dobrotă, N. (1999) Dicționar de economie (coordonator Niță Dobrotă), *Editura Economică*, București
 39. Doerrenberg, P., Peichl,A. (2013) - Progressive taxation and tax morale *Public Choice- June 2013, Volume 155, Issue 3–4, pp 293–316*
 40. Dragodan, A. (2018) Noutăți privind cooperarea administrativă între statele membre ale Uniunii Europene pentru combaterea fraudei în domeniul Taxei pe valoarea adăugată. *RFPC NR.5/2018*
 41. Drake, P.D., Nigrini, M.J., (2000) Computer assisted analytical procedures using Ben-ford's Law. *Journal of Accounting Education*, 18 (2), pp. 127-146 .
 42. Drăgan, O. (2017) Controalele ANAF Antifraudă în 2017, București
Economics of Transport and Communications, Department of Economics, Rajecke Teplice, Slovak Republic, 10th – 11th October 2018, pp.2838-2846, disponibil:
https://globalization.uniza.sk/wpcontent/uploads/2018/12/proceedings_globalization_2018_part_6.Pdf
 43. Ețco C., Fornea I, Davidescu E., Tintiuc T., Daniluc N., Cărăuș M. (2007) *Psihologia generală, Polgrafic Medicina Chișinău*
 44. Florescu, D.A.P., Coman, P., Bălașa, G. (2005) *Fiscalitatea în România – reglementare, doctrină, jurisprudență*, Ed. All Beck, București

45. Gerald E. McDowell, (1998) United State DOJ Financial Investigation Guide// Chief Asset Forfeiture and Money Laundering Section Criminal Division U.S. Department of Justice (June 1998).
46. Gliga, C.I. (2007), Evaziunea fiscală. Reglementare. Doctrină. Jurisprudență, *Editura C.H. Beck*, București,
47. Goldstein, D. G. and Taleb, N.N. (2007), We Don't Quite Know What We are Talking About When We Talk About Volatility (March 28, 2007). *Journal of Portfolio Management*, Vol. 33, No. 4
48. Gorbenk, G. (2020) Financial Investigations techniques and methods using in a criminal investigations of law enforcement, *Public Administration and Law Review*, Issue 2, 2020
49. Gottlieb S., Shel, A. (1991) *Crime Analysis: From Concept to Reality*, Edited By Stephen Busack, Ph.D., Office of Criminal Justice Planning Edition.
50. Haita, G. (2014) APLICAREA LEGII ÎN TIMP–Ministerul Finanțelor Publice Direcția Generală Juridică RFPC nr. 4/2014,
51. Hartwig, M., Meissner, C. A., Semel, M. D. (2014) *Human Intelligence Interviewing and Interrogation: Assessing the Challenges of Developing an Ethical, Evidence-based Approach*, Springer, Investigative Interviewing pp 209-228
52. Hoanță N. (1997) Evaziunea Fiscală, *Ed. Tribuna Economică*, București
53. Hodrick, R., Prescott, E.C. (1997). Postwar U.S. Business Cycles: An Empirical Investigation
54. Jan P. Herring, (1999) Key intelligence topics: A process to identify and define intelligence needs, published online in 2001 [https://doi.org/10.1002/\(SICI\)1520-6386\(199932\)10:2<4::AID-CIR3>3.0.CO;2-C](https://doi.org/10.1002/(SICI)1520-6386(199932)10:2<4::AID-CIR3>3.0.CO;2-C)
55. Jula, D., (2011), *Econometrie*, București.
56. Kannan, P. and Rabanal, P. and Scott, A. M. (2009) Macroeconomic Patterns and Monetary Policy in the Run-Up to Asset Price Busts (November 2009). *IMF Working Paper No. 09/252*, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1512257>
57. Kannan, P., Rabanal, P., Scott, A.M. (2009) Macroeconomic Patterns and Monetary Policy in the Run-Up to Asset Price Busts (November 2009). *IMF Working Paper No. 09/252*
58. Kendra, C. Disponibilitate euristica și luarea deciziilor disponibil la <https://ro.reoveme.com/disponibilitate-euristica-si-luarea-deciziilor>
59. Kothari, C. R., *Research Methodology. Methods & Techniques* (2004), New Delhi: New Age International (P) Ltd., Publishers
60. Kruger, J., & Dunning, D. (1999). Unskilled and unaware of it: How difficulties in recognizing one's own incompetence lead to inflated self-assessments. *Journal of Personality and Social Psychology*, 77(6), 1121–1134. <https://doi.org/10.1037/0022-3514.77.6.1121>
61. Lancaster, G., (2005), *Research Methods in Management*, Oxford: Elsevier Butterworth-Heinemann
62. Laricev, V.D., Ghilimutdinova, N.S. citați de Șaguna, D.D. și Marin, A.A. (2020) Evaziunea Fiscală, prevenire și combatere, *Universul Juridic*, București 2020
63. Luca M., Cristea L.A., Ciocanea B. (2019), Prețurile De Transfer - O Prioritate Atât Pentru Autoritățile De Control Cât Și Pentru Companii, *International Conference On Theoretical And Applied Economic Practices,, Economic Growth In Conditionsof Globalization: Welfare And Social Inclusion” The 14th Edition*, October, 2019, Vol II, pp. 79-85, Chisinau, Republica Moldova, ISBN 978-9975-3305-6-5
64. Luca, M., Ciocanea, B.C., Pițu, I.C. (2020) Fiscal Risk Minimization Tools, *Transfer Pricing Associated” Ovidius University Annals. Economic Sciences Series -Vol. XX, Issue 2/2020*, p387-395, ISSN-L 2393-3119, ISSN 2393-3127
65. Luca, M., Ciocanea, B.C., Pițu, I.C. (2020) Fiscal Risk Minimization Tools, *Transfer Pricing Associated” The International Conference "Global Economy Under Crisis" - 9th Edition*, December, 10th-11th 2020, “Ovidius” University of Constanța, Romania, <https://stec.univovidius.ro/images/2020/conference/GEUC%20online%20program.pdf>
66. Luca, M.P., Ciocanea, B.C., Pitu, I.C. (2019) The Influence of accountancy data on the transfer pricing policy in Romania” *Bulletin of the Transilvania University of Brașov Series V: Economic Sciences • Vol. 12 (61) No. 2 93-102– 2019*, <https://doi.org/10.31926/but.es.2019.12.61.2.12>
67. Luca, M.P., Zeti, C.F., Pițu, I.P., Ciocanea, B.C. (2020) Analizing transfer prices impact at european level on Romanian companies *The 26th International Scientific Conference Knowledge-Based Organization – KBO 2020 Sibiu - iunie 2020 publicat SCIENDO Volume 26 Issue 2 P.52-57, ISSN 1843-6722, eISSN:2451-3113* <https://10.2478/kbo-2020-0052>, de Gruyter.
68. Manea, A.C. (2014) The investigation methodology in tax evasion offenses amendments brought by the new code of criminal procedure. *Bulletin of the Transilvania University of Brașov Series VII: Social Sciences Law Vol. 7 (56) No. 1 – 2014*

