



ULBS

Universitatea "Lucian Blaga" din Sibiu



Școala doctorală interdisciplinară

Domeniul de doctorat: Finanțe

Rezumatul tezei de doctorat cu titlul:

OPTIMIZAREA FISCALĂ VERSUS EVAZIUNEA
FISCALĂ ÎN CONTEXTUL ROMÂNIEI CA ȚARĂ
MEMBRĂ A UNIUNII EUROPENE

conducător științific:

Prof. univ. Dr. MIHAI ARISTOTEL UNGUREANU

doctorand:

IOAN COSMIN PIȚU

SIBIU 2021

SUMAR:

Cuprinsul tezei de doctorat	4
Cuvinte cheie. Glosar de termeni	7
Introducere	9
Prezentarea sintetică a capitolelor tezei de doctorat	19
Concluzii generale, contribuții proprii, limite și direcții viitoare de cercetare	29
Repere bibliografice	33

CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT:

INTRODUCERE:	7
Capitolul I - Componentele sistemului fiscal: mecanismul fiscal; aparatul fiscal; impozite, taxe și contribuții ca venituri ale statului și ponderea acestora în bugetul de stat;	19
1.1. Structura sistemului fiscal în condițiile actuale	19
1.2. Opinii privind mecanismul și aparatul fiscal în România	22
1.2.1. Mecanismul fiscal	22
1.2.2. Aparatul fiscal în România	24
1.2.3. Sistemul românesc de impozite și taxe - considerente definitorii, rolul și elementele acestora	27
1.3. Sistemul de impozitare național în raport cu PIB	31
1.3.1 Impozite directe	35
1.3.2. Impozite și taxe indirecte	37
1.3.2.1. Taxa pe valoarea adăugată	37
1.3.2.2. Accizele	40
1.3.2.3. Monopoluri fiscale	42
1.3.2.4. Taxele vamale	42
1.3.3. Contribuții sociale	43
1.4. Studiul privind evoluția principalelor impozite și taxe, în țările membre UE în contextul tendinței de armonizare a pieței unice	46
1.5. Cadrul legislativ impus de UE în domeniul fiscalității în contextul concurenței fiscale	53
1.6. Factorul muncă între competiție și armonizare fiscală în UE	58
1.7. Concluzii și contribuții personale	61
Capitolul II. - Presiunea fiscală factor generator al evaziunii și fraudei fiscale	64
2.1. Finanțele și fiscalitatea factor al normalității	64
2.2. Presiunea fiscală - factor generator al evaziunii	70

2.3. Modalități de cuantificare a nivelului presiunii fiscale	71
2.3.1. Presiunea fiscală națională.....	71
2.3.2. Presiunea fiscală la nivelul agentului economic.....	72
2.3.3. Presiunea fiscală individuală	73
2.4. Factori de influență și efecte ale creșterii presiunii fiscale.....	73
2.5. Studiu asupra evoluției și asupra factorilor care influențează presiunea fiscală la nivel național	74
2.6. Concluzii și contribuții personale	76
Capitolul III. - Evaziunea fiscală – Considerații privind apariția fenomenului de evaziune fiscală și fraudă fiscală	78
3.1. Cadrul conceptual al evaziunii fiscale – de la concept la realitate	78
3.2. Clasificarea evaziunii și fraudei fiscale	83
3.3. Factori determinanți ai evaziunii fiscale.....	86
3.3.1. Cauze psihologice.....	87
3.3.2. Cauzele juridice	91
3.3.3. Cauze economice.....	93
3.3.4. Cauze culturale și etice	94
3.4. Corupția și evaziunea fiscală – coordonate reciproce	96
3.5. Căi de manifestare a evaziunii fiscale	103
3.5.1. Manifestări de ordin socio-profesional.....	106
3.5.2. Manifestări tehnice ale evaziunii și fraudei fiscale și normele de incriminare ale acestora	106
3.6. Estimarea evaziunii fiscale – o sarcină dificilă	116
3.6.1. Evaziunea fiscală în domeniul TVA.....	117
3.6.2. Munca la negru	119
3.6.3. Sectorul informal - economia subterană.....	128

3.7. Importanța cuantificării evaziunii fiscale	131
3.8. Concluzii și contribuții personale	135
3.8.1. Studiu privind percepția evaziunii fiscale și a factorilor care o determină în rândul plătitorilor de taxe și impozite	135
3.8.2. Studiu privind analiza econometrică a relației dintre creșterea economică reală, sarcina fiscală și economia subterană.	143
Capitolul IV. – Optimizarea fiscală internațională	161
4.1 Planificarea fiscală, între optimizare și evaziune fiscală.....	161
4.2. Paradisurile fiscale – ce sunt și care sunt mecanismele off-shore	164
4.3. Analiza trăsăturilor ce caracterizează paradisurile fiscale.....	175
4.4. Opinii privind lista neagră a paradisurilor fiscale	176
4.5. Jurisdicțiile necooperante și impactul fiscal al măsurilor adoptate în legătură cu acestea.	190
4.6. Societățile offshore în realitatea economică - soluție pentru optimizare fiscală	192
4.7. Transparența fiscală internațională, factor cheie în demascarea mecanismelor offshore... ..	194
4.8. Prețurile de transfer – mijloc de luptă împotriva planificării fiscale	200
4.9. Creșterea veniturilor fiscale ale statelor membre - efect al măsurilor impuse multinaționalelor.....	203
4.10. Fenomenul de spălare a banilor, mijloc de a beneficia de valorile obținute din infracțiuni economice	207
4.11. Concluzii și contribuții personale	210
Capitolul V. – Aspecte practice privind evaziunea fiscală și optimizarea fiscală - cazuistică și tendențe.....	212
5.1. Frauda internă a TVA ca urmare a unor achiziții intracomunitare.....	214
5.2. Subdeclarare bunuri în vamă	216
5.3. Fraudă produse accizabile	218
5.4. Frauda prin centre OFFSHORE	219
5.5. Frauda prin contabilitate creativă	221

5.6. Remunerare forța de muncă mascată sub un regim fiscal favorabil.....	223
5.7. Fraudă TVA prin schimbarea regimului de taxare	224
5.8. Fraudă fond de mediu prin înregistrarea unor operațiuni fictive.....	225
5.9. Servicii management în sfera prețurilor de transfer	227
5.10. Prețuri de transfer internaționale	228
CONCLUZII, CONTRIBUȚII PERSONALE ȘI DEZVOLTĂRI ULTERIOARE	232
REFERINȚE BIBLIOGRAFICE:	238
LISTĂ ABREVIERI:.....	246
LISTĂ FIGURI:.....	247
LISTĂ TABELE:.....	247
LISTĂ GRAFICE:	248

CUVINTE CHEIE. GLOSAR DE TERMENI

Cuvinte cheie: sistem fiscal, fiscalitate, obligație fiscală, contribuabil, evaziune fiscală, optimizare fiscală, fraudă fiscală, presiune fiscală, planificare fiscală, centru offshore, paradis fiscal, economie subterană, moral fiscal, impozit.

Glosar de termeni:

centru offshore gazduit de paradisul fiscal, centrul financiar offshore deține și oferă un sistem bancar ce atrage conturi externe consistente, fiind format din specialiști, consultanți fiscali, avocați, bancheri, economiști, ale căror servicii sunt puse în slujba cetățenilor nerezidenți din alte state;

contribuabil este persoana fizică sau juridică, sau orice altă entitate fără personalitate juridică plătitor de taxe și impozite;

economie subterană acea parte a economiei ascunsă ochilor publicului și autorităților fiscale;

evaziune fiscală totalitatea procedurilor sanctionate de legea penală și fiscală, utilizate de cei interesați pentru a disimula materia lor impozabilă în vederea diminuării obligațiilor fiscale;

fiscalitate cadrul legislativ național care 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;

impozit contribuție bănească obligatorie, reglementată de lege și percepută de către stat în lipsa unei contraprestații directe, având titlu nerambursabil. Impozitul este datorat bugetului de stat de către persoanele fizice și juridice pentru veniturile pe care le obțin sau bunurile pe care le posedă;

moral fiscal atitudinea contribuabilului față de respectarea legilor fiscale și față de plata taxelor și impozitelor datorate bugetului de stat;

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

optimizare fiscală exploatarea și punerea în aplicare, în mod creativ și abil de către contribuabil, a prevederilor legislației fiscale mai puțin riguroase, imperfecte sau echivoce, urmărind minimizarea sarcinii fiscale, concretizate într-o premisă a evitării obligațiilor datorate statului, fără ca aceasta să intre sub regimul contravențiilor sau infracțiunilor.

paradis fiscal teritoriu cu fiscalitate relaxată și cu legislații fiscale permissive utilizat adeseori de corporații în scopul evitării impozitelor și taxelor

planificare fiscală utilizarea de medii fiscale mai favorabile ca cele din țara de rezidență, cât și a prevederilor tratatelor fiscale care implică adesea companii offshore, sunt o practică destul de des întâlnită în situația firmelor de capital și a persoanelor cu averi mari

presiune fiscală măsura în care întreaga economie, entitățile cu sau fără personalitate juridică sunt obligate prin constrângeri de natură juridică, în funcție de rezultatele obținute din activitatea desfășurată, să suporte, sub forma prelevărilor, impozite și taxe.

sistemul fiscal angrenaj fiscal format din totalitatea impozitelor reglementate într-un stat, cu scopul principal de a contribui major la formarea veniturilor bugetare, fiecare impozit având o contribuție specifică și un rol regulator în economie

INTRODUCERE:

Motivația alegerii temei, importanța și actualitatea

Importanța lucrării de cercetare cu titlul “*Optimizarea fiscală versus evaziunea fiscală în contextul României ca țară membră a Uniunii Europene*” rezidă din însuși importanța înțelegerii în ansamblu a fenomenului evazionist și a tehnicilor de optimizare fiscală în raport cu modul de funcționare a sistemului fiscal în vederea asigurării resurselor financiare fără de care statul nu ar funcționa în condiții optime.

Scopul lucrării constă în abordarea unei problematice actuale în contextul economic prezent, având ca deziderat analiza teoretică și practică a principalelor coordonate ce descriu fenomenul evazionist și practicile de optimizare fiscală, la nivel național și transfrontalier, și totodată identificarea modalităților de contracarare a acestora.

Tema de cercetare propusă este una de maximă actualitate deoarece subiectul este expus în permanență riscului perimării, pe de o parte datorită schimbărilor legislative permanente din România, iar pe de altă parte datorită inventivității fără limite a contribuabililor care vor să ocolească legea sau să evite pur și simplu plata impozitelor. Argumentul cel mai puternic în abordarea acestei teme de cercetare îl reprezintă faptul că în activitatea profesională se simte lipsa unor studii aprofundate, aplicate în domeniul evaziunii și optimizării fiscale, domeniu în continuă schimbare și evoluție. Practica a demonstrat faptul că limita dintre evaziunea fiscală legală și cea la umbra legii este atât de volatilă, încât trebuie să fi un fin observator și un real cunoscător în profunzime al laturii fiscale, dar și legale deopotrivă pentru a delimita în mod obiectiv evaziunea fiscală de optimizare. Mai mult de atât, imperfecțiunile legislative deschid porțițe contribuabililor și le închid celor în măsură să prevină și să combată fenomenul, aspect surprins încă din 1930 de Oreste Atanasiu prin definirea „*acțiunii contribuabilului de a ocoli legea, recurgând la o combinație neprevăzută de legiuitor, și în consecință tolerată prin scăparea din vedere*”¹ efectele acestui fapt repercutându-se direct asupra economiei naționale, dar și asupra fiecărui individ al societății.

Cercetarea pe tema evaziunii și optimizării fiscale se adresează deopotrivă și individului plătitor de taxe și impozite, care, într-o accepțiune generală, reprezintă un grup extins al beneficiilor

¹ Atanasiu, O.A. (1932) Formele principale ale evaziunii fiscale, *Editura Cartea Românească*, București, p.12

generate de prevenirea și combaterea (diminuarea) evaziunii fiscale. În particular, mediul academic și sectorul economico-financiar reprezintă o categorie aparte de diseminare a rezultatelor cercetării doctorale alese.

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

Interesul pentru domeniul evaziunii și fraudei fiscale și a modalităților de evitare a taxării prin ocolirea cadrului legal, este la fel de vechi precum fenomenul însuși, cu precădere prin prisma unor incidente și valențe practice. În contextul prezentei crize sanitare și economice care se prefigurează, importanța abordării modului în care se volatilizează sumele datorate bugetului de stat devine evidentă.

