

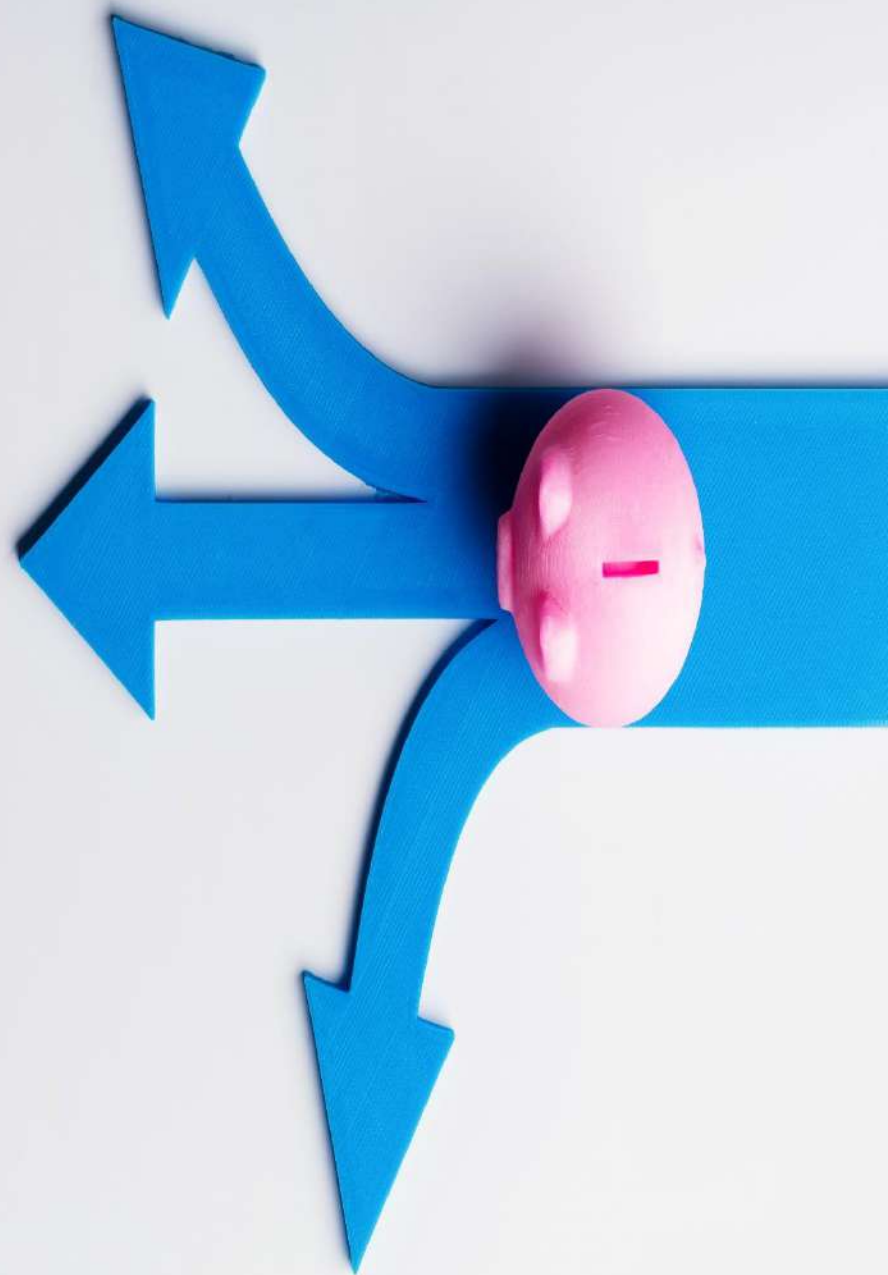
bpv GRIGORESCU ȘTEFĂNICĂ

“Walking On Thin Ice”

Evaziune Fiscală
Abuz Fiscal
Optimizare Fiscală

Octavian Marian, Avocat

București | 03.03.2022



Context

- ❑ În cel mai recent raport publicat de Comisia Europeană (2021), în anul 2019, România înregistra un deficit de încasare a TVA (GAP) de **33,8%**, respectiv de **7,4 miliarde Euro**.
- ❑ Aceste date reprezintă în principal, venituri pierdute din cauza evaziunii fiscale, a abuzului fiscal, a practicilor de optimizare fiscală, precum și din cauza erorilor administrative.
- ❑ În ultima perioadă legislația comunitară și națională în materie fiscală a fost consolidată în mod constant cu scopul de a limita acțiunile de evaziune, abuz și optimizare fiscală.

1 | Evaziunea Fiscală - Reglementare

- ❑ **Evaziunea Fiscală = încălcarea formală a legii**, realizată cu scopul de sustragere în întregime sau în parte, de la impunerea sau plata impozitelor și taxelor datorate către bugetul statului.
- ❑ Dispozițiile **art. 1-7** din Legea nr. 241/2005 reglementează și incriminează **infrațiunile conexe** celor de evaziune fiscală.
- ❑ Dispozițiile **art. 9 și 8** din Legea nr