69. Manea, C.A. (2015) Tax Evasion in Romania – a national Security Issue, Bulletin of Transilvania University of Braşov, series VII:Social Sciences, Law, vol 8 (57) no.1,p.166
70. Martinez-Vasquez, J., Arze, X., Boex, J. (2006). Corruption, fiscal policy and fiscal management, USAID
71. McGee, R., Ross, A. (2014) Education level and ethical attitude toward tax evasion: A six-country study papers.ssrn.com
72. Medina, L., Schneider, F. (2018) Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years? IMF Working Paper, WP/18/17, disponibil:
<https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2018/01/25/Shadow-Economies-Around-the-World-What-Did-We-Learn-Over-the-Last-20-Years-45583>,
73. Medina, L., Schneider,F. (2019) "Shedding Light on the Shadow Economy: A Global Database and the Interaction with the Official One," CESifo Working Paper Series 7981, CESifo.
74. Motica O. (2013) Principiile aplicării legii civile în timp în lumina noului Cod Civil, *Analele Universităţii de Vest Timișoara* -Seria Drept, pg.194
75. Naylor Ellen (2016) Win/Loss Analysis: How to Capture and Keep the Business You Want, Park Hill Press,
76. Oleszkiewicz, S., Granhag, P.A., Montecinos, S.C. (2014) The Scharff-Technique: Eliciting Intelligence From Human Sources, Law and Human Behavior © 2014 American Psychological Association 2014, Vol. 38, No. 5, 478 – 489
77. Olteanu, D.S., Pascu, L.M. (2017) Evaziunea fiscală și corupția - fenomene complexe ale societății românești, *Colecția de working papers ABC-UL LUMII FINANCIARE*
78. Oprean, C., (coordonator) s.a., (2006), Metode și tehnici ale cunoașterii științifice, Sibiu, Editura ULB Sibiu, ISBN (10) 973-739-284-1; ISBN (13) 978-973-739-284-8 165
79. Palan, R.P. (2020) An evolutionary approach to international political economy: the case of corporate tax avoidance, Springer Published online: 26 June 2020
80. Pereș, I., Bunget, O., Popa, E., Dumitrescu, A., (2008) Control financiar, *Ed. Mirton*, Timișoara, pag. 8, după Le petit Larousse-Dictionnaire encyclopedique, Paris, Larousse, 1975
81. Pereș, I., Bunget, O., Popa, E., Dumitrescu, A., (2008) Control financiar, *Ed. Mirton*, Timișoara, pag. 8 după The New Merriam-Webster Dictionary, Springfield, Massachusetts, Merriam-Webster Inc. Publishers, 1989
82. Piatier, A., (1938) L'evasion fiscale et l'assistance administrative entre Etats, Librairie du Recueil Sirey, Paris.
83. Pitu, I.C., Ciocanea, B.C., Vodă, A.D. (2019) The Influence of the Variation of Taxes and Duties on the National Economy in the Context of Ensuring the Need for Revenues to the State Budget” *Ovidius University Annals, Series Economic Sciences* . 2019, Vol. 19 Issue 2, p850-860. 11p.
84. Pițu, I.C., Ciocanea B.C., Cristea, L.A., (2019) Combaterea Fraudei Intracomunitare în Domeniul TVA, International Conference On Theoretical And Applied Economic Practices „Economic Growth In Conditions of Globalization: Welfare And Social Inclusion”, The 14th Edition, October 10-11, 2019, Vol II, Pg.134-140, Chișinău, Republica Moldova, ISBN 978-9975-3305-6-5, http://cc.sibimol.bnrm.md/opac/bibliographic_view/710753;jsessionid=1391548F213CDF4A25CBECA0D627AF0F
85. Pițu, I.C., Ciocanea, B.C., Luca, M. (2018),„The impact of tax competition and harmonisation in the EU in relation to fiscal optimisation” *Annals of Faculty of Economics, University of Oradea, Faculty of Economics*, vol. 1(2), pages 109-119, December. *Economic Sciences*, Tom XXVII 2018, Issue 2, ISSN printed format 1222-569x, ISSN ELCTRONIC FORMAT 1582-5450
86. Pițu, I.C., Ciocanea, B.C., Petrașcu, D. (2021) ”Tax evasion- corrosive factor for the national economy” revista *EJIS The European Journal of Interdisciplinary Studies (EJIS)* Vol. 13 Issue 1 - 5/2021 (Indexată 7 baze de date inclusiv Scopus), ISSN 2067-3795, <http://doi.org/10.24818/ejis.2021.05>
87. Pițu,I.C., Ciocanea, B.C., Petrașcu D. (2021) Black Labour, an important part of the informal sector Conferința Internațională IECS 2021, 28 mai 2021
88. Pool-Funai, A. (2018), *Ethics in Fiscal Administration An Introduction*, Routledge 2018
89. Pop, O. (2003) Evaziunea Ficală, *Ed.Mirton*, Timișoara, p.26
90. Popa,M.D., Stănciulescu, A., Matei, G.F., Tudor, A., Zgăvărdici, C., Chiriacescu, R., (1993-2009) *Dicționar enciclopedic, Editura Enciclopedică*
91. Qari, S., Konrad, Kai A. (2012) The Last Refuge of a Scoundrel? Patriotism and Tax Compliance, *Economica*
92. Redman, L.V., Mory, A.V.H. (1933) *The Romance of Research*, Baltimore, PG.10 <https://ia801606.us.archive.org/12/items/in.ernet.dli.2015.59410/2015.59410.The-Romance-Of-Research.pdf>.