Tematica abordată în prezentul demers științific are valențe interdisciplinare, interconexând domeniul economic, contabil, fiscal, juridic cu cel cultural, educațional și social. Pe cât de vast este fenomenul evazionist pe atât de mult este caracterizat de interdisciplinaritate. Abordarea aspectelor din domeniul fiscal și juridic cu privire la evaziune, identifică oportunități care vor putea fi valorificate eficient de către finanțiști, juriști, practicieni sau teoreticieni în alte cercetări, dar se vor face resimțite în primul rând în economie.

În speranța că lucrarea va reuși să contribuie la clarificarea unor controverse în domeniu și, în același timp să devină reper pentru doctrinari, practicieni și cercetători și de ce nu, pentru antreprenori, am abordat pe linie teoretică, terminologia uzitată de specialiști în domeniul dreptului și fiscalității, analizând în profunzime cauzele ce generează fenomenul evazionist, iar la nivelul cercetării practice, am analizat studii de caz întâlnite în activitatea de control, am realizat o cercetare empirică cantitativă și un studiu econometric în vederea identificării legăturii dintre creșterea economică, sarcina fiscală și mărimea economiei subterane.

Totodată, studiile realizate demonstrează că eficiența guvernelor și controlul corupției sunt factori foarte importanți ai economiei subterane, fenomen ce are efecte devastatoare, sub toate aspectele, atât asupra economiei naționale cât și asupra contribuabililor, iar cauzele generatoare au rădăcini adânci atât în administrație, drept (din punct de vedere legislativ), cât și în educația fiecărui individ plătitor de taxe și impozite.

Toate acestea așează tematica evaziunii fiscale în epicentrul acestui domeniu, implicând resurse din toate domeniile și generând pierderi pe toate planurile.

Stadiul actual al cercetării științifice în literatura de specialitate

Prin raportarea la cercetările anterioare, axate preponderent pe teoria în domeniu, lucrarea își propune o abordare atât teoretică, cât și din perspectiva practică, ancorată în realitatea economică prezentă, realizată printr-o activitate documentară susținută.

Demersul științific se fundamentează pe o vastă consultare și analiză a literaturii de specialitate atât în domeniul de referință, cât și interdisciplinar prin abordarea aspectelor economice, fiscale sau de drept. În acest scop au fost studiate lucrări, articole și studii de specialitate, cursuri, dicționare, legislație națională și internațională, regulamente și directive europene, statistici, programe și rapoarte. În latura teoretică, prezentarea doctrinei de specialitate, a facilitat realizarea unei sinteze descriptive și critice cu evidențierea celor mai importante concepte în aria de cercetare și a făcut posibilă exprimarea propriilor opinii.

Preocupările constante ale specialiștilor și practicienilor în domeniul optimizării și evaziunii fiscale au avut ca rezultat un număr însemnat de lucrări ce vor constitui punct de plecare în cercetarea noastră. Dintre acestea, lucrarea *”Considerații teoretice privind evaziunea fiscală versus fraudă fiscală”* al cărei autor este Emil Dinga, prezintă modul în care fenomenul de evazionist este generat de contabilitatea financiară, de așa numita contabilitate creativă. Lucrarea dezbate conceptul și cauzele evaziunii fiscale în vederea stabilirii cadrului conceptual al lucrării.

Unul dintre autorii care au dedicat lucrări importante subiectelor precum sistemul fiscal și componentele acestuia, fiscalitate, evaziune fiscală și optimizarea fiscală, este Mihai Aristotel Ungureanu. Rezultatul muncii de practician, doctinar și deopotrivă cercetător, s-au concretizat în lucrări precum: *Politici și practici financiare, Fiscalitate comparată și tehnici de optimizare fiscală, Finanțe ș.a.*

La nivel național, lucrări considerate piloni de bază ai doctrinei de specialitate aparțin autorilor; Hoanță Nicolae și Văcărel Iulian.

Din dublă perspectivă, contabilă și juridică, lucrarea *“Evaziunea fiscală. Comentarii și exemple practice”* aparținând autorului Cârlescu Neculai, prezintă în manieră practică fenomenul de evaziune și fraudă fiscală, reprezentând un adevărat instrument de utilitate pentru practicieni, cercetători sau simpli cititori. Fenomenul evazionist a fost abordat din perspectivă interdisciplinară și de autorul Dragos Pătroi în lucrarea *„Evaziunea fiscală între latura permisivă, aspectul contravențional și caracterul infracțional”*, iar problematica delocalizării profiturilor a fost abordată într-o accepțiune nouă în anul 2019 în lucrarea Roxanei Maria Chireac, *„Societățile comerciale*

offshore – Între optimizare și evaziune fiscală”.

Desigur, că nici demersurile științifice pe această temă de interes, concretizate în teze de doctorat, precum „*Optimizare și planificare fiscală la nivel național și al uniunii europene*”, elaborat de Florentina Susnea, nu au fost neglijate.

În plan internațional, cercetarea pe tema evaziunii și optimizării fiscale, sub toate aspectele lor, se află într-o permanentă dezvoltare pentru a ține pasul cu evoluția fenomenului însăși, cu evoluția tehnologiei și cu necesitatea identificării de noi metode de contracarare. Astfel, pornind de la cauzele fenomenului în lucrări precum „*The etics of tax evasion*” (Mc Gee R. 2012) sau „*Tax Evasion and the shadow economy*” (Pichardt M., Prinz A. 2012) doctrina analizează complexitatea fenomenului din toate perspectivele. Relevante în acest sens sunt lucrările autorilor Terkper, S (2003), „*Managing Small and Medium-Size Taxpayers in Developing Economies*”, Trovato, M., (2007) „*The Threat of Fiscal Harmonization*”, Ginsburg, S.A. (1991), „*Tax Havens*” sau Vernier Erik (2014) „*Fraude fiscale et paradis fiscaux: Décrypter les pratiques pour mieux les combattre*”.

Având în vedere importanța și complexitatea temei de cercetare ne dorim ca prin demersul nostru să abordăm într-o manieră originală tema fenomenului evazionist, pentru a clarifica aspecte teoretice și practice, de interes strategic național, urmărind simultan atât aspecte teoretice descrise într-un cadru teoretic, general, rezultat prin consultarea și sintetizarea lucrărilor anterioare, publicate în doctrina de specialitate, cât și studii empirice proprii care analizează factorii care influențează economia subterană, evaziunea și optimizarea fiscală ca fenomene interconexate.

Obiectivul principal al tezei de doctorat și obiectivele secundare

Obiectivul general al prezentului demers științific rezidă din însuși titlul lucrării și constă în identificarea formelor de evaziune și optimizare fiscală, cu aplicații și spețe întâlnite în practică, prin valorificarea experienței în domeniu. Cercetarea urmărește, conceptual și empiric, găsirea de soluții viabile care să conducă la micșorarea presiunii fiscale, diminuarea celorlalți factori favorizanți ai practicilor evazioniste și înlăturarea, pe cât posibil a acestora, cât și identificarea și implementarea unor tehnici care să ofere transparență fiscală în special cu privire la natura transfrontalieră a evaziunii fiscale. Astfel, întru atingerea scopului pentru care a fost inițiată această cercetare, lucrarea va cuprinde următoarele obiective principale:

- Componentele sistemului fiscal: mecanismul fiscal; aparatul fiscal; veniturile statului și ponderea acestora în bugetul de stat (impozite; taxe și contribuții);

- Presiunea fiscală factor generator al evaziunii și fraudei fiscale;
- Evaziunea fiscală – Considerații privind apariția fenomenului de evaziune fiscală și fraudă fiscală;
- Optimizarea fiscală internațională;
- Aspecte practice privind evaziunea fiscală și optimizarea fiscală.

Specificarea ipotezelor cercetării

Urmărite pe tot cursul demersului investigativ, ipotezele reprezintă instrumente de bază ale demersului științific, ce derivă din raționamentul ipotetic fundamental, acestea ocupând un rol esențial în cercetare, facilitând desprinderea unor raționamente secundare. Ipotezele particulare de la care am inițiat cercetarea științifică se definesc astfel:

- Aprofundarea și delimitarea conceptelor cheie (regăsite și în titlul lucrării), de evaziune fiscală și fraudă fiscală, având ca obiectiv înlăturarea confuziei, cât și a alăturării termenilor de ”evaziune fiscală” – ”legală” pentru a elimina tentația contribuabilului de a considera infracțiunea ca fiind legală.
- Studiul evoluției impozitelor directe, indirecte și contribuțiilor sociale indirecte în structura veniturilor bugetare ale României în perioada 2008-2019;
- Evidențierea importanței presiunii fiscale și a reducerii a acesteia – coordonată principală în lupta împotriva fenomenului evazionist;
- Studiu privind analiza econometrică a relației dintre creșterea economică reală, sarcina fiscală și economia subterană. Determinarea relațiilor economice existente s-a determinat folosind o regresie lineară prin metoda celor mai mici pătrate.
- Studiu empiric privind percepția evaziunii fiscale și a factorilor care o determină în rândul plătitorilor de taxe și impozite;
- Identificarea soluțiilor „economice” optime sau a schemelor frauduloase prin care contribuabilii urmăresc micșorarea costurilor fiscale, evidențiate schematic din perspectivă practică;
- Clarificarea unor aspecte privind delimitarea noțiunilor de „paradis fiscal”, „zonă off-shore”, „centru financiar off-shore”, în vederea eliminării problemelor de interpretare a acestora;
- Conturarea unui cadru legislativ consolidat care să trateze mult mai drastic problematica optimizării fiscale, eliminarea pe cât posibil a porțișelor legislative favorabile aflate pe linia

- de demarcație dintre licit și ilicit;
- Îmbunătățirea legislației al cărei obiectiv este prevenirea ascunderii fondurilor offshore;
 - Identificarea unor măsuri care să vizeze piața muncii în vederea atragerii acestora din zona ”gri” a economiei și analiza domeniilor de activitate cu cel mai mare grad de activitate nedeclarată;
 - Creșterea capacității de luptă a organismelor de control împotriva metodelor de evitare a plății obligațiilor către Bugetul general consolidat fie prin metode evazioniste, fie prin tehnici de optimizare și planificare fiscală.

Metode de cercetare utilizate în vederea elaborării prezentului demers științific

Caracterul complex și interdisciplinaritatea temei de cercetare au impus abordarea unui ansamblu de metode, tehnici și modalități aplicate în mod conștient în vederea soluționării unor aspecte de interes și probleme, date de însăși scopul cercetării.²

Demersul științific este realizat prin utilizarea cu diversitate a mai multor tehnici și instrumente, cercetarea fiind una de tip exploratoriu. Pe parcursul cercetării vom adapta metodele de cercetare la schimbările legislative din plan fiscal, la modul în care percep contribuabilii aceste modificări, și la modul în care este afectat moralul fiscal al acestora de mediul în care aceștia activează.

Metodologia utilizată în prezentul demers științific are la bază o riguroasă analiză documentară a doctrinei de specialitate. Aceasta include literatură primară (articole științifice, teze de doctorat), terțiară (abstracte) și secundară (tratate de specialitate sau cărți de referință pentru domeniul studiat). Plecând de la studiul lucrărilor elaborate de autori români pe tema evaziunii și optimizării fiscale, cât și a literaturii de specialitate din plan internațional, dar și a studiilor, rapoartelor în materie ale autorităților de management europene, ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF), Curții de Conturi a României sau Consiliului Fiscal, am realizat sinteze, ne-am format opinii și am emis ipoteze și teorii bazate pe cercetarea documentară realizată, având în vedere următoarele două aspecte ale metodologiei științifice:

- „o teorie științifică este științifică dacă poate fi verificată în practică;

² Crăciun, C. (2015) Metode și tehnici de cercetare, *Editura Universitară*, București

- o teorie științifică nu poate fi demonstrată, pentru că adevărul nu se vede, dar teoria este științifică când nu este infirmată”³.

Alături de cercetarea documentară, utilă cu precădere în aprofundarea conceptelor teoretice, proiectarea corectă a demersului experimental am realizat-o prin;

- Transpunerea schematică a spețelor practice de evaziune fiscală și explicarea acestora
- Realizarea unui studiu empiric, pentru a determina percepția contribuabililor asupra fenomenului evazionist și a cauzelor generatoare de practici evazioniste.
- Având în vedere rezultatele studiului empiric, cu ajutorul metodelor econometrice am determinat relațiile dintre creșterea economică reală, sarcina fiscală (ajustată cu deflatorul PIB) și economia subterană (exprimată în termeni reali) folosind o regresie lineară prin metoda celor mai mici pătrate.