93. Richardson G.(2008), The relationship between culture and tax evasion across countries:Additional evidence and extensions, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 17 (2008) 67–78
94. Richardson, K. (2014) Elicitation – Applying the art and science of HUMINT to business, *Competitive Intelligence*, vol17, no.4
95. Roșca,A.(2020) Erori de gândire care ne duc direct în gard, disponibil la <https://www.andreearosca.ro/erori-de-gandire/>
96. Sabo, I. (2012) Teză de doctorat, Posibilități de îmbunătățire a metodologiei de control a Gărzii Financiare din România, Timișoara
97. Sieraczek-Abitan, M. (2007)Termes de droit fiscal, *Ed. Gualino*, Paris, p. 79.
98. Străpuc, C. (2018) „Subterranean economy in globalization era”, *Globalization and Its Socio-Economic*
99. Străpuc, C. (2019) - Valorificarea informației financiar-contabile în analiza de risc și în controlul antifraudă fiscală, Teză de doctorat, Suceava
- 100.Șaguna D.D., Marin A.A. (2020) Evaziunea fiscală prevenire și combatere, *Ed. Universul Juridic*, București
- 101.Șaguna D.D., Șova D. (2009) Drept fiscal, ed. A 3-a, *Ed.CH.Beck*, București,p.26
- 102.Șaguna, D.D. (1997), Drept financiar și fiscal, *Ed. Oscar Print*, București, pag. 301
- 103.Șaguna, D.D., Șova, D. (2011) Drept fiscal, ed. a 4-a, *Ed. C.H. Beck*, București, p. 281
- 104.Șanta I.O. (2017) Frauda ”Carusel”, *ED. Pro Universitaria*, pg.29, vezi și Corduneanu, C. (1998), Sistemul fiscal în știința finanțelor, Ed. Codecs, București, p. 361
- 105.Șanta,O.I. (2017) Frauda Carusel – ”finanțator” al terorismului, *Ed.Pro Universitaria*, București
- 106.Șteț, M., (2008) The Transport service with specific characteristics – accounting and fiscal peculiarities, *MTC Academic Journal*, issue 3, pg. 71-75
- 107.Torgler, B (2006) The importance of faith: Tax morale and religiosity - *Journal of Economic Behavior & Organization* - Volume 61, Issue 1, September 2006, Pages 81-109
- 108.Torgler, B., Vale, N. (2010) - Gender and public attitudes toward corruption and tax evasion – Contemporary economic policy
- 109.Tulai, C. (2002) Fuga de impozite – Rev.Finanțe.Provocările viitorului, anul I, nr.1/2002, *Ed.Universitaria Craiova*, p.19
- 110.Turcas, M. (2007) The impact of the accounting normalization and harmonization on the presentation of the accounting financial information, *Academy of Economic Studies Bucharest* disponibil la <http://www.oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/920071/55.pdf>
- 111.Tversky A., Kahneman D. (1974) - Biasul de confirmare disponibil <https://psihochilibru.wordpress.com/2014/04/17/biasul-de-confirmare/> a se vedea și „Judgment under Uncertainty: Heuristics and Biases”, *Science, New Series*, Vol. 185, No. 4157. (Sep. 27, 1974), pp. 1124-1131
- 112.Tversky A., Kahneman D. (2014) Biasul de confirmare disponibil <https://psihochilibru.wordpress.com/2014/04/17/biasul-de-confirmare/> a se vedea și „Judgment under Uncertainty: Heuristics and Biases”, *Science, New Series*, Vol. 185, No. 4157. (Sep. 27, 1974), pp. 1124-1131
- 113.Tykhonova, O., Sviderskyi, O., Yefremova, I. (2018) Organizational authorities in Ukraine and foreign countries: comparative analysis , *Baltic Journal of Economic Studies*, Vol. 4, No. 5, pg.357-363
- 114.Ungureanu M.A., Nedelescu M., Ungureanu D.M. (2017) Fiscalitate comparată și tehnici de optimizare fiscală, *ED.Universitară*, București
- 115.Ungureanu, M.A., Ciocanea, B.C., (2019) Tax burden as determining factor of tax moralen in Romania and the European Union, 26th International Economic Conference – IECS, Conference Proceedings ”Organizations and performance in a complex world”, May 2019, IECS 2019. Springer Proceedings in Business and Economics. **Springer**, Cham, pp 359-371 Print ISBN 978-3-030-50675-9 Online ISBN 978-3-030-50676-6, https://doi.org/10.1007/978-3-030-50676-6_29
- 116.Ungureanu, M.A., Nedelescu, M.D., Ungureanu, M.D. (2017) Fiscalitate Comparată și Tehnici de optimizare fiscală *Editura Universitară București* 2017 p.141
- 117.Ungureanu,M.A. Pițu, I.C. (2019) Tax evasion part of the underground economy in Romania member of the European Union, 26th International Economic Conference – IECS, Conference Proceedings ”Organizations and performance in a complex world”, May 2019, IECS 2019. Springer Proceedings in Business and Economics. Springer, Cham, pp 373-384 Print ISBN 978-3-030-50675-9 Online ISBN978-3-030-50676-6, https://10.1007/978-3-030-50676-6_30
- 118.Ungureanu,M.A., Nedelescu,M.D., Ungureanu,M.D. (2017) Fiscalitate Comparată și Tehnici de optimizare fiscală *Editura Universitară București*, p.142

- uploads/2018/12/proceedings_globalization_2018_part_6.Pdf
119. Văcărel, I. (1981). *Finanțe publice – teorie și practică* (Public finance - theory and practice Ed. Științifică și Enciclopedică, București, p. 155. și Iulian Văcărel, *Finanțele României*, Ed. Economică, București, 1995.
 120. Văcărel, I., Bistriceanu, Gh.D., Bercea, F., Anghelache, G., Mosteanu, T., Bodnar, M., Georgescu, F. (2008). *Finanțe publice* (Public finances), ED. Didactică și Pedagogică, Ed.a 4-a, București, p.431
 121. Vodă A.D., Dobrota G., Cristea L.A., Ciocanea B. (2020) Do fiscal rules constrain fiscal policy in Romania?, *KnE Social Sciences*, issue 4 volume (1), pp. 17-33, ISSN: 2518-668X, DOI:10.18502/kss.v4i1.5975, indexat în ISI Proceedings Paper-Web of Science Database CPCI-SSH (Conference Proceedings Citation Index-Social Science & Humanities) WOS:000526350600002, <https://knepublishing.com/index.php/KnE-Social/article/view/5975>
 122. Voicu, C., Boroi, A., Sandu, F., Molnar, I. (2002) *Drept penal al afacerilor*, ED. Rosetti, București, pg.123-124
 123. Wayne A. Wallace (2015) *The Effect of Confirmation Bias on Criminal Investigative Decision Making*, Walden University 2015

Dicționare

1. Cambridge Dictionary disponibil la <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/elicitation>
2. Dicționar Explicativ Ilustrat al Limbii Române (2007) Ed. Arc & Gunivas, p. 684. A se vedea, în același sens, <http://dexonline.ro/definitie/evaziune>.
3. Dicționar juridic disponibil la <https://legeaz.net/dictionar-juridic/persoana-fizica-autorizata-pfa>
4. Dicționar juridic disponibil la <https://legeaz.net/dictionar-juridic/persoana-juridica>

Legislație națională

1. Constituția României, din 21 noiembrie 1991 (*republicată*) Publicat în M. Of. nr. 767 din 31 octombrie 2003, Emitent Parlamentul *) Modificată și completată prin Legea de revizuire a Constituției României nr. 429/2003, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 758 din 29 octombrie 2003.
2. Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată în M.Of., Partea I, nr.454/18.06.2008,
3. Legea nr. 161 din 19 aprilie 2003 privind unele măsuri pentru asigurarea transparenței în exercitarea demnităților publice, a funcțiilor publice și în mediul de afaceri, prevenirea și sancționarea corupției Publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 279 din 21 aprilie 2003
4. Legea nr. 94 din 8 septembrie 1992 (**republicată**) privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi**)
5. Legea nr. 207/2015 Legea nr. 207 din 20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală publicată în Monitorul Oficial al României nr. 547 din 23 iulie 2015
6. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în M.Of., Partea I, nr.688/10.09.2015, actualizată
7. Legea nr.30/2019 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare
8. Legea nr. 31/1990 a societăților, republicată în M.Of., Partea I, nr.1066/17.11.2004.
9. Legea nr. 571/2003, publicată în M.Of. 927/23.12.2003 (în prezent abrogată).
10. Legea nr. 12 din 6 august 1990 (*republicată*) privind protejarea populației împotriva unor activități de producție, comerț sau prestări de servicii ilicite*). Publicat în M.Of. nr. 121 din 18 februarie 2014
11. Legea nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, Text publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 589 din 18 iulie 2019. În vigoare de la 21 iulie 2019
12. Legea nr. 241 din 15 iulie 2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, publicat în M.Of. nr. 672 din 27 iulie 2005 Emitent – Parlamentul României
13. Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale - publicată în M. Of., Partea I nr. 672 din 27 iulie 2005.
14. Legea nr. 61/2011 privind organizarea și funcționarea Departamentului pentru lupta antifraudă - DLAF În vigoare de la 15 mai 2011 Consolidarea din data de 02 august 2016 are la bază publicarea din Monitorul Oficial, Partea I nr. 331 din 12 mai 2011 și include modificările aduse prin următoarele acte: L 255/2013;

15. Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale- Text publicat în M.Of. al României. În vigoare de la 23 noiembrie 1994 până la 25 august 2005, fiind abrogată (prin art.16) și înlocuită prin Legea 241/2005.
16. Legea nr. 94 din 8 septembrie 1992 (**republicată**) privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi**)Publicat în M. Of. nr. 238 din 3 aprilie 2014, Emitent Parlamentul
17. Legea nr.88/1933 pentru unificarea contribuțiilor directe și pentru înființarea impozitului pe venitul global Publicată în M.Of. nr.89 din 19 aprilie 1933
modificarea și completarea unor acte normative, publicată în M.Of., Partea I, nr.389/29.06.2013.
18. HG 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a L.227/2015, publicată în M.Of., Partea I, nr.22/13.01.2016.
19. HG Nr. 520 din 24 iulie 2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală publicată în Monitorul Oficial nr. 473 din 30 iulie 2013
https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OUG_57_2019.pdf
20. OUG 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității ANAF
21. OUG nr. 24 din 30 septembrie 1998 (*republicată*)(**actualizată**)privind regimul zonelor defavorizate(actualizata până la data de 22 februarie 2005**) Republicată în temeiul art. II din Legea nr. 20 din 15 ianuarie 1999, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 12 din 19 ianuarie 1999, dându-se textelor o noua numerotare.
22. OUG nr. 43 din 4 aprilie 2002 privind Direcția Națională Anticorupție, Publicat în M.Of. nr. 244 din 11 aprilie 2002
23. OUG nr. 44 din 16 aprilie 2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, publicat în M.Of. nr. 328 din 25 aprilie 2008, Emitent Guvernul
24. OUG nr. 6/2011 pentru stimularea înființării și dezvoltării microîntreprinderilor de către întreprinzătorii tineri, publicat în M.Of., Partea I nr. 103 din 09 februarie 2011. În vigoare de la 09 februarie 2011
25. OUG nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 389 din 29 iunie 2013. În vigoare de la 29 iunie 2013
26. OG nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, Text publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 410 din 25 iulie 2001. În vigoare de la 24 august 2001
27. OG nr.92/2003 publicată în M.OF.al României nr.941 din 29 decembrie 2003, s-a aprobat Codul de procedura fiscală (abrogată)
28. OMFP nr. 1070 /2020 al președintelui ANAF privind aprobarea structurii organizatorice și a statutului de funcții al aparatului propriu al Agenției Naționale de Administrare Fiscală - publicat în data de 27.05.2020
29. OMFP nr. 2.778 din 24 iunie 2020 privind competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia Emitent Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală, Publicat în M.Of. nr. 565 din 29 iunie 2020
30. OMFP nr. 1070 /2020 privind aprobarea structurii organizatorice și a statutului de funcții al aparatului propriu al Agenției Naționale de Administrare Fiscală - publicat în data de 27.05.2020 și Anexa 1 la Ordinul nr.1070/2020
31. OMFP. nr. 1.753 din 9 decembrie 2003 pentru aprobarea Codului etic al inspectorului de control fiscal, publicat în M.O. nr. 929 din 23 decembrie 2003, disponibil la Legislație europeană
32. OPANAF nr. 442/2016 - privind cuantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer
33. OPANAF nr. 3602/2015 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3494/2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului tipizat "Proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor", cod A.N.A.F. 14.13.22.99/7, destinat utilizării în activitatea de control a inspectorilor antifraudă din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală
34. OPANAF nr. 222/2008 - conținutul dosarului prețurilor de transfer
35. OPANAF nr. 3632/2020 privind stabilirea unor competențe de efectuare a verificării documentare (M. O. nr. 921 din 9 octombrie OUG Nr. 57/2019 din 3 iulie 2019 - Partea I privind Codul administrativ EMITENT: GUVERNUL ROMÂNIEI publicată în M. Of. nr. 555 din 5 iulie 2019 disponibil la
36. OPANAF nr. 3666/2020 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate în activitatea de verificare documentară(M. O. nr. 938 din 13 octombrie 2020)

37. OPANAF nr.2666/11.09.2017 Codul de Conduită a personalului din cadrul ANAF disponibil la https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Prezentare_R/Anexa_OPANAF2666_18012018.pdf
38. OPANAF nr. 3494/2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului tipizat "Proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor", cod A.N.A.F. 14.13.22.99/7, destinat utilizării în activitatea de control a inspectorilor antifraudă din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală,
39. ORDIN ANAF 3846/2015 pentru aprobarea procedurilor de aplicare a art. 92 din Codul de procedură fiscală, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare, Text publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 14 din 08 ianuarie 2016.
40. ORDIN nr. 2.778 din 24 iunie 2020 privind competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia Emitent Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală, Publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 565 din 29 iunie 2020
41. ORDIN Nr. 2634/2015 din 5 noiembrie 2015 privind documentele financiar-contabile Emitent: Ministerul Finanțelor Publice publicat în: Monitorul Oficial Nr. 910 din 9 decembrie 2015
42. ORDIN Nr. 3289/2017 din 16 noiembrie 2017 privind modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.846/2015 pentru aprobarea procedurilor de aplicare a art. 92 din Codul de procedură fiscală, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare
43. ORDIN Nr. 3609/2016 din 15 decembrie 2016 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili
44. ORDIN Nr. 3610/2016 din 15 decembrie 2016 privind organizarea activității de administrare a contribuabililor mijlocii
45. ORDIN Nr. 3838/2015 din 29 decembrie 2015 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate în activitatea de control a Direcției generale antifraudă fiscală
46. ORDIN Nr. 3846/2015 din 30 decembrie 2015 pentru aprobarea procedurilor de aplicare a art. 92 din Codul de procedură fiscală, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare
47. Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3632/2020 privind stabilirea unor competențe de efectuare a verificării documentare (M. O. nr. 921 din 9 octombrie 2020)
48. Ordinul nr. 1070 /2020 al președintelui ANAF privind aprobarea structurii organizatorice și a statutului de funcții al aparatului propriu al Agenției Naționale de Administrare Fiscală - publicat în data de 27.05.2020 și Anexa 1 la Ordinul nr.1070/2020
49. Anexa 1 la OPANAF nr.1070/2020
https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Prezentare_R/anexa1_OPANAF_1070_27052020.pdf
50. REGULAMENT privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități din 29.05.2014, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 547 din 24 iulie 2014. În vigoare de la 01 septembrie 2014

Legislație europeană

1. Acordul privind cooperarea dintre România și Oficiul European de Poliție din 25.11.2003 - Text publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 498 din 02 iunie 2004.
2. Codul fiscal francez
3. Comisia Europeană (2015) „Comunicare a Comisiei Europene către Parlamentul European și Consiliul privind transparența fiscală în scopul combaterii evaziunii fiscale licite și ilicite”, Bruxelles
4. DIRECTIVA (UE) 2015/2376 A CONSILIULUI 8 decembrie 2015 de modificare a Directivei 2011/16/UE în ceea ce privește schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal CONSILIUL UNIUNII EUROPENE,
5. DIRECTIVA (UE) 2015/2376 A CONSILIULUI 8 decembrie 2015 de modificare a Directivei 2011/16/UE în ceea ce privește schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal CONSILIUL UE
6. Directiva (UE) 2016/1164 a Consiliului din 12 iulie 2016 de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne
7. Directiva nr. 1910/2018 de modificare a Directivei 2006/112/CE în ceea ce privește armonizarea și simplificarea anumitor norme din sistemul taxei pe valoarea adăugată pentru impozitarea schimburilor comerciale dintre statele membre disponibilă la <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018L1910&from=EN>

8. Prima Directivă 67/227/CEE a Consiliului din 11 aprilie 1967 privind armonizarea legislației statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri
9. Regulamentul (UE) 2016/2339 al Parlamentului European și al Consiliului din 14 decembrie 2016 de modificare a Regulamentului (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii în ceea ce privește mărfurile care au părăsit temporar teritoriul vamal al Uniunii pe cale maritimă sau aeriană
10. Regulamentul (UE) 2017/1939 al Consiliului din 12 oct. 2017 de punere în aplicare a unei forme de cooperare consolidată în ceea ce privește instituirea Parchetului European (EPPO) (JO L 283, 31 oct. 2017).
11. Regulamentul (UE) 2017/1939 al Consiliului din 12 oct. 2017 de punere în aplicare a unei forme de cooperare consolidată în ceea ce privește instituirea Parchetului European (EPPO) (JO L 283, 31 oct. 2017).
12. Regulamentul (UE) 2019/474 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 martie 2019 de modificare a Regulamentului (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii
13. Regulamentul (UE) 2019/632 al Parlamentului European și al Consiliului din 17 aprilie 2019 de modificare a Regulamentului (UE) nr. 952/2013 în vederea prelungirii utilizării tranzitorii a altor mijloace decât tehnicile de prelucrare electronică a datelor prevăzute în Codul vamal al Uniunii
14. Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată (JO L 268/12.10.2010), p. 1
15. Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată (JO L 268/12.10.2010), p. 1
16. Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată (JO L 268/12.10.2010), p. 1
17. Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii (reformare)
18. Sustainable development in the European Union Monitoring Report on Progress towards the SDGS in an EU context –Eurostat 2018

Reglementări

Ghiduri, rapoarte și studii

1. Acordul privind cooperarea dintre România și Oficiul European de Poliție din 25.11.2003 - Text publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 498 din 02 iunie 2004.
2. ANAF - Ghid privind investigarea operațiunilor fictive ANAF ANTIFRAUDA (Guide on investigating fictitious operations ANAF ANTIFRAUDA)
3. ANAF- <http://static.anaf.ro/static/10/Anaf/ANV.htm>
4. ANAF Ghid pentru inspecția fiscală (Guide for the fiscal inspection) available at https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/inspectie_fiscala/QW24_v2_final_ghid_1.pdf
5. Automatic exchange of tax information - OECD and the Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes 2019
6. BEYOND THE PANDEMIC - HOW COVID-19 WILL SHAPE THE SERIOUS AND ORGANISED CRIME LANDSCAPE IN THE EU (2020) European Union Agency for Law Enforcement Cooperation, PANDEMIC PROFITEERING: HOW CRIMINALS EXPLOIT THE COVID-19 CRISIS (2020) European Union Agency for Law Enforcement Cooperation
7. Buletin statistic fiscal 2014-2020
8. Buletin statistic Fiscal ANAF disponibil la https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/despre_anaf/Strategii_ANAF/Rapoarte_studii!/ut/p/a1/04_Sj9CPy kssy0xPLMnMz0vMAfGjzOI9DD3MPIwsjLwMPPzNDBydPfwTQkP9DQwMzIAKIpEVuPtbGAMVGIW4OHk4Gxv4GpOo38LR1QmowMIv1MLZw8jdhUj9BjiAowEh_eH6UahKsPgAVQEwJ4IV4HFDQW5oaIRBpicARjgrHg!!/dl5/d5/L2dJQSevUUt3QS80SmlFL1o2X0gxSDZIMjgySjBSREIwQTNPVEVFTDMxODgw/
9. Buletin Statistic Fiscal nr.1/2019 disponibil Buletin statistic fiscal nr.4/2020 Buletin statistic fiscal nr.1/2020 disponibil la Buletin Statistic Fiscal nr. 1/2016 - trimestrul I 2016 - publicat în data de 26.07.2016
10. Buletin Statistic Fiscal nr. 1/2017 - trimestrul I 2017 - publicat în data de 07.08.2017
11. Buletin Statistic Fiscal nr. 4/2018 - publicat în data de 01.04.2019

12. Carta Contribuabilului, ANAF 2010 disponibil la Codul etic al inspectorului fiscal,
13. Codul etic al inspectorului de control fiscal
14. Combaterea fraudei intracomunitare în domeniul TVA: sunt necesare eforturi suplimentare disponibilă la https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_RO.pdf
15. Commission Directorate -General Taxation and Customs Union - Direct taxation, Tax Coordination, Economic Analysis and Evaluation Guidelines for a Model for A European Taxpayers' Code, 2016
16. Comunicare a Comisiei către Parlamentul European și Consiliu privind transparența fiscală în scopul combaterii evaziunii fiscale licite și ilicite (2015)
17. European Union, 2016, EUROPEAN COMMISSION DIRECTORATE-GENERAL TAXATION AND CUSTOMS UNION Direct taxation, Tax Coordination, Economic Analysis and Evaluation Direct Tax Policy & Cooperation Guidelines for a Model for A European Taxpayers' Code
18. Fighting Tax Crime: The Ten Global Principles OECD 2017 disponibil la <https://www.oecd.org/tax/crime/fighting-tax-crime-the-ten-global-principles.htm>
19. Ghid Investigarea Fraudelor Intracomunitare 2012 disponibil
20. Ghid pentru inspecția fiscală
21. Ghid privind investigarea operațiunilor fictive ANAF
22. Harding, M., Ward, M. (2020) - Creating a virtuous circle between better education and a more sustainable tax system, OECD
23. Illicit Trade Report 2019 -WCO section 5
24. Investigarea Fraudelor Intracomunitare 2012, elaborat de Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor, disponibil la <http://www.onpcsb.ro/programe-instruire-onpcsb/ghiduri-manuale>
25. Manual de instruire privind combaterea spalarii banilor si a finantarii terorismului
26. Manual privind abordarea pe bază de risc și indicatori de tranzacții suspecte - Elaborat și editat de către Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor
27. OECD (2019) Automatic exchange of tax information - OECD and the Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes 2019
28. OECD document - Combatting Tax Crimes More Effectively in APEC Economies 2019
29. PANDEMIC PROFITEERING: HOW CRIMINALS EXPLOIT THE COVID-19 CRISIS , European Union Agency for Law Enforcement Cooperation 2020.
30. Parlamentul European, Fișe descriptive despre Uniunea Europeană Sursele și domeniul de aplicare ale dreptului Uniunii Europene
31. PKF Finconta: Studiul cu tema Prețurile de transfer în România, (2018), disponibil la <https://www.slideshare.net/FlorentinaSusnea/studiu-pkf-finconta-preurile-de-transfer-n-romnia-2018>
32. PKF Finconta: Suport de curs - Preturile de transfer – instrument al planificării fiscale www.pkffinconta.ro
33. PROTECȚIA DREPTURILOR FUNDAMENTALE ÎN UE Parlamentul European, Fișe descriptive despre Uniunea Europeană Sursele și domeniul de aplicare ale dreptului Uniunii Europene
34. Raport de activitate ANAF dipsonibil https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/despre_anaf/Strategii_ANAF/Rapoarte_studii/!ut/p/a1/04_Șj9CPy kssy0xPLMnMz0vMAfGjzOI9DD3MPIwsjLwMPPzNDBydPfwTQkP9DQwMzIAKIpEVuPtBAMVGIW4OHk4Gxv4GpOo38LR1QmowMIv1MLZw8jdhUj9BjiAowEh_eH6UahKsPgAVQEWJ4IV4HFDQW5oaIRBpicARjgrHg!!/d15/d5/L2dJQSEvUUt3QS80SmlFL1o2X0gxSDZIMjgySjBSREIwQTNPVEVFTDMxODgw/
35. Raport de performanță ANAF 2019
36. Raportul Comisiei Europene privind combaterea fraudei și a evaziunii fiscale din 22.05.2013 (The Report of the European Commission concerning the combating of fraud and tax evasion) available at
37. Raportul special ”Combaterea fraudei intracomunitare în domeniul TVA: sunt necesare eforturi suplimentare” Curtea de Conturi Europeană - 2015
38. SEMESTRUL EUROPEAN - FIȘĂ TEMATICĂ LUPTA ÎMPOTRIVA CORUPȚIEI
39. Strategia Agenției Naționale de Administrare Fiscală 2017 – 2020.
40. Strategia ANAF 2021-2024 United Nations Office on Drugs and Crime (2004), United Nations Convention Against Transnational Organized Crime and The Protocols Thereto, United Nations, New York,
41. Taxpayers' Rights and Obligations – Practice Note Prepared by the OECD Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration Approved by OECD Council on 27 April 1990
42. The Council conclusions on the revised EU list of non-cooperative jurisdictions for tax purposes 18 FEBRUARIE 2020