Utilizând metoda observației științifice (în spatele căreia avem întotdeauna o teorie) și empirice, am analizat stadiul actual al fiscalității în țările membre UE prin efectuarea unor analize comparative. Aceste analize sunt realizate atât din perspectiva dezvoltării economice, cât și prin prisma presiunii fiscale; presiune fiscală ce determină atingerea unor limite de suportabilitate din partea plătitorilor de taxe și impozite. Aceste limite sunt determinate de modul cum reacționează contribuabilii, care pot opune rezistență la creșterea obligativității taxării, reacționând astfel, prin evaziune, fraudă, reducerea activității productive.

Totodată în cercetarea efectuată am utilizat;

- Metoda sintezei, metodă care permite formularea de concluzii pe baza unor conexiuni dintre procesele economice și elementele supuse studiului;
- Metoda cercetării interdisciplinare, se impune dat fiind faptul că evaziunea fiscală nu poate fi abordată și înțeleasă dintr-o singură perspectivă, necesitând crearea unei imagini de ansamblu. Aprofundarea fenomenului se bazează cel puțin pe cunoștințe de fiscalitate, drept, economie, IT;
- Metoda inducției, oferă oportunitatea identificării și creionării anumitor tipologii de evaziune sau tehnici de optimizare, generând ipoteze care permit formularea unor teorii economice;
- Metoda deducției, având ca rezultat individualizarea și concretizarea unor procese plecând de la situații și procese generale;
- Metoda descriptivă este una dintre cele mai utilizate având ca trăsătură principală

³ Crăciun, C. (2015) Metode și tehnici de cercetare, *Editura Universitară*, București, pg.16

capacitatea sa de creiona o imagine clară asupra unui fenomen sau sau chiar a unor situații particulare.

- Metoda comparativă, este una dintre metodele cel mai des întâlnite în cercetarea economică. Prin compararea diverselor metode de eludare a legislației sau de evitare a taxării se pot identifica tipologii ale evaziunii și fraudei fiscale și se poate observa evoluția acestora. Metoda comparativă este utilizată în prezentul studiu pentru compararea nivelului taxelor, impozitelor și contribuțiilor sociale sau pentru nivelul de percepție al corupției (IPC) pe plan național și la nivel de UE;

- Metodele matematice și statistice sunt utile în orice tip de cercetare economică. Astfel în demersul științific am utilizat metoda analizei comparative statică și dinamică, analiza variației și corelației, analiza trendului, sau reprezentarea grafică a evenimentelor și fenomenelor supuse studiului;

- Metode econometrice prin analizarea datelor statistice cu ajutorul Software-ului econometric Eviews 7.2.: Metoda celor mai mici pătrate (metoda Stepwise Backwards), testul ADF, testul Durbin Watson, testul Jarque Bera etc.

- Studiul de caz, apropiat metodei descriptive, are o importanță majoră în procesul unei investigații complete cu precădere în latura investigației fenomenului evazionist și a identificării tehnicilor de optimizare fiscală, cât și a cercetării acestui domeniu;

- Studiul empiric, alături de cel econometric, sunt independente de latura teoretică, studiul practic fiind un criteriu al eficienței documentării. Cercetarea empirică se bazează pe date și permite formularea de concluzii verificabile cu ajutorul observației sau experimentării practice;

- Utilizând metode calitative și cantitative, cât și analiza de date statistice. am elaborat studii practice care să vină în sprijinul practicienilor, doctinarilor și care să deschidă cercetătorilor noi oportunități pe această nișă de cercetare.

Datele provin din bazele de date ANAF, Banca Mondială, KPMG, INSSE, EUROSTAT, OCDE, Tax Network Justice, Transparency International, fiind prelucrate cu ajutorul softului econometric EViews 7.2., iar pentru studiul empiric am utilizat 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:

- ✦ O primă limitare a studiului este generată de însăși evoluția și complexitatea ariei de cercetare, domeniul fiscal fiind unul caracterizat de interdisciplinaritate;
- ✦ O altă limitare a studiului poate fi dată de alegerea eșantionului căruia i-a fost adresat studiul empiric bazat pe chestionar, precum și a reprezentativității acestuia, întrucât contribuabilii selectați pentru studiul empiric sunt doar din regiunea centru a României, județele: Sibiu, Brașov, Alba și Mureș.
- ✦ Regresiile cross folosite pentru studiul econometric sunt limitate din punctul de vedere al dimensiunii timpului. Acestea nu surprind efectele în timp. De aceea studiul în care am utilizat regresii cu date transversale (cross) poate fi îmbunătățit prin aplicarea unei regresii cu date panel.
- ✦ De asemenea, regresia în trepte (stepwise) este o metodă eficientă de eliminare a multicolarității, însă există și alte metode eficiente, precum regresiiile cu regularizare (Ridge regression și LASSO). Acestea penalizează coeficienții variabilelor ne semnificative - tehnica LASSO reduce valoarea coeficienților variabilelor independente ne semnificative la zero.
- ✦ Elaborarea unor opinii personale poate comporta o anumită doză de subiectivism generată de implicarea noastră în activitatea practică din acest domeniu.

Limitele prezentului demers științific pot genera pe viitor noi direcții de cercetare în sfera evaziunii și fraudei fiscale.

Rezultate obținute

Prin demersul științific realizat am dorit crearea unei imagini cât mai clare, atât din perspectivă teoretică, cât și practică, a fenomenului prin care contribuabilii, plătitori de taxe și impozite, își reduc sarcina fiscală.

În vederea combaterii acestui fenomen am considerat oportun a iniția cercetarea noastră, prin abordarea principalelor concepte definitorii ale sistemului fiscal și creionarea coordonatelor acestuia, urmată de identificarea factorilor care determină diminuarea masei impozabile, ca mai apoi să determinăm limita dintre fenomenul evazionist și optimizarea fiscală, granița dintre licit și ilicit.

Valorificarea experienței practice dobândite prin elaborarea unor studii și cercetări incluse în

teza propusă va fi un bun punct de plecare în perfecționarea profesională a inspectorilor fiscali. Totodată identificarea unor soluții pentru închiderea porțișelor legislative care dau frâu liber evazioniștilor, va fi de un real folos în schimbarea cadrului legislativ care să aducă avantaje certe mediului de afaceri, în special contribuabililor onești și să mărească încrederea în administrație, mai mult de atât, să ofere pârgii viabile organelor de control.

Rezultate obținute în urma studiului econometric și ale anchetei sociologice confirmă aspectele teoretice prezentate în lucrarea științifică, astfel prezentăm cele mai importante concluzii:

- Factorii ce influențează fenomenul de evaziune și fraudă fiscală sunt cei economici (presiunea fiscală, inflația) și cei legislativi (ambiguitățile legislative, legi dedicate), urmați de cei psiho-sociali și etici (conștiința, cultura, educația fiscală, moralul fiscal), precum și cei de ordin profesional (nivelul de pregătire al organelor de control, nivelul de înțelegere al factorilor decizionali);

- Rezultatele studiului empiric confirmă că fenomenul de corupție afectează mediul de afaceri. Respondenții consideră că pentru a combate eficient fraudă și evaziunea fiscală statul ar trebui să creeze o legislație clară, să stabilească nivelul taxelor și impozitelor la un nivel suportabil, să utilizeze banii publici la un nivel responsabil, să lupte împotriva corupției, iar mai apoi să efectueze verificări pentru cei ce nu se conformează;

- Pentru a avea un moral fiscal sănătos și un grad înalt de conformare voluntară, banii publici trebuie utilizați în mod transparent și corect, iar aparatul fiscal trebuie să fie transparent, corect, lipsit de corupție;

- Din perspectivă statistică, am demonstrat, o legătură puternică între economia subterană reală și sarcina fiscală;

- Sarcina fiscală nu este singurul factor ce influențează economia subterană, cheltuirea eficientă și corectă a banului public și un control mai bun asupra procesului evazionist pot conduce la reducerea evaziunii fiscale. Acestea implică reducerea corupției, cheltuieli eficiente, bunuri și servicii publice de calitate, dar și strategii eficiente de control;

- Evoluția economiei și nivelul de trai nu au un impact semnificativ din punct de vedere statistic, asupra economiei subterane;

PREZENTAREA SINTETICĂ A CAPITOLELOR TEZEI DE DOCTORAT

Cercetare științifică cu titlul *“Optimizarea fiscală versus evaziunea fiscală în contextul României ca țară membră a Uniunii Europene”* prezintă și analizează aspecte teoretice și practice în sfera evaziunii și optimizării fiscale în vederea identificării vulnerabilităților sistemului legislativ și a sistemului de control, a riscurilor economice pe care le comportă dezvoltarea fenomenului, cât și a „riscurilor” de afectare a moralului fiscal. Totodată, în demersul nostru științific, am pus accent pe conexiunile dintre cauzele fenomenului, cum ar fi vulnerabilitatea la corupție afectată chiar de complexitatea cadrului legislativ, demers concretizat atât în plan teoretic, cât și practic prin studiul empiric realizat pe baza chestionarului. În scopul identificării unor măsuri viabile care să ducă la diminuarea cauzelor și implicit a fenomenului evazionist și efectelor acestuia, am structurat lucrarea pe cinci capitole astfel:

- Primul capitol intitulat *“Componentele sistemului fiscal: mecanismul fiscal; aparatul fiscal, impozite, taxe și contribuții ca venituri ale statului și ponderea acestora în bugetul de stat”* prezintă componentele sistemului fiscal și modul în care acesta funcționează/interacționează. De asemenea sunt prezentate considerațiile definitorii privind sistemul de impozitare, clasificând și prezentând totodată principalele taxe și impozite din România și evoluția acestora pe plan național, și la nivel de UE. Totodată au fost abordate și unele aspecte ce privesc armonizarea și concurența fiscală.

Astfel, sistemul fiscal reprezintă cadrul prin care statul își asigură resursele financiare necesare funcționării acestuia. Ca prim element al sistemului fiscal trebuie stabilită forma sub care statul își încasează resursele financiare, acest lucru se realizează sub formă de taxe și impozite. Se impune definirea regulilor de identificare a materiei impozabile, a persoanei care datorează aceste taxe și impozite, a modului în care se determină nivelul acestora, a modalităților de impunere, precum și data la care statul este îndreptățit să le încaseze. Aceste reglementări formează mecanismul fiscal. Nu în ultimul rând pentru ca sistemul fiscal să poată funcționa are nevoie de existența unui ansamblu de instituții prin intermediul cărora statul își exercită atribuțiile. Acest ansamblu formează aparatul fiscal.

Modul cum interacționează aceste elemente/componente ale sistemului fiscal, conexiunile

dintre ele, determină eficiența sistemului fiscal.

Totodată prin intermediul sistemului fiscal, statul poate dezvolta/stimula anumite domenii economice sau dimpotrivă, descuraja/diminua activitatea acestora.

Rata de creștere este afectată de legislația fiscală, în vreme ce sistemul fiscal, eficiența acestuia, precum și posibilitățile de îmbunătățire a fiscalității trebuie să fie preocupări ale oricărui legiuitor.

Legislația fiscală în România a suferit multiple modificări atât în vederea adaptării legislației la mediul de afaceri, mediu aflat într-o continuă modificare, cât și în vederea armonizării fiscale în cadrul pieței unice.

În ceea ce privește importanța unui sistem fiscal sănătos cu legislație clară și neechivocă, concluzionăm că paradoxurile din legislația fiscală frânează dezvoltarea economică datorită inechităților fiscale, a redistribuirii frauduloase a veniturilor din bugetul de stat. Totodată, o legislație fiscală lacunară, aservită unor grupări politice sau unor grupuri de interese duc la sporirea evaziunii fiscale și implicit, într-un cerc vicios, duc la majorarea poverii fiscale pentru cei corecți, deoarece bugetul nu se îndeplinește.

La un nivel prea ridicat al taxelor și impozitelor acestea devin impovărătoare pentru contribuabili, care astfel, caută soluții de diminuare a sumelor datorate bugetului de stat prin măsuri de optimizare fiscală sau chiar fapte de evaziune fiscală.

Apreciem că modul în care sunt constatate, calculate și gestionate impozitele, are un rol major în stabilirea relației dintre contribuabili și stat, fapt ce influențează moralul fiscal și în consecință influențează fenomenul de evaziune și fraudă fiscală.

Considerăm că pentru bunul mers al acestui proces, aparatul fiscal prin intermediul organelor fiscale ar trebui să efectueze analize de risc atât individual la nivel de contribuabil, cât și la nivel de segment de piață, în vederea identificării în timp real a unor derapaje fiscale, îndreptării și recuperării acestora în timp util.

De asemenea, în contextul deschiderii economiilor naționale către exterior, existența pieței unice, determină companiile naționale intrate în concurență directă cu cele externe să analizeze oportunitatea dezvoltării afacerii în zone cu facilități fiscale, determinate de legislația fiscală care stabilește regimuri fiscale diferite, metode diferite de calcul ale bazei de impozitare, facilități fiscale acordate contribuabililor.