43. Transparency International, Corruption costs, Sustainable development in the European Union (2018) MONITORING REPORT ON PROGRESS TOWARDS THE SDGS IN AN EU CONTEXT – EUROSTAT
44. World Trade Organisationa (2019) Illicit Trade Report 2019 -WCO section 5

Referințe on-line

- ❖ ***http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=gov_10a_main&lang=en
- ❖ ***<http://dexonline.ro/definitie/evaziune>.
- ❖ ***<http://ec.europa.eu/eurostat/statisticsexplained/> - 19/11/2018 accesat 03.02.2019
- ❖ ***<http://hdr.undp.org/en/countries>
- ❖ ***<http://icsromania.ro/cursuri/culegere-informatii-prin-elicitation-18>
- ❖ ***<http://info.worldbank.org/governance/wgi/#home>
- ❖ ***<http://static.anaf.ro/static/10/Anaf/ANV.htm>
- ❖ ***<http://www.consiliulfiscal.ro/RA%20CF%202019.pdf>
- ❖ ***<https://www.consilium.europa.eu/media/42596/st06129-en20.pdf>
- ❖ ***<http://www.curteadeconturi.ro/Regulamente/rof.pdf>
- ❖ ***<http://www.customs.ro/info-ue/prezentare>
- ❖ ***<http://www.gdf.gov.it/chi-siamo/organizzazione/compiti-istituzionali>
- ❖ ***<http://www.oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/920071/55.pdf>
- ❖ ***<http://www.onpcsb.ro/pdf/ghid%20in%20romana%20ok.pdf>
- ❖ ***<http://www.onpcsb.ro/programe-instruire-onpcsb/ghiduri-manuale>
- ❖ ***<http://www.outsourcingportal.eu/ro/nearshore-offshore-sau-onshore-care-este-alegerea-potrivita> accesat 09.02.2019
- ❖ ***<http://www.pkffinconta.ro>
- ❖ ***<https://b.politiaromana.ro/ro/structura/servicii-centrale/serviciul-de-investigare-a-criminalitatii-economice>
- ❖ ***<https://data.europa.eu/euodp/ro/data/dataset/europol-and-covid-19-reports-on-crime/resource/543a683e-5ae6-410b-b0f1-898a2aca95ce>
- ❖ ***<https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/elicitation>
- ❖ ***https://ec.europa.eu/anti-fraud/investigations/fraud-figures_ro
- ❖ ***https://ec.europa.eu/anti-fraud/policy/preventing-fraud_ro
- ❖ ***https://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=sdg_16_60&plugin=1 accesat 23.02.2019
- ❖ ***https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_fight-against-corruption_ro.pdf
- ❖ ***https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/guidelines_for_a_model_for_a_european_taxayers_code_en.pdf
- ❖ ***https://e-justice.europa.eu/content_eurojust-23-en.do?clang=ro
- ❖ ***<https://scholarworks.waldenu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1406&context=dissertations>
- ❖ ***<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/ALL/?uri=CELEX:52015DC0136>
- ❖ ***<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/?uri=CELEX%3A32016L1164> accesat 06.02.2019
- ❖ ***https://europa.eu/european-union/topics/taxation_ro accesat 10.02.2019
- ❖ ***https://finance.belgium.be/en/about_fps/structure_and_services/general_administrations/sti Federal Public Service Finance Belgium
- ❖ ***https://finance.belgium.be/en/about_fps/structure_and_services/general_administrations/sti
- ❖ ***<https://loyensloeffwebsite.blob.core.windows.net/media/5478/tax-procedure-in-belgium.pdf>
- ❖ ***<https://psihoechilibru.wordpress.com/2014/04/17/biasul-de-confirmare/>
- ❖ ***<https://ro.roeveme.com/disponibilitate-euristica-si-luarea-deciziilor>
- ❖ ***<https://scholarworks.waldenu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1406&context=dissertations>
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/inspectie_fiscala/QW24_v2_final_ghid_1.pdf
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentContribuabili_r/CARTA_CONTRIBUABILULUI_10032010.pdf
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/Buletin_statistic_fiscal_1_2019.pdf
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/Buletin_statistic_fiscal_nr_4_2020_17032021.pdf

- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/Buletin_statistic_fiscal1_2020.pdf
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/inspectie_fiscala/QW24_v2_final_ghid_1.pdf
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/Raport_performanta_07072020.pdf
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/Strategia_ANAF_20032017.pdf accesat 11.02.2019
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Prezentare_R/anexa1_OPANAF_1070_27052020.pdf
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Prezentare_R/codul_etiic_inspector.htm
- ❖ ***https://static.anaf.ro/static/33/Anaf/20210316192634_strategia_anaf_2021-2024.pdf
- ❖ ***<https://taxsummaries.pwc.com/austria/individual/tax-administration> Austria Individual - Tax administration
- ❖ ***https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/despre_anaf/strategii_anaf/rapoarte_studii!/ut/p/a1/hc89D4IwEAbg3-LAyp1gG-KGC5U4ilkRupiS8GVqS0qFvy8aBgett93leXN3wCEHrsTYNcJ2Wgn56jm9sjWjLiCFfMgmJHd_kSSiYKjMyhmgD8qRmc-2Sx5B_iz_wLcSZAuwHFiCryRuny_W8SqDKMGUknqyITGf5h53FrbD1sPPZymyRdK1L7RHn7zrR4s5B8M-vs5xxuR4yFePQFT5Nih/d15/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/
- ❖ ***https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/despre_anaf/strategii_anaf/rapoarte_studii!/ut/p/a1/hc89D4IwEAbg3-LAyp1gG-KGC5U4ilkRupiS8GVqS0qFvy8aBgett93leXN3wCEHrsTYNcJ2Wgn56jm9sjWjLiCFfMgmJHd_kSSiYKjMyhmgD8qRmc-2Sx5B_iz_wLcSZAuwHFiCryRuny_W8SqDKMGUknqyITGf5h53FrbD1sPPZymyRdK1L7RHn7zrR4s5B8M-vs5xxuR4yFePQFT5Nih/d15/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/
- ❖ ***https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/structura_anaf/pfam/verificari_fiscale!/ut/p/a1/pZFNC4IwGIB_SwePuTVprG7TRcsgTyPdJTRsCupELenfp0KQUBa027v3eXi_gAQ-kEV4S1XYpLoIsz6W-MQXHHNEkOvZjg2ps8KM20sLmtwBwStA6KYHyEEQh6Oti8b-OO3t0Rffsv7z2Y8-_PAo_Db_EcipEsMGJoF-xEmAPYGJJ10gVaaj4WABLSKlKCCr-BJXcWVeq-47aZqyXhvQgG3bmkprlcXmWecGfKckum6APyZBmQshfJju5jK6t3T2ABUpZmk!/d15/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/
- ❖ ***https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/structura_anaf/pfam/verificari_fiscale!/ut/p/a1/hY_LDolwEEW_xQVbWmloqrsChoYYXRghG1MSXgZbUir8vsWw0ERxdnNzTu4M4CADXIQxrYVplRTdvHN8ZVuGmUe85ByEAaThDkcs8BGMsAVyC8AfQ-GnT-hh9skpJaENYrT4K8Cf_gvgaxVxhBZg5cQE8LPtXevdnMoCkRpwXValLrX70DZujOmHvQMdoE2TK6SoXK0c-I1v1GBA9oaB_p5m8OZ345Funoxzdd1!/d15/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/
- ❖ ***https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/structura_anaf/pfam/verificari_fiscale!/ut/p/a1/pZFNC4IwGIB_SwePuTVprG7TRcsgTyPdJTRsCupELenfp0KQUBa027v3eXi_gAQ-kEV4S1XYpLoIsz6W-MQXHHNEkOvZjg2ps8KM20sLmtwBwStA6KYHyEEQh6Oti8b-OO3t0Rffsv7z2Y8-_PAo_Db_EcipEsMGJoF-xEmAPYGJJ10gVaaj4WABLSKlKCCr-BJXcWVeq-47aZqyXhvQgG3bmkprlcXmWecGfKckum6APyZBmQshfJju5jK6t3T2ABUpZmk!/d15/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/
- ❖ ***<https://www.andreearosca.ro/erori-de-gandire/>
- ❖ ***<https://www.avocato.ro/blog/costa-v-enel-c-6-64/>
- ❖ ***https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontenten/standaard_functies/individuals/contact/our_rights_and_obligations/
- ❖ ***https://www.belgium.be/fr/impots/impot_sur_les_revenus
- ❖ ***https://www.belgium.be/fr/impots/impot_sur_les_revenus/particuliers_et_independants/declaration/cont_rol
- ❖ ***<https://www.bmf.gv.at/themen/betrugsbekaempfung/einheiten-betrugsbekaempfung/amt-fuer-betrugsbekaempfung.html> Amt für Betrugsbekämpfung
- ❖ ***<https://www.bmf.gv.at/themen/betrugsbekaempfung/einheiten-betrugsbekaempfung/amt-fuer-betrugsbekaempfung/Steuerfahndung.html>
- ❖ ***<https://www.bmf.gv.at/themen/betrugsbekaempfung/einheiten-betrugsbekaempfung/amt-fuer-betrugsbekaempfung/finanzpolizei.html>
- ❖ ***<https://www.consilium.europa.eu/media/42596/st06129-en20.pdf>
- ❖ ***<https://www.consilium.europa.eu/ro/press/press-releases/2020/07/27/eu-public-prosecutor-s-office-eppo-council-appoints-european-prosecutors/#>
- ❖ ***https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_RO.pdf
- ❖ ***<https://www.eca.europa.eu/ro/Pages/AuditReportsOpinions.aspx>

- ❖ ***https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-7-2013-0162_RO.html
- ❖ ***<https://www.europarl.europa.eu/factsheets/ro/sheet/6/sursele-si-domeniul-de-aplicare-ale-dreptului-uniunii-europene>
- ❖ ***https://www.europarl.europa.eu/fu/pdf/ro/FTU_4.1.2.pdf, www.europarl.europa.eu/factsheets/ro
- ❖ ***https://www.ey.com/ro_ro/tax/care-sunt-prioritatile-fiscale-europene-pentru-urmatoarele-6-lun
- ❖ ***https://www.pna.ro/about_us.xhtml
- ❖ ***<https://www.politiaromana.ro/ro/politia-romana/unitati-centrale/directia-de-investigare-a-criminalitatii-economice>
- ❖ ***https://www.researchgate.net/publication/273457105_Optimizarea_fiscala_si_posibilitati_de_aplicare_a_acesteia_in_practica_fiscala_autohtona accesat 06.02.2019
- ❖ ***<https://www.startupcafe.ro/taxe/impozit-bitcoin-ethereum-moned-e-virtuale-2019.htm> accesat 06.02.2019
- ❖ ***<https://www.startupcafe.ro/taxe/impozit-venit-profit-firma-evolutie-taxe-microintreprindere.htm> accesat 06.02.2019
- ❖ ***<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/ALL/?uri=CELEX:52015DC0136> accesat la 20.02.2020
- ❖ ***<https://www.tatime.gov.al/eng/c/8/42/51/taxpayers-rights>
- ❖ ***<https://www.transparency.org/cpi2018>
- ❖ ***<https://www.transparency.org/cpi2019?/news/feature/cpi-2019>
- ❖ ***<https://www.transparency.org/en/what-is-corruption>
- ❖ ***https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2017
- ❖ ***<https://www.weforum.org/reports/the-global-competitiveness-report-2017-2018>
- ❖ ***<http://www.just.ro/date-statistice/>
- ❖ ***<https://taxsummaries.pwc.com/austria/individual/tax-administration>
- ❖ ***<https://b.politiaromana.ro/ro/structura/servicii-centrale/serviciul-de-investigare-a-criminalitatii-economice>
- ❖ ***www.unodc.org/documents/treaties/UNTOC/Publications/TOC%20Convention/TOCebook-e.pdf
- ❖ ***<https://ia801606.us.archive.org/12/items/in.ernet.dli.2015.59410/2015.59410.The-Romance-Of-Research.pdf>.