Această formă de planificare fiscală, prin reducerea la minimum a plății impozitelor, dar al cărei obiectiv nu este neapărat reducerea plății impozitelor, ci a costurilor în general, este un element de planificare economică, ce trebuie avut în vedere la stabilirea politicilor fiscale.

Prin intermediul politicilor fiscale statele doresc să asigure nivelul optim al veniturilor bugetare, ținând cont atât de nivelul de dezvoltare a economiei, de puterea acesteia de a genera taxe, impozite și contribuții, cât și de necesități de funcționare a statului.

Astfel, în contextul pieței unice, măsurile fiscale interne adoptate de către statele membre trebuie să țină cont atât de cele adoptate la nivelul UE, în scopul bunei funcționări a pieței unice, cât și de cele adoptate de fiecare stat membru în parte, pentru combaterea fenomenului evazionist și a disimulării masei impozabile cu scopul evitării prelevărilor fiscale obligatorii, prin acțiuni de optimizare fiscală.

- Cel de-al doilea capitol intitulat “Presiunea fiscală factor generator al evaziunii și fraudei fiscale” prezintă din perspectivă conceptuală una din verigile de bază care contribuie la reglarea vieții economice, respectiv finanțele și fiscalitatea, rolul finanțelor fiind în principal de a satisface nevoile de ordin social prin redistribuirea veniturilor în rândul populației și în mediul de afaceri în scopul dezvoltării economice.

Statul trebuie să se asigure că politicile sale fiscale puse în aplicare, au la bază principiile fiscale, nu doar în teorie, ci și în practică, asigurând astfel:

- aplicarea în mod neutru a regulilor economice pentru toți participanții la economia de piață (neutralitatea impunerii);
- impunerea tuturor contribuabililor, indiferent de acțiunile acestora întreprinse în evitarea impozitării/taxării (certitudinea impunerii);
- suportabilitatea taxelor și impozitelor datorate de către plătitori, având la bază activitatea desfășurată (justețea impunerii sau echitatea fiscală);
- colectarea disponibilităților bănești cu eforturi/costuri minime (eficiența impunerii);
- stabilitatea regulilor de taxare și impozitare, astfel încât pentru participanții la economia de piață problema modificărilor legislative să nu reprezinte un risc în adoptarea deciziilor manageriale luate pe termen mediu/scurt (predictibilitatea impunerii).

Comportamentul fiscal al contribuabilului, precum și moralul fiscal al acestuia depind de numeroși factori, de ordin economic, social, psihologic, politic, etc. Astfel, ca factor economic ce

influențează în mod semnificativ comportamentul fiscal al contribuabilului iese în evidență nivelul taxelor și impozitelor. Presiunea resimțită de către acesta cu privire la taxele și impozitele datorate poartă denumirea de presiune fiscală, ce poate fi descrisă ca un indicator care arată dificultatea de a suporta prelevările obligatorii asupra plătitorilor de taxe și impozite.

Povara fiscală resimțită de către contribuabilul onest, completată de insatisfacția resimțită de către acesta cu privire la serviciile publice de care acesta beneficiază (modul deficitar de gestionare și utilizare a banului public) determină apariția fenomenului de "rezistență la impozite" care va genera evenimente nedorite în economie (lipsa interesului pentru investiții, scăderea dorinței de a dezvolta economic o afacere prin delocalizarea profitului în țări cu legislații permissive, creșterea inflației prin fiscalitate, generarea fenomenului de abținere fiscală, scăderea gradului de competitivitate pe plan internațional a produselor autohtone, diminuarea productivității) sau va duce chiar la creșterea economiei subterane și dezvoltarea fenomenului de evaziune și fraudă fiscală.

Considerăm că ar fi utopic să credem și să susținem că fenomenul evazionist poate fi eradicat în totalitate asemeni unei molime, dar a trata cu responsabilitate cauzele care îl generează și a implementa măsuri coerente, care ar reduce acest fenomen, reprezintă un deziderat.

- Cel de-al treilea capitol intitulat "*Evaziunea fiscală – Considerații privind apariția fenomenului de evaziune fiscală și fraudă fiscală*", prezintă în primul rând aspectele conceptuale ale evaziunii, delimitări între ceea ce este privit de specialiști ca legal și ilegal, cât și cauzele și efectele evaziunii fiscale. Totodată este abordată problematica posibilităților de cuantificare a evaziunii fiscale.

Din perspectivă practică, am realizat

- ✓ o cercetare empirică cu privire la impactul și factorii determinanți ai evaziunii fiscale și ai fenomenului de corupție;
- ✓ un studiu econometric care a stabilit relațiile existente între creșterea economică reală, sarcina fiscală, economia subterană.

Studiu privind percepția evaziunii fiscale și a factorilor care o determină în rândul plătitorilor de taxe și impozite

În vederea stabilirii percepției evaziunii fiscale și a factorilor care o determină în rândul plătitorilor de taxe și impozite am realizat o anchetă pe bază de chestionar.

Prin acest chestionar realizăm un demers de cercetare empirică, cu privire la impactul și factorii determinanți ai evaziunii fiscale și ai fenomenului de corupție, plecând de la ideea că modelul teoretic de bază al evaziunii fiscale depinde de alegerea individuală sub incertitudinea de a se supune sau nu obligației fiscale legale.

Metoda de cercetare utilizată în elaborarea prezentului studiu empiric este tehnica de cercetare cantitativă folosind o metodă asistată pe calculator și nu o tehnică de interviu care să presupună interacțiunea directă dintre interviuator și interviuat dat fiind contextul pandemic actual. Astfel, în elaborarea prezentului chestionar am utilizat metoda CAWI (Computer Assisted Web Interviewing) tehnică de altfel, preferată în cercetările care vizează grupuri. Distribuirea chestionarului către subiecții studiului s-a realizat de asemenea printr-o metodă electronică, prin intermediul aplicației People friendly forms and surveys. Avantajele alegerii acestei metode constau în:

- Limitarea riscurilor provocate de o interacțiune fizică în contextul pandemiei de Covid;
- Flexibilitatea cu privire la alegerea momentului de răspuns de către respondenți;
- Accesibilitate facilă a acestora la platforma de pe mai multe device-uri;
- Implicarea de resurse minime prin evitarea deplasărilor către respondenți ce ar fi implicat costuri financiare și timp;
- Prelucarea facilă a răspunsurilor.

Chestionarul a fost adresat unui număr de 200 respondenți, eșantionul fiind ales atât din rândul persoanelor fizice ce desfășoară activitate economică, cât și juridice, vizând toate categoriile de contribuabili din punct de vedere al administrării (mici/mijlocii/mari).

Chestionarul a vizat obținerea, din rândul contribuabililor, a unor date cu privire la:

1. corupție din perspectiva aparatului fiscal

- corupția existentă în ANAF / gradul de răspândire al acesteia / principalele activități supuse riscului acestui fenomen

- factorii care determină corupția în rândul funcționarilor publici,

2. corupție din perspectiva contribuabilului

- influența corupției asupra contribuabililor,

- acceptarea/încurajarea corupției în schimbul unor avantaje pentru contribuabil

3. evaziune și fraudă fiscală din perspectiva contribuabilului

- factorii care determină apariția fenomenului de evaziune fiscală și fraudă fiscală,

- principalele domenii de activitate în care se manifestă evaziunea fiscală,
 - modalități de combatere a evaziunii fiscale,
 - influențele evaziunii fiscale asupra mediului concurențial,
4. *optimizarea fiscală soluție de reducere a sarcinii fiscale*
- gradul de acceptare a unor soluții de optimizare fiscală,
 - frecvența de aplicare a soluțiilor de optimizare fiscală,
 - disponibilitatea contribuabililor spre a aplica măsuri de optimizare fiscală.

Sintetizând rezultatele chestionarelor completate de respondenți am reținut următoarele aspecte:

- Respondenții consideră că ANAF este o instituție ce are un grad mediu de răspândire a corupției;
- Acest fenomen este favorizat în primul rând de politizarea funcțiilor de conducere și birocrăția existentă în cadrul instituției, apoi de legislația precară. Fenomenul de corupție apare și pe fondul dorinței de îmbogățire rapidă și a lipsei exemplelor de pedepsire dură a celor corupți. Obișnuința de a oferi/primi avantaje este de asemenea un factor semnificativ în existența acestui fenomen.
- Cele mai expuse activități din cadrul ANAF la fenomenul de corupție sunt cele ce au interacțiune directă cu contribuabilul (activitatea de control – inspecție fiscală/antifraudă fiscală/vamă);
- Ca factori ce influențează fenomenul de evaziune și fraudă fiscală în primul rând sunt cei economici (presiunea fiscală, inflația) și cei legislativi (ambiguitățile legislative, legi dedicate), urmați de cei psiho-sociali și etici (conștiința, cultura, educația fiscală, moralul fiscal), precum și cei de ordin profesional (nivelul de pregătire al organelor de control, nivelul de înțelegere al factorilor decizionali);
- Principalele căi de realizare a evaziunii fiscale sau diminuare a obligațiilor fiscale sunt neînregistrarea/nefiscalizarea tuturor veniturilor, transferul profiturilor în alte jurisdicții, precum și munca la negru;
- Respondenții consideră că fenomenul de corupție afectează mediul de afaceri, de asemenea aceștia consideră ca pentru a combate eficient fraudă și evaziunea fiscală statul ar trebui să creeze o legislație clară, să stabilească nivelul taxelor și

impozitelor la un nivel suportabil, să utilizeze banii publici la un nivel responsabil, să lupte împotriva corupției, iar mai apoi să efectueze verificări pentru cei ce nu se conformează;

- Totodată aceștia consideră că pentru a avea un moral fiscal sănătos și un grad înalt de conformare voluntară, banii publici trebuie utilizați în mod transparent și corect, iar aparatul fiscal trebuie să fie transparent, corect, lipsit de corupție;
- De asemenea majoritatea respondenților sunt foarte precauți în aplicarea unor măsuri de optimizare fiscală, neasumându-și astfel riscuri suplimentare.

Studiu privind analiza econometrică a relației dintre creșterea economică reală, sarcina fiscală și economia subterană.

Având în vedere rezultatele obținute în urma anchetei sociologice efectuate cu privire la percepției evaziunii fiscale și a factorilor care o determină în rândul plătitorilor de taxe și impozite, am determinat relațiile economice existente:

- ✓ între creșterea economică reală,
- ✓ sarcina fiscală (ajustată cu deflatorul PIB)
- ✓ economia subterană (exprimată în termeni reali),

folosind o regresie lineară prin metoda celor mai mici pătrate.

Date utilizate sunt serii de timp anuale din perioada 1995-2017, din

- Bazele INSSE (pentru Valorile PIB-ului și a deflatorului PIB)

- Bazele de date oferite de MEDINA și SCHNEIDER (2019)

(pentru procentajele privind economia subterană)

- Bazele de date EUROSTAT (pentru sarcina fiscală)

În vederea obținerii unei imagini mai bune asupra fenomenului am realizat și regresii cross, iar în cadrul analizei cross am recurs și la analiza în trepte, analiză ce indică care este varinata cea mai importantă.

Rezultatele studiului econometric indica urmatoarele:

- sarcina fiscală influențează economia subterană.

Astfel creșterea sarcinii fiscale poate conduce la dezvoltarea economiei subterane, între cele două variabile existând o legătură puternică din punct de vedere statistic (creșterea cu un procent a sarcinii fiscale determina creșterea cu 0,536 procente a economiei subterane, în anul următor).

- s-a determinat de asemenea existența unei corelații puternice pentru valorile curente ale creșterii economice și ale sarcinii fiscale,

Evident, creșterea economică conduce instantaneu la o creștere a colectării. În același timp, o creștere a colectării impozitelor și taxelor duce în mod curent la o creștere economică, atunci când economia subterană iese la iveală.

- totodată a fost stabilită o legatura semnificativă din punct de vedere statistic între economia subterană reală și sarcina fiscală

- între creșterea economică și economia subterană s-a determinat lipsa unei legaturi statistice puternice.

Utilizând datele furnizate de Medina și Schneider (2019) în ceea ce privește economia subterană (procentajele) și PIB/cap de locuitor. Din baza de date a Bancii Mondiale am estimat statistic legătura dintre economia subterană și PIB/cap de locuitor pentru 118 state în anul 2017, ambele fiind exprimate în logaritmi. Astfel, putem constata o legătură statistică puternică între mărimea economiei subterane și nivelul de trai.

Acestea ar putea fi o consecință a eficienței guvernelor și a controlului corupției, care pot contribui la o dezvoltare economică puternică și la un nivel redus al evaziunii fiscale, întrucât contribuabilii consideră că banul public este cheltuit în mod corespunzător, că serviciile publice sunt de calitate și că interesele private nu primează.

Indicele *Eficiența guvernului* reflectă percepțiile privind calitatea serviciilor publice, independența serviciilor față de presiunile politice, nivelul de calitate al implementării politicilor și cât de credibil este angajamentul guvernului față de aceste politici.

Indicatorul *Controlul corupției* relevă păreri asupra gradului în care puterea publică este folosită pentru câștigul privat, mai exact cât de mult primează interesele personale.

Rezultatele corelației indică faptul că acești doi indicatori ar putea sta la baza legăturii statistice dintre economia subterană și nivelul de trai.

Așadar, cheltuirea eficientă și corectă a banului public și un control mai bun asupra procesului evazionist pot conduce la reducerea evaziunii fiscale. Acestea implică reducerea corupției, cheltuieli eficiente, bunuri și servicii publice de calitate, dar și strategii eficiente de control.

Studiile realizate demonstrează faptul că sarcina fiscală influențează mărimea economiei subterane. Însă nu este singurul factor determinant, eficiența guvernelor și controlul corupției sunt

factori foarte importanți ai economiei subterane. În schimb, evoluția economiei și nivelul de trai nu au un impact semnificativ din punct de vedere statistic.

- Cel de-al patrulea capitol intitulat “*Optimizarea fiscală internațională*” prezintă din perspectivă conceptuală noțiunea de optimizare fiscală din perspectiva planificării fiscale. Paradisurile fiscale și centre offshore, precum și prețurile de transfer sunt instrumente ale planificării fiscale, tematică dezvoltată pe larg în acest capitol.

Pe fondul luptei contra evaziunii și fraudei fiscale, fenomene sancționate de legea fiscală și penală, optimizarea fiscală prin centre offshore/paradisuri fiscale reprezintă o alternativă de reducere a sarcinii fiscale, pentru contribuabili, scăpată de sub ochii autorităților și de sub regimul sancționator.

Cu cât eforturile autorităților naționale de combatere a evaziunii fiscale sunt mai mari, cu atât pe plan internațional apare erodarea bazei impozabile prin transferul materiei impozabile către zone cu transparență fiscală scăzută și/sau cu nivel de taxare scăzut/inexistent.

Aceste forme de optimizare fiscală sunt susținute legislativ de autoritățile offshore, și încurajate de existența unor servicii de consultanță economică și juridică la standarde ridicate. Întrucât schemele de optimizare fiscală reprezintă în opinia noastră, viitorul formelor de reducere a sarcinii fiscale pe fondul globalizării economice, lupta împotriva transferului artificial al materiei impozabile către zone favorabile fiscal, trebuie să fie susținută la nivel mondial de majoritatea statelor. Acest lucru se poate realiza, în primul rând prin cooperare internațională, iar în cel de al doilea rând prin sancționarea fiscală a acestor tranzacții, impozitarea făcându-se la nivelul real al tranzacției.

De asemenea, statele care oferă și susțin aceste forme de optimizare fiscală trebuie determinate să își deschidă politica de cooperare internațională, atât în ceea ce privește secretul bancar, cât și cel economic, mărind astfel transparența operațiunilor economice.

În acest sens, politica fiscală adoptată în România în ultimii ani, a suferit schimbări majore implicând modificări în planul legislației fiscale. Schimbările din plan fiscal au vizat mai multe obiective printre care și strategiile de evitare a taxării, instrument preferat de marile corporații, având însă, efecte negative asupra veniturilor bugetate.

Adoptarea planului BEPS, privind erodarea bazei impozabile și transferul profiturilor, impozitarea profiturilor în jurisdicțiile unde se creează plus valoarea, impun multinaționalelor adevărate reconfigurări ale strategiilor fiscale, implicații fără precedent asupra grupurilor, care trebuie să revizuiască întreaga schemă de dețineri.

În acest sens, nu este lipsit de importanță modul în care jurisdicțiile offshore vor răspunde la aceste modificări, întrucât interesele acestora sunt afectate în mod direct.

- Al cincilea capitol intitulat “*Aspecte practice privind evaziunea fiscală și optimizarea fiscală - cazuistică și tendințe*”, prezintă o serie de tipologii de realizare a optimizării și evaziunii fiscale, întâlnite în practică, având ca obiectiv crearea unei imagini practice asupra creativității de care dau dovadă plătitorii de taxe și impozite. Totodată prin prezentarea exemplelor practice, a mecanismelor de eludare a legislației fiscale, am încercat să venim atât în sprijinul practicienilor, cât și doctrinarilor deopotrivă. De asemenea, prin diseminarea în mediul deschis a unor spețe întâlnite în practică am vizat descurajarea unor astfel de practici din partea plătitorilor de taxe și impozite.

Cazuistica și tendințele prezentate sintetic și schematic vizează:

- achizițiile intracomunitare;
- subdeclararea bunurilor în vamă;
- impozitarea produselor accizabile;
- tranzacții prin intermediul centrelor OFFSHORE;
- domeniul contabilității creative;
- remunerarea mascată a forței de muncă sub un regim fiscal favorabil;
- schimbarea regimului de taxare;
- înregistrarea unor operațiuni fictive aducând prejudicii fondului de mediu;
- serviciile management în sfera prețurilor de transfer
- prețurile de transfer internaționale

- În partea finală am prezentat sinteza concluziilor, contribuțiile personale și dezvoltările ulterioare privind „*Evaziunea fiscală și optimizarea fiscală în condițiile României ca țară membră UE*”.

CONCLUZII GENERALE, CONTRIBUȚII PROPRII, LIMITE ȘI DIRECȚII VIITOARE DE CERCETARE

Prin demersul științific realizat am dorit crearea unei imagini cât mai clare, atât din perspectivă teoretică, cât și practică, a fenomenului prin care contribuabilii, plătitori de taxe și impozite, își reduc sarcina fiscală.

În vederea combaterii acestui fenomen am considerat oportun a iniția cercetarea noastră, prin abordarea principalelor concepte definitorii ale sistemului fiscal și creionarea coordonatelor acestuia, urmată de identificarea factorilor care determină diminuarea masei impozabile, ca mai apoi să determinăm limita dintre evaziunea fiscală și optimizarea fiscală, granița dintre licit și ilicit. Astfel, dacă în cazul evaziunii fiscale, putem aduce în discuție atragerea răspunderii penale sau materiale, în cazul optimizării fiscale identificăm variate modalități de eludare a legii într-o manieră acceptată, uneori chiar de legiuitor, modalități scăpate de sub ochii autorităților și, implicit de sub regimul sancționator, creând alternativa de reducere a sarcinii fiscale pentru contribuabili.

Importanța studierii evaziunii fiscale ca fenomen de masă, precum și a celui de optimizare fiscală, rezidă din faptul că acestea sunt fenomene ce nu pot fi stopate/eradicat, apariția acestora fiind observată încă de la „nașterea” taxelor și impozitelor de a căror existență va depinde pe de o parte existența statului, iar pe de alta, cea a fenomenului evazionist.

De asemenea, aceste fenomene prezintă importanță și în contextul globalizării economice, a existenței pieței unice, a unor legislații fiscale naționale nearmonizate, precum și în contextul ofertant al unor teritorii cu fiscalitate redusă și cu legislații fiscale permissive, ce își doresc atragerea de noi contribuabili în condițiile practicării unei impozitării minimale a acestora.

Contribuțiile aduse prin demersul științific realizat își vor arăta utilitatea în aria de cercetare și în plan profesional. Rezultatele cercetării sunt concentrate în lucrări și studii, diseminate, fie cu ocazia unor conferințe în domeniul fiscal și economic, fie publicate în reviste de specialitate la nivel național și internațional.

Lupta împotriva evaziunii fiscale și a formelor de optimizare fiscală, așa cum sunt prezentate în literatura de specialitate, prezintă o importanță deosebită în contextul crizei sanitare COVID-19, criză ce a generat deopotrivă instabilitate și tensiuni în plan economic. Criza sanitară COVID-19 a determinat în prima fază, diminuarea activităților economice, sau chiar oprirea forțată pe anumite

sectoare de activitate, fapt ce a avut ca efect creșterea deficitului bugetar, precum și a gradului de îndatorare ca rezultat al nevoii de finanțare a cheltuielilor bugetare.

Din perspectiva mediului de afaceri, afectat direct de cele două crize, economică și sanitară, precum și de restricțiile sociale care au limitat sau împiedicat deplasarea la locul de muncă, s-a impus luarea unor decizii manageriale de reducere a costurilor din partea participanților la economia de piață, pe fondul reducerii profiturilor și a veniturilor, reducerea costurilor, implicit a celor fiscale, putându-se realiza și prin creșterea înclinației spre evaziune sau optimizare fiscală.

Nivelul ridicat de specializare a practicilor evazioniste comportă necesitatea combaterii acesteia cu același grad de profesionalism și cunoaștere, principala resursă în acest sens fiind cea umană, de specializarea acesteia depinzând modul de soluționare a cauzelor. Totodată soluționarea cazurilor de evaziune fiscală și recuperarea prejudiciilor aduse bugetului de stat cu maxim de eficiență și în termene cât mai scurte, reclamă o sumă de eforturi interinstituționale conexe în timp real, precum înființarea unor parchete fiscale specializate.

Fenomenul de evaziune fiscală coexistă adeseori împreună cu alte infracțiuni economice precum spălarea de bani sau cu cea de corupție, astfel că lupta împotriva evaziunii fiscale trebuie să vizeze și aceste infracțiuni conexe.

Ca și măsuri profilactice, considerăm că aparatul fiscal trebuie să activeze în mod transparent, printr-o comunicare cu contribuabilii cu privire la posibilele iregularități în vederea corectării și conformării voluntare, cât și în ceea ce privește acordarea unor beneficii (scutiri-înlesniri) în cazul corectării, declarării și achitării din proprie inițiativă a posibilelor diferențe de taxe și impozite datorate la bugetul de stat.

Considerăm că aceste măsuri au impact asupra moralului fiscal al plătitorului de taxe și impozite, descurajând un posibil comportament fiscal inadecvat, precum și în formarea unei conduite și a unui moral fiscal sănătos.

În acest context, considerăm că e nevoie de un aparat fiscal care, în mod transparent, corect și eficient, să ia măsuri de prevenire și combatere a evaziunii fiscale, atât în mod direct, prin îmbunătățirea analizei de risc, identificarea factoriilor de risc în timpi reali în vederea descoperirii faptelor de evaziune și a recuperării prejudiciilor, într-un termen cât mai scurt.

De asemenea, în plan legislativ, se impune ca din perspectiva prevederilor legale cât și a aplicării sancțiunilor de către organul de control, să se urmărească:

- corelarea gradului de pericol cu sancțiunile aplicate (legea să prevadă sancțiuni graduale);

- perfectarea relațiilor cu alte instituții abilitate (concentrarea eforturilor instituțiilor cu prerogative de control și nu numai);
- luarea de măsuri pentru mărirea capacității de investigare (raționament și maturitate profesională);
- susținerea conformării voluntare și sprijinirea conformării la plată.

Întrucât schemele de optimizare fiscală reprezintă, în opinia noastră, viitorul formelor de reducere a sarcinii fiscale pe fondul globalizării economice, lupta împotriva transferului artificial al materiei impozabile către zone favorabile fiscal, trebuie să fie susținută la nivel mondial de majoritatea statelor. Acest lucru se poate realiza, în primul rând prin cooperare internațională, iar în cel de al doilea rând prin sancționarea fiscală a acestor tranzacții, impozitarea necesitând a fi făcută la nivelul real al tranzacției.

De asemenea, statele care oferă și susțin aceste forme de optimizare fiscală trebuie determinate să își deschidă politica de cooperare internațională, atât în ceea ce privește secretul bancar, cât și cel economic, mărind astfel transparența operațiunilor economice.

În ceea ce privește lupta împotriva evaziunii fiscale și optimizării fiscale agresive, atât la nivelul UE, cât și la scară globală, cooperarea internațională joacă un rol esențial, schimbul de informații între administrațiile fiscale ale statelor fiind fundamental.

În domeniul fiscal, la nivelul statelor membre există politici fiscale naționale, care diferă de la un stat membru la altul, însă tendința de armonizare a acestora, alături de cooperarea internațională sunt cele mai eficiente căi de luptă împotriva fraudei și evaziunii fiscale internaționale.

La nivel aplicativ, principalele contribuțiile personale constau în:

- a. realizarea unei cercetări empirice cantitative cu privire la impactul și factorii determinanți ai evaziunii fiscale și ai fenomenului de corupție, plecând de la ideea că modelul teoretic de bază al evaziunii fiscale depinde de alegerea individuală sub incertitudinea de a se supune sau nu obligației fiscale legale.
- b. elaborarea unui studiu econometric care a stabilit relațiile existente între creșterea economică reală, sarcina fiscală, economia subterană.
- c. elaborarea unui studiu econometric în ceea ce privește economia subterană și PIB/cap de locuitor.
- d. prezentarea unor aspecte practice privind evaziunea fiscală și optimizarea fiscală.