Tabele

1. Tabel nr. 1 - Număr acțiuni de control ANAF în perioada 2014-2020
2. Tabel nr. 2 - Număr sancțiuni contravenționale la nivel ANAF 2014 – 2020
3. Tabel nr. 3 - Evoluția numerică a sesizărilor penale 2014-2020 întocmite de ANAF
4. Tabel nr. 4 - Sume atrase suplimentar ca urmare a controalelor ANAF
5. Tabel nr. 5 - Rezultatele acțiunilor de control ANAF antifraudă ianuarie-martie 2020
6. Tabel nr. 6 - Prejudicii constatate de DGAF în 2018 pe domenii de activitate
7. Tabel nr. 7 - Percepția asupra verificărilor ANAF
8. Tabel nr. 8 - Date privind cheltuielile cu personalul și cifra de afaceri pentru contribuabili mijlocii din județul Sibiu pe domeniul ”panificație”
9. Tabel nr. 9 - Date privind cifra de afaceri, profitul net și rata profitului pentru contribuabili mijlocii din județul Sibiu pe domeniul ”panificație”
10. Tabel nr. 10 - Corelații
11. Tabel nr. 11 - Indicatori economici
12. Tabel nr.12.- Comparații între domeniul construcțiilor și al panificației privind fraudă fiscală, utilizând ”legea lui Benford”

Figura

1. Figura nr.1 - Optimizare fiscală în funcție de forma de organizare și de regimul de impozitare ales
2. Figura nr.2 - Cauzele evaziunii fiscale

3. Figura nr. 3 - Principii de aplicare a legii
4. Figura nr. 4 - Ierarhizarea reglementărilor europene
5. Figura nr. 5 – Concluziile cercetării
6. Figura nr. 6 - Linii de acțiune în vederea implementării de măsuri la nivel național
7. Figura nr. 7 - Procesul de investigare
8. Figura nr. 8 - Piramida deciziilor
9. Figura nr. 9 - Reguli obligatorii în analiza documentelor fiscale
10. Figura nr. 10 - Obținerea informațiilor în procesul de investigație
11. Figura nr. 11 - Culegerea informațiilor în investigațiile fiscale
12. Figura nr. 12 - Caracteristicile informațiilor prin humint
13. Figura nr. 13 - Colectarea de informații fără a pune întrebări
14. Figura nr. 14 - Clepsidra conversației
15. Figura nr. 15 - Formularea ipotezelor
16. Figura nr. 16 - Ciclul intelligence
17. Figura nr 17 - Filtrul Hodrick-Prescott aplicat PIB-ului real
18. Figura nr. 18 - Regresie între ciclul economic și ciclul ratei șomajului
19. Figura nr. 19 - Regresie între ciclul economic, ciclul ratei șomajului și ciclul economiei subterane
20. Figura nr. 20 - Evoluția ciclului economic, ciclului ratei șomajului și ciclul economiei subterane
21. Figura nr. 21 - Testarea autocorelației reziduurilor
22. Figura nr. 22 - Testarea Normalității Reziduurilor
23. Figura nr. 23 - Heteroscedasticitatea reziduurilor

Grafice

1. Grafic nr.1 - Evoluția numărului de acțiuni de control ale ANAF în perioada 2014-2018 în România
2. Grafic nr.2 Evoluția numărului de sancțiuni contravenționale 2014-2018, aplicate de ANAF
3. Grafic nr.3 - Evoluția numerică a sesizărilor penale 2014-2020 întocmite de ANAF
4. Grafic nr. 4 - Evoluția sumelor atrase suplimentar de către organele de control ANAF
5. Grafic nr. 5 - Evoluția amenzilor contravenționale aplicate de către organele de control ANAF
6. Grafic nr. 6 - Rezultate verificari pe tip de contribuabil
7. Grafic nr 7 - Număr cauze de evaziune fiscală intrate noi pe rolul instanțelor de judecată în perioada 2013-2019
8. Grafic nr. 8 - Rezultatele controalelor antifraudă, distribuite pe domenii de activitate
9. Grafic nr 9 - Contribuabili verificați pe domenii de activitate
10. Grafic nr 10 - Domenii de activitate din care fac parte contribuabilii respondenți ai studiului
11. Grafic nr. 11- Număr contribuabili verificați
12. Grafic nr. 12 - Durata verificărilor ANAF
13. Grafic nr. 13 - Modul în care au fost apreciate solicitările
14. Grafic nr. 14 - Solicitarea de note explicative în cadrul activității de control
15. Grafic nr. 15 - Rezultatele verificărilor ANAF
16. Grafic nr. 16 - Relația ANAF – contribuabil în percepția antreprenoriatului
17. Grafic nr. 17 - Evaluarea gradului de profesionalism al inspectorilor
18. Grafic nr. 18 - Opinia contribuabililor privind legislația fiscală
19. Grafic nr.19 - Opinia contribuabililor privind cadrul legislativ sancționator pentru evaziunea fiscală
20. Grafic nr. 20 - Implementarea legii prevenției în opinia contribuabililor
21. Grafic nr. 21 - Nivelul de conformare în urma verificărilor ANAF
22. Grafic nr. 22 - Preferințele contribuabililor cu privire la modul de efectuare a verificărilor ANAF
23. Grafic nr. 23 - Măsurile inspectorilor ANAF raportate la constatări
24. Grafic nr. 24 - Linii de îmbunătățire a sistemului de control
25. Grafic nr. 25 - Părerea contribuabililor vis a vis de implementarea metodei de control la distanță
26. Grafic nr. 26 - Opinia contribuabililor cu privire la motivul verificărilor
27. Grafic nr. 27 - Percepția contribuabililor față de responsabilitatea inspectorilor ANAF în activitatea de control
28. Grafic nr. 28 - Cifra de afaceri /salariat, contribuabili mijlocii domeniu panificație, jud.Sibiu
29. Grafic nr. 29 - Salariu mediul lunar

LISTA ABREVIERILOR

ANAF - Agenția Națională de Administrare Fiscală
ATAD - Directiva împotriva evitării plății taxelor (tax avoidance)
BEPS - Base Erosion and Profit Shifting
BNR - Banca Națională a României
CA - Cifra de afaceri
CAWI - Computer Assisted Web Interviewing
CCR - Curtea de Conturi a României
CE - Comisia Europeană
CF - Consiliul Fiscal
CJUE- Curtea de Justiție Europeană
CUP - Compararea prețurilor
CNAIR – Compania Națională de Administrare a Infrastructurii Rutiere
DGAF - Direcția Generală Antifraudă Fiscală
DGCVPF - Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice
ICCJ - Înalta Curte de Casație și Justiție
II - Întreprindere Individuală
IF - Întreprindere Familială
IPC - Indicele de percepție a corupției
IMM - Întreprinderi Mici și Mijlocii
IFRS - Standarde Internaționale de Raportare Financiară
INSR - Institutul Național de Statistică a României
MFP - Ministerul Finanțelor Publice
M.OF. - Monitorul Oficial
OCDE - Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică
ONRC – Oficiul Național al Registrului Comerțului
OUG Ordonanță de Urgență a Guvernului
PFA - Persoana Fizică Autorizată
PIB - Produsul Intern Brut
TVA - Taxa pe valoarea adăugată
UE - Uniunea Europeană