Tipologiile prezentate de reducere a sarcinii fiscale au scopul :

- de a crea oportunități de diversificare a metodelor de control prin observarea tendințelor evaziioniștilor;
- de a deschide oportunități pentru identificarea mai facilă a practicilor evazioniste.

Obiectivul final al prezentului studiu vizează inițierea și realizarea de cercetări viitoare și propuneri legislative cu privire la:

- creșterea conformării voluntare și a moralului fiscal al contribuabililor;
- creșterea încrederii contribuabililor în aparatul fiscal și a modului în care sunt utilizați banii publici, prin oferirea bunuri și servicii publice de calitate, în mod echitabil;
- crearea unor strategii de control care să descurajeze fenomenul evazionist asigurând astfel certitudinea impunerii prin puterea exemplului;
- identificarea în timp real a cazurilor de evaziune fiscală, soluționarea cât mai rapidă a acestora și recuperarea prejudiciilor aduse bugetului de stat;
- mărirea transparenței fiscale, atât naționale, cât și internaționale, precum și armonizarea politicilor fiscale naționale;
- saționarea fiscală a formelor de optimizare fiscală agresivă prin rafinarea cadrului legislativ;
- creșterea cooperării interinstituționale și internaționale;
- prezentarea în surse deschise a cauzisticii și tendințelor identificate cu privire la faptele de evaziune fiscală și optimizare fiscală, respectând secretul fiscal și prezumția de nevinovăție, atât pentru a descuraja plătitorii de taxe și impozite să apeleze la asemenea practici, cât și pentru a crește gradul de pregătire a personalului existent în aparatul fiscal.

REPERE BIBLIOGRAFICE

1. Adams, J.S., (1965) Inequity in social exchange L. Berkowitz (Ed.), *Advances in Experimental Psychology*, Academic Press, New York p. 267-299
2. Allingham, M.G., Sandomo, A. (1972) Income tax evasion: a theoretical analysis, *Journal of Public Economics* 1 (1972) 323-338. North-Holland Publishing Company, revised version August 1972
3. Alm, J. (2020) Tax evasion, technology, and inequality, *ECONOMICS OF GOVERNANCE* DOI: 10.1007/s10101-021-00247-w
4. Aniței, N.C., Lazar, R.E. (2013) *Evaziunea fiscală între legalitate și infracțiune*, ED.Lumen, Iași
5. Atanasiu, O.A. (1932) *Formele principale ale evaziunii fiscale*, Editura Cartea Românească, București,
6. Bame-Aldred, C.W. (2013) National culture and firm-level tax evasion, *Journal of Business Research* Volume 66, Issue 3, March 2013, Pages 390-396 Ban, C., Rusu A. (2019) *Pauperitatea fiscală a României. Ce explică și ce se (mai) poate face*. 2019 Friedrich Ebert Stiftung,
7. Banc, P. (2011) *Finanțe generale*, Ed.Universității „1 Decembrie 1918” Alba Iulia, seria Didactică, Alba Iulia,
8. Beer, S., Loepnick, J.,T(2017) Taxing income in the oil and gas sector—Challenges of international and domestic profit shifting, *Energy Economics* 61, pg 186-198
9. Bistriceanu Gh., Adochiței M., Negrea E. (1995), *Finanțele agenților economici*, Editura Didactică și Pedagogică București,
10. Bistriceanu, Gh.D. (2001) „*Lexicon de finanțe, bănci, asigurări*” vol.III, Editura Economică, București,
11. Bîznă, A.M. *Evaluarea Economiei Informale - Corupția și evaziunea fiscală*, Academia Română Institutul Național de Cercetări Economice, COSTIN C. KIRIȚESCU” Centrul de Informare și Documentare Economică, vol.110, ISBN 978 - 973 - 159 - 190 – 2
12. Braithwaite, V.A. (2009) *Defiance in Taxation and Governance: Resisting and Dismissing Authority in a Democracy*, Edward Elgar Publishing
13. Brașoveanu, I.V. (2010) *Economia subterană și corupția: probleme majore ale economiei românești* *Economie teoretică și aplicată Volumul XVII* (2010), No. 11(552),
14. Brezeanu, P., Marinescu, I. (1998) *Finanțe publice și fiscalitate*, Editura fundației România de Măine, București,
15. Brunetti, A. (1998) Policy volatility and economic growth: A comparative, empirical analysis, *European Journal of Political Economy* Volume 14, Issue 1, February 1998, p. 35-52 Bugnar, O.L. (2019) *Noțiunea de "operațiune fictivă" din perspectiva art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Scurt examen jurisprudențial și un nou criteriu de delimitare a faptelor cu relevanță penală*, *Universul Juridic* nr. 9/2019
16. Buzan, G.C. (2012) *Paradisurile fiscale și centrele financiare offshore în contextele economiei mondiale*, ed.a2-a, Ed.C.H.Beck, București,
17. Buziernescu, Radu (2007) *Paradisurile fiscale internaționale*, *Revista Finanțe*, Anul VI, Nr. 6/2007
18. Buziernescu, Radu (2007) *Paradisurile fiscale internaționale*, *Revista Finanțe*, Anul VI, Nr. 6/2007 http://www.financejournal.ro/fisiere/revista/51725386828_BUZIERNESCU_RO.pdf
19. Cagan, P. (1958) The demand for currency relative to the total money supply, în *Journal of Political Economy*, nr. 66/3
20. Cârlescu, N. (2015) *Evaziunea fiscală. Comentarii și exemple practice*, C.H.Beck, București
21. Chavagneux, C., Palan, R. (2012) *Les paradis fiscaux*, Ed. A 3-a, Paris, Ed.Collection Reperes, Ed.La Decouverte, Paris,
22. Chireac, R.M. (2019) *Societățile comerciale offshore – Între optimizare și evaziune fiscală*, Ed.Hamangiu, București
23. 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
24. 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
25. Ciocanea, B.C., Pitu, 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, iunie 2019 DOI: Ciocanea, B.C., Pițu, I.C., Luca, M.P., Ungureanu, M.D. (2021) *Optimisation through offshore – between reality and legality*, Simpro Petroșani

26. 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
27. 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,
28. Clotfelter, C. (1983) Tax Evasion and Tax Rates: An Analysis of Individual Returns The Review of Economics and Statistics, 1983, vol. 65, issue 3, 363-73
29. Collosa, A. (2019) Which are the causes of tax evasion?, CIAT
30. Condor, I. (1994) Drept financiar, Editura Regia Autonomă „Monitorul Oficial”, București,
31. Cooper, M., Nguyen, Q.T.K. (2020) Multinational enterprises and corporate tax planning: A review of literature and suggestions for a future research agenda International Business Review Volume 29, Issue 3, 101692
32. Cooray, A., Dzhumashev, R., Schneider, F., (2017) How Does Corruption Affect Public Debt? An Empirical Analysis. World Dev. 90 (C), 115–127.
33. Cordescu, V. (1936) Evaziunea fiscală în România, Editura Cartea Românească, București
34. Codirlaşu, A., Moinescu, B., Chidesciuc, A.N., (2010), Econometrie avansată, The Academy of Economic Studies, Bucharest
35. Corduneanu, C. (1998) Sistemul fiscal în știința finanțelor, Ed. Codecs 1998
36. Corduneanu, C. (2000) Sistemul fiscal în știința finanțelor, Editura Codecs, București,
37. Costea, I.M. (2010) Combaterea evaziunii fiscale și fraudă comunitară, Ed. C.H. Beck, București,
38. Crăciun, C. (2015) Metode și tehnici de cercetare, Editura Universitară, București 2015
39. 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
40. Cristea L.A., Pițu I.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=1391548F213CDF4A25CBECA0D627AF0F
41. 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 CPCI-SSH (Conference Proceedings Citation Index- Social Science & Humanities) Accession Number: WOS:000526350600012, Cummings, R.G. Martinez-Vazquez, J., McKee, M., Torgle, B. (2006) Effects of Tax Morale on Tax Compliance: Experimental and Survey Evidence
42. Dabu, V. (2006) Noua lege pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale nr. 241/2005, în Dreptul nr. 4/2006,
43. De Brie, C., Charpentier, P., (1973) L'inégalité par l'impôt, Ed. du Seuil, Paris
44. Desai, M.A., Foley F.C., Hines J. R. (2006) The demand for tax haven operations, Journal of Public Economics 90 513 – 531, Elsevier
45. Dharmapala D. (2008) What Problems and Opportunities are created by Tax Havens? Oxford University Centre for Business Taxation, Working paperS
46. Di Gioacchino, D., Fichera, D. (2020) Tax evasion and tax morale: A social network analysis, European Journal of Political Economy, Vol 65, <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2020>.
47. Dinga, E. Dinga. E. (2018) Considerații Teoretice privind evaziunea fiscală versus fraudă fiscală, Revista Studii Financiare - Abordări teoretice și modelare nr.4/2018
48. Dobrotă, G. (2010) Fiscalitatea directă în România și Uniunea Europeană, Analele Universității "Constantin Brâncuși" din Târgu Jiu, Seria Economie, Nr. 2/2010
49. Dobrotă, G., Chirculescu M.F. (2010) Analiza presiunii fiscale și parafiscale în România și în Uniunea Europeană, Analele Universității "Constantin Brâncuși" din Târgu Jiu, Seria Economie, Nr. 4/2010
50. Drăgan O. (2017), Controalele ANAF Antifraudă în 2017, București
51. Dumitrescu B. A. (2015) "The Fiscal Consolidation Consequences On Economic Growth In Romania," Journal for Economic Forecasting, Institute for Economic Forecasting, vol. 0(3), pages 136-151, September

52. Dyreng, S.D., Hanlon, M., Maydew, E.L. (2008) Long-run corporate tax avoidance. *The Accounting Review*
53. Dzhumashev, R. (2014). Corruption and growth: The role of governance, public spending and economic development, Department of Economics, Monash University, Australia homepage: www.elsevier.com/locate/ecmod
54. Euzéby, A. (1992) “Les prélèvements obligatoires”, PUF, Paris,
55. Gheorghe, M.(1998) Finanțe publice, Reprografia Universității din Craiova,
56. Ginsburg, S.A.(1991) Tax Havens, New York Institute of Finance, New York,
57. Giurea, L. (2012) Realizarea evaziunii fiscale legale și ilegale prin utilizarea firmelor off-shore și paradisuri fiscale, *Revista de investigare a criminalității nr.2/2012*
58. Graetz,M.J., Wilde, L.L.(1985) The economics of tax compliance: fact and fantasy, *National Tax Journal*, vol 38
59. Graur A. (2017) Planificarea fiscală: instrument de optimizare a datoriilor față de buget. *Revista „ECONOMICA” nr.1 (99), FINANȚE, CONTABILITATE ȘI ANALIZĂ FINANCIARĂ*
60. Guerra, A., Harrington, B. (2018). Attitude-behavior consistency in tax compliance: A cross-national comparison, *Journal of Economic Behavior and Organization* 156: 184-205. journal homepage: www.elsevier.com/locate/jebo
61. Gupta, S., Abed, G.T. (2002), Governance, Corruption, and Economic Performance, *International Monetary Fund*.
62. Halkos, G.E., Papageorgiou, G.J., Halkos, E.G., Papageorgiou, J.G. (2020). Public debt games with corruption and tax evasion, *Economic Analysis and Policy*, 66: 250-261, Laboratory of Operations Research, University of Thessaly, Department of Economics, 28 Octovriou, 38333, Volos, Greece, *Economic Analysis and Policy journal homepage: www.elsevier.com/locate/eap*
63. Halla, M. (2012) Tax Morale and Compliance Behavior: First Evidence on a Causal Link - *The B.E. Journal of Economic Analysis & Policy*, vol. 12, issue 1, p 1-27
64. Hanlon, M., Heitzman, S. (2010) A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics* 50(2–3):
65. Hansen, N. S., Kessler, A. S. (2001) The Political Geography of Tax H(e)avens and Tax Hells, *American Economic Review*, vol. 91 (4), 1103-1115;
66. Hoanță N. (2010) Evaziunea fiscală, editia a II a, Editura C. H. Beck, București
67. Hoanță, N. (1997) Evaziunea Fiscală, Editura Tribuna Economică
68. Hoanță, N. (1997) Evaziunea fiscală, Tribuna Economică, București 1997
69. Hoanta, N., (2002) Economie si finante publice, Editura Polirom, Iasi
70. Hofstede, G. (2001) Culture^s Consequences, Abridged Edition, International Differences in Work Related Values, Volume 5, Sage Publications
71. Johnston, J., DiNardo, J., E., (1997), *Econometric Methods*, 4th Edition, New York: McGraw-Hill
72. Jurma, A. (2003) Răspunderea penală a persoanei juridice, *Revista de drept penal nr.1/2003*,
73. Jula, D., (2011), *Econometrie*
74. Keen, M. (2008) „*Tax competition*”, *The New Palgrave Dictionary of Economics*, Ed. Steven N. Durlauf and Lawrence E. Blume, Palgrave Macmillan
75. Kimani, E. (2008) Tax Avoidance: Meaning, History & Rational High Court of Kenya; University of Nairobi School of Law July 6
76. Kirchler, E., Maciejovsky, B., Schneider, F. (2003) Everyday representations of tax avoidance, tax evasion, and tax flight: Do legal differences matter? *Journal of Economic Psychology*, Volume 24, Issue 4, August 2003, P. 535-553 [https://doi.org/10.1016/S0167-4870\(02\)00164-2](https://doi.org/10.1016/S0167-4870(02)00164-2)
77. LaPiere, R. T. (1934). "Attitudes vs. Actions". *Social Forces*. 13 (2): 230–237. doi:10.2307/2570339
78. Leandro Medina & Friedrich Schneider, 2019. "Shedding Light on the Shadow Economy: A Global Database and the Interaction with the Official One," CESifo Working Paper Series 7981, CESifo.
79. Ledure D., Chatar M. (2009) Some transfer pricing aspects of cross border banking activities, *Era Forum nr.2/2009* ,
80. Litina, A., Palivos, T. (2016) Corruption, tax evasion and social values, *Journal of Economic Behavior & Organization* Volume 124, April 2016, p. 164-177 <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2015.09.017>
81. 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*
82. 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>

83. Luca, M.P., Ciocanea, B.C., Pițu, 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, Luca, M.P., Zeti, C.F., Pițu, I.C., 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
- Marcu, F., Maneca, C. (1986) - Dicționar de neologisme, Editura Academiei, București
84. Martinez, J.C. (1990) La Fraude Fiscale, PUF, Collection Que Sais-Je?, nr. 2180, Paris
85. Matsui K., (2012) Auditing internal transfer prices in multinationals under monopolistic competition, International tax and public finance nr 6/2012 pg.800-818
86. Mill, J.S. (1885), Principles of Political Economy, pg.621 www.gutenberg.org
87. Minea Ș., Costaș F.C. (2006) Fiscalitatea în Europa la începutul mileniului III, Ed.Rosetti, București,
88. OECD - Glossary of Tax Terms disponibil la <https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm>
89. Onu, D., (2016) Paying tax is part of life: Social norms and social influence in tax communications, Journal of Economic Behavior & Organization. Volume 124, p. 29-42.
90. Pătroi, D., Cuciureanu, F., Radu V. (2013) Prețurile de transfer între optimizare fiscală și evaziune transfrontalieră, Ed.a 2-a, C.H.Beck, București
91. Petrașcu D. (2008) Creditul bancar, un risc asumat, Ed.Alma Mater, Sibiu 2008,
92. Piatier, A. (1938) L'évasion fiscale et l'assistance administrative entre États, Librairie du Recueil Sirey, Paris
93. 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
94. 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, Pițu, I.C., Ciocanea, B.C., Luca, M. (2018) The Impact of Tax Competition and Harmonisation in the EU in relation to Fiscal Optimisation, Analele Universității Oradea
95. 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 ELECTRONIC FORMAT 1582-5450
96. 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, Pițu, 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
97. Pleștiu, A., (2018) Filosofia minții - Intenționalitatea ca semn al mentalului https://www.academia.edu/39177767/Filosofia_mintii
98. Popa, Ș, Cucu, A. (2000) Economia subterană și spălarea banilor, Ed.Expert, București,
99. Popescu, M.E., Cristescu, A., Stanila, L., Vasilescu, M.D., (2016) Determinants of undeclared work in the EU Member States, Elsevier 2016 Procedia Economics and Finance 39 (2016) 520 – 525
100. Rădulescu T. (2007) Evaziunea fiscală în România în perioada de tranziție, ASE, București
101. Robbins, B., Kiser, E. (2020) State coercion, moral attitudes, and tax compliance: Evidence from a national factorial survey experiment of income tax evasion Social Science Research Volume 91Rothstein, B. (1998) Just institutions matter.The moral and political logic of the universal welfare state, Cambridge University Press
102. Șaguna, D.D. (2001) Tratat de drept financiar și fiscal, Editura All Beck, București,
103. Șaguna, D.D., Marin, A.A. (2020) Evaziunea fiscală, prevenire și combatere, Ed.Universul Juridic,
104. Șaguna, D.D., Șova, D. (2009) Drept fiscal, Editura C.H.Beck, București,
105. Șaguna, D.D., Șova, D. (2013) Drept Fiscal, Editura C.H.Beck, București,
106. Șăineanu, L. (1929) Dicționar explicativ al limbei române a opta edițiune, Editura Scrisul Românesc SA
107. Șanta, I.O. (2017) Frauda Carusel finanțator al terorismului, Ed.Pro Universitaria, București
108. Schneider F., Buehn A., Montenegro C. (2010) New Estimates for the Shadow Economies All over the World International Economic Journal., 24 (4) (2010), pp. 443-461

109. Sidgwick, H. (1907), *The Methods of Ethics*, Macmillan, Londra,
110. Slemrod, J., Wilson, J. D. (2009) *Tax Competition with Parasitic Tax Havens*, *Journal of Public Economics*, Elsevier, (2009), vol. 93 (11-12)
111. Starchild, A. (1994) *Tax havens for International Business*, Palgrave Macmillan UK
112. Talpoș, I.(1997) „Finanțele României”, vol. I, Editura Sedona, Timișoara,
113. Torgler, B. (2011) *Tax Morale and Compliance*, The World Bank, Europe - Central Asia Region, Working Paper Series
114. Trif, V. (2016). *Diferențe între evaziunea fiscală legală (tax avoidance) și fraudă fiscală (tax evasion) incriminată ca infracțiune (Differences between tax evasion and tax evasion incriminated as a crime)* The Directorate for the Investigation of Organized Crime and Terrorism, *Revista Pro Lege*, Trovato, M., (2007) *The Threat of Fiscal Harmonization* , *Liberales Institut Paper*,
115. Tulai, C., Tulai M.H. (1998) “Probleme actuale ale fiscalității”, *Finanțele și controlul financiar în actualitate*, Târgu Mureș,
116. Tyer, T.R. (2006) *Why People Obey the Law*, Princeton University Press
117. Ungureanu, M.A. (2013) *Politici și practici financiare*, Ed.Universitară, București,
118. Ungureanu, M.A. (2017) *Fiscalitate Comparată și tehnici de optimizare fiscală*, Ed.Universitară, București
119. Ungureanu, M.A., (2018) *Finanțe*, Editura Universitară, București
120. Ungureanu, M.A., Ciocanea, B.C., (2019) *Tax burden as determining factor of tax morales 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, Ungureanu, M.A., Nedelcescu M.D., Ungureanu M.D. (2017) *Fiscalitate comparată și tehnici de optimizare fiscală*, Ed.Universitară, București
121. 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 ISBN 978-3-030-50676-6, Văcărel, I. (1981) *Finanțele publice -teorie și practică*, Ed.Științifică și Enciclopedică, București,
122. Văcărel, I. (1996), *Politici economice și financiare*, Editura Economică, București,
123. Văcărel, I. și colectivul, (2008) *Finanțe publice*, Editura Didactică și Pedagogică, București
124. Vîrjan, B. (2011) *Infracțiunile de evaziune fiscală*, Ed. C.H. Beck, București,
125. Voicu, C. (1999) *Spălarea banilor murdari*, Editura Sylvi, București
126. Voicu, C., Militaru, G.C., Ardeleanu, I. (2015) *Investigarea infracțiunilor de evaziune fiscală*, Editura Patru Ace, București, ISBN 978-606-93968-5-8
127. Wang, F., Xu, S., Sun Xi, J. (2019) *Corporate tax avoidance: a literature review and research agenda*, *Journal of Economic Surveys*
128. Wei, S.J. (2000) *How taxing is corruption on international investors? - Review of economics and statistics*, MIT Press
129. Weng, M.L.,(2020) *An equity theory perspective of online group buying* *Journal of Retailing and Consumer Services* Volume 54, May 2020, <https://doi.org/10.1016/j.jretconser.2018.12.013>
130. Wenzel, M. (2004) *An analysis of norm processes in tax compliance*, *Journal of Economic Psychology*, Volume 25, Issue 2, 2004, p. 213-228
131. Williams, C.C. Bejakovic, P., Mikulic, D., Franic, J., Kedir, A., Horodnic, I.A. (2017) *An evaluation of the scale of undeclared work in the European Union and its structural determinants: estimates using the Labour Input Method*, November 2017
132. Williams, C.C. (2019) *Tackling Undeclared Work in the European Union: An Evaluation of Government Policy Approaches*. *UTMS Journal of Economics* 10 (2)

Dicționare

133. Cambridge Dictionary online
134. Dicționar online disponibil la adresa <https://legeaz.net/dictionar-juridic/acciza>
135. Dicționarul explicativ al limbii române (DEX), București, 1984, p. 335.,

136. Dicționarul explicativ al limbii române, (2009) ed. a II-a revizuită, Academia Română, Institutul de Lingvistică „Iorgu Iordan - Al. Rosetti” Ed. Univers Enciclopedic Gold, București,
137. Dicționarul explicativ al limbii române, ediția a II-a Academia Română, Institutul de Lingvistică Editura Univers Enciclopedic, 1998, Florin Marcu - Marele dicționar de neologisme, Editura Saeculum, 2000.
138. Petit Illustre LaRousse 1977, LIBRAIRIE LAROUSSE, Paris
139. The Concise Oxford Dictionary of Current English. The concise Oxford dictionary of current English - H. W. (Henry Watson), 1858-1933; F. G. (Francis George), 1870-1918; Murray, James Augustus Henry, Sir, 1837-1915, 1919

Legislație

a) la nivel UE

140. Directiva (UE) 2016/1164 prevenirea evaziunii fiscale de către companii
141. Directiva (UE) 2018/2057 a Consiliului din 20 decembrie 2018,
142. Directiva 2009/132/CE a Consiliului din 19 octombrie 2009,
143. Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 ,
144. Directiva 2007/74/CE a Consiliului din 20 decembrie 2007
145. Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată ELI: <http://data.europa.eu/eli/dir/2006/112/2019-01-16>
146. Directiva (UE) 2018/2057 a Consiliului din 20 decembrie 2018, Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată
147. Directiva 2009/132/CE a Consiliului din 19 octombrie 2009, Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 , Directiva 2007/74/CE a Consiliului din 20 decembrie 2007
148. Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată,

b) la nivel național

149. Legea 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală publicată în M.O, Partea I, nr. 547/2015, cu modificările și completările ulterioare
150. 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
151. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în M.Of., Partea I, nr.688/10.09.2015, actualizată
152. 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
153. Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, Text publicat în M.Of., Partea I nr. 672 din 27 iulie 2005. În vigoare de la 26 august 2005
154. 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.
155. Codul Vamal din 2006 publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 350 din 19 aprilie 2006, în vigoare de la 18 iunie 2006
156. OUG nr. 114/2018 din 28 decembrie 2018 privind instituirea unor măsuri în domeniul investițiilor publice și a unor măsuri fiscal-bugetare, modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene Emitent: Guvernul României publicată în: M. Of. nr. 1116 din 29 decembrie 2018
157. OUG nr. 193 din 12 decembrie 2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, publicat în Monitorul Oficial nr.942 din 23 decembrie 2002
158. OUG nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu publicată 22-dec-2005 Emitent: Guvernul României

159. 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, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 389 din 29 iunie 2013.
160. OUG nr.28 din 25 martie 1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale
161. OG nr.3/1992 publicată în MO NR.200/17.08.1992 rep.în MO NR.3/11.01.1995 și în MO NR.288/12.12.1995.Nr.509/1954 privind impozitul pe circulația mărfurilor publicat în B.Of nr.1/12.01.1955.Publicat în M.O. nr.688/10.09.2015
162. OG nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață
163. Rapoarte, strategii, regulamente, proceduri
164. Raport de performanță al Agenției Naționale de Administrare fiscală pentru anii 2010-2018
165. Buletin Statistic Fiscal ANAF 2010-2018
166. Procedurile de import: deficiențele cadrului juridic și aplicarea ineficace afectează interesele financiare ale UE disponibil la Raportul de țară al României din 2017 care însoțește documentul Comunicare a Comisiei către Parlamentul European, Consiliu, Banca Centrală Europeană și Eurogrup.
167. Raportul anual 2010 – Evoluții și perspective macroeconomice și bugetare – martie 2011 – Consiliul Fiscal disponibil la
168. Raportul anual al Consilului FISCAL – ROMÂNIA 2012
169. Raportul anual al Consilului FISCAL – ROMÂNIA 2013 disponibil la Raportul anual al Consilului FISCAL – ROMÂNIA 2014 disponibil la <http://www.consiliulfiscal.ro/RA2014.pdf> - accesat la data de 13.10.2019
170. Raportul anual al Consilului FISCAL – ROMÂNIA 2015 disponibil la Raportul anual al Consilului FISCAL – ROMÂNIA 2017 disponibil la Raportul anual al Consilului FISCAL – ROMÂNIA 2017 disponibil la Strategia Fiscal Bugetara pentru 2019-2021 a României Comunicarea Comisiei Europene intitulată „Accelerarea luptei împotriva muncii nedeclarate”, p. 2, COM(2007) 628.
171. Comisia Europeană, Semestrul European – Fișă tematică – Fiscalitatea 2017
172. The Internal Revenue Service <https://www.irs.gov/> An official website of the United States Government
173. OECD - Glossary of Tax Terms disponibil The European Tax Gap A report for the Socialists and Democrats Group in the European Parliament Richard Murphy Director of Tax Research LLPI Professor of Practice in International Political Economy, City, University of London January 2019 Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2019 Final Report TAXUD/2015/CC/131 Client: Directorate General Taxation and Customs Union CASE – Center for Social and Economic Research (Project leader) Institute for Advanced Studies (Consortium leader) SEMESTRUL EUROPEAN – Fișă tematică munca nedeclarată Comunicarea UE „Intensificarea luptei împotriva muncii nedeclarate” (24.10.2007 COM (2007) 628 final)
174. Tackling Undeclared Work in the construction sector (TUWIC) European construction industry federation, Special Eurobarometer 498 European Commission (2017) An evaluation of the scale of undeclared work in the European Union and its structural determinants: estimates using the Labour Input Method, 2017
175. Measuring informality: A statistical manual on the informal sector and informal employment , International Labour Office. - Geneva: ILO, 2013
176. Parlamentul European, (2019) Raport referitor la infracțiunile financiare, evaziunea fiscală și evitarea obligațiilor fiscale, 08.03.2019 disponibil la https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-8-2019-0170_RO.html
177. Raportul Tax Justice Network, Financial Secrecy Index
178. FMI, Offshore Financial Centers IMF, Background Paper Ghidul pentru stabilirea unei societăți de tip offshore în Liban disponibil la Impozitarea societăților comerciale în industria transportului maritim global offshore
179. Divizarea unui contract de proiectare, achiziții și construcție – Splitting an EPC contract disponibil la FMI, Offshore Financial Centers IMF Background Paper OCDE- Harmful Tax Competition -An Emerging Global Issue, Paris 1998

180. Tax Justice Network disponibil la Financial Secrecy Index (2020), Narative Report on Austria disponibil The State of Tax Justice 2020, The_State_of_Tax_Justice_2020_ENGLISH.pdf disponibil la CORPORATE TAX HAVEN INDEX JRC Tehnical Report, Statistical Audit of the Corporate Tax Haven Index, UE 2020, Joint Research Centre (JRC), the European Commission's science and knowledge service
181. The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of COVID-19 November 2020 disponibil la https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2020/11/The_State_of_Tax_Justice_2020_ENGLISH.pdf
182. OECD International collaboration to end tax avoidance Base Erosion and Profit Shifting (BEPS): disponibil 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.

Linkuri

183. [***https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-digital-services-moss-scheme/index_ro.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-digital-services-moss-scheme/index_ro.htm)
184. [***https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/ALL/?uri=CELEX:32006L0112](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/ALL/?uri=CELEX:32006L0112)
185. [***https://ec.europa.eu/economy_finance/ameco/user/serie/SelectSerie.cfm](https://ec.europa.eu/economy_finance/ameco/user/serie/SelectSerie.cfm)
186. [***https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/existing-eu-legal-framework_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/existing-eu-legal-framework_en)
187. [***https://europa.eu/european-union/topics/taxation_ro](https://europa.eu/european-union/topics/taxation_ro)
188. [***https://legeaz.net/dictionar-juridic/acciza](https://legeaz.net/dictionar-juridic/acciza)
189. [***https://www.artri.net/prevederi-milog_181.html](https://www.artri.net/prevederi-milog_181.html)
190. [***https://www.imf.org/external/np/mae/oshore/2000/eng/back.htm](https://www.imf.org/external/np/mae/oshore/2000/eng/back.htm)
191. [***https://www.pwc.com/m1/en/tax/documents/doing-business-guide-lebanon.pdf](https://www.pwc.com/m1/en/tax/documents/doing-business-guide-lebanon.pdf)
192. [***https://www.pwc.com/gx/en/transportation-logistics/pdf/pwc-offshore-shipping.pdf](https://www.pwc.com/gx/en/transportation-logistics/pdf/pwc-offshore-shipping.pdf)
193. [***https://www.pwc.com/au/legal/assets/investing-in-infrastructure/iif-9-splitting-epc-contract-feb16-3.pdf](https://www.pwc.com/au/legal/assets/investing-in-infrastructure/iif-9-splitting-epc-contract-feb16-3.pdf)
194. [***https://www.imf.org/external/np/mae/oshore/2000/eng/back.htm](https://www.imf.org/external/np/mae/oshore/2000/eng/back.htm)
195. [***https://www.taxjustice.net/press/financial-secrecy-index-2020-reports-progress-on-global-transparency-but-backsliding-from-us-cayman-and-uk-prompts-call-for-sanctions/](https://www.taxjustice.net/press/financial-secrecy-index-2020-reports-progress-on-global-transparency-but-backsliding-from-us-cayman-and-uk-prompts-call-for-sanctions/)
196. [***https://op.europa.eu/webpub/eca/special-reports/eu-customs-19-2017/ro/](https://op.europa.eu/webpub/eca/special-reports/eu-customs-19-2017/ro/)
197. [***https://www.consiliulfiscal.ro/raportanual2011.pdf](https://www.consiliulfiscal.ro/raportanual2011.pdf) accesat la data de 08.10.2019.
198. [***https://www.consiliulfiscal.ro/ra-2013.pdf](https://www.consiliulfiscal.ro/ra-2013.pdf) - accesat la data de 07.10.2019
199. [***https://www.consiliulfiscal.ro/RaportanualCF2015.pdf](https://www.consiliulfiscal.ro/RaportanualCF2015.pdf) - accesat la data de 13.10.2019
200. [***https://www.consiliulfiscal.ro/raport_2017_final.pdf](https://www.consiliulfiscal.ro/raport_2017_final.pdf) - accesat la data de 13.10.2019
201. [***https://www.consiliulfiscal.ro/raport2018final.pdf](https://www.consiliulfiscal.ro/raport2018final.pdf) - accesat la data de 13.10.2019
202. [***https://www.mfinante.gov.ro/pagina.html?categoriebunuri=2019-2021,arhiva&pagina=domenii&menu=Buget](https://www.mfinante.gov.ro/pagina.html?categoriebunuri=2019-2021,arhiva&pagina=domenii&menu=Buget)
203. [***https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm](https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm)
204. [***https://www.socialistsanddemocrats.eu/sites/default/files/2019-01/the_european_tax_gap_en_190123.pdf](https://www.socialistsanddemocrats.eu/sites/default/files/2019-01/the_european_tax_gap_en_190123.pdf)
205. [***https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat-gap-full-report-2019_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat-gap-full-report-2019_en.pdf)
206. [***https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_undeclared-work_ro.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_undeclared-work_ro.pdf)
207. [***https://www.fiec.eu/our-projects/current-projects/tuwic](https://www.fiec.eu/our-projects/current-projects/tuwic)
208. [***https://data.europa.eu/data/datasets/s2250_92_1_498_eng?locale=sv](https://data.europa.eu/data/datasets/s2250_92_1_498_eng?locale=sv)
209. [***https://fsi.taxjustice.net/PDF/Austria.pdf](https://fsi.taxjustice.net/PDF/Austria.pdf)
210. [***https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2020/11/The_State_of_Tax_Justice_2020_ENGLISH.pdf](https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2020/11/The_State_of_Tax_Justice_2020_ENGLISH.pdf)
211. [***https://www.corporatetaxhavenindex.org/en/](https://www.corporatetaxhavenindex.org/en/)
212. [***https://www.oecd.org/tax/beps/](https://www.oecd.org/tax/beps/)
213. [***https://europa.eu/youreurope/citizens/consumers/shopping/vat/index_ro.htm](https://europa.eu/youreurope/citizens/consumers/shopping/vat/index_ro.htm)
214. [***https://www.artri.net/prevederi-milog_181.html](https://www.artri.net/prevederi-milog_181.html)
215. [***https://www.europarl.europa.eu/factsheets/ro/sheet/92/politica-fiscala-general](https://www.europarl.europa.eu/factsheets/ro/sheet/92/politica-fiscala-general)

216. ***https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_ro.htm
217. ***<https://home.kpmg.com/ro/ro/home/publicatii/2018/07/vat-changes-eu.html>
218. ***<https://recuperaretvextern.ro/milog-salariul-minim-pe-germania/>
219. ***<https://www.transferpricing.ro/acasa/28-romanian/vreau-sa-inteleg-preturile-de-transfer?Start=8>
220. ***<https://www.transferpricing.ro/vreau-dosarul-preturilor-de-transfer/ce-este-dosarul-preturilor-de-transfer>
221. ***<https://www.europarl.europa.eu/factsheets/ro/sheet/55/prestatiile-de-asigurari-sociale-in-alte-state-membre-ale-ue>
222. ***<https://taxsummaries.pwc.com/>
223. ***<https://www.wall-street.ro/articol/Economie/235617/salariul-minim-creste-din-nou-la-1-ianuarie-cat-conteaza-pentru-investitorii-straini.html> - accesat 23.01.2019
224. ***<https://www.europalibera.org/a/jurnal-de-corespondent-petio-petkov/29035458.html>
225. ***<https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2017/RO/COM-2017-785-F1-RO-MAIN-PART-1.PDF>
226. ***https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_undeclared-work_ro.pdf
227. ***<https://www.revistabiz.ro/cine-lupta-cu-economia-subterana/>
228. ***<https://home.kpmg.com/ro/ro/home/about.html>
229. ***<https://ec.europa.eu> accesat 03.02.2019
230. ***https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/Strategia_ANAF_20032017.pdf accesat 03.02.2019
231. ***https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/tax-consultations/green-paper-future-vat-towards-a-simpler-more-robust-efficient-vat-system_en accesat 31 august 2019
232. ***<https://legestart.ro/cotele-de-taxa-pe-valoarea-adaugata-romania-evolutia-lor-din-1993-si-pana-prezent/>
233. ***https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_taxation_ro_0.pdf
234. ***<https://lege5.ro/Gratuit/gm2dgnbygi4q/notiunea-de-operatiune-fictiva-din-perspectiva-art-9-alin-1-lit-c-din-legea-nr-241-2005-scurt-examen-jurisprudential-si-un-nou-criteriu-de-delimitare-a-faptelor-cu-relevanta-penala>
235. ***<https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2011.08.020>
236. ***[https://doi.org/10.1016/S0176-2680\(97\)00039-6](https://doi.org/10.1016/S0176-2680(97)00039-6)
237. ***<https://doi.org/10.26397/RCE2067053287>
238. ***<https://knepublishing.com/index.php/KnE-Social/article/view/5986>
239. ***<https://doi.org/10.31926/but.es.2019.12.61.2.12>
240. ***<https://10.2478/kbo-2020-0052>, de Gruyter.
241. ***https://cc.sibimol.bnrm.md/opac/bibliographic_view/710753;jsessionid=1391548F213CDF4A25CBECA0D627AF0F
242. ***<https://doi.org/10.24818/ejis.2021.05>
243. ***<https://doi.org/10.1016/j.ssresearch.2020.102448>
244. ***<https://revistaprolege.ro/diferente-evaziunea-fiscala-legala-tax-avoidance-frauda-fiscala-tax-evasion-incriminata-ca-infractiune/>
245. ***https://doi.org/10.1007/978-3-030-50676-6_29
246. ***https://10.1007/978-3-030-50676-6_30
247. ***<https://cursdeguvernare.ro/economia-neobservata-din-romania-si-rolul-institutiilor-in-combaterea-acesteia.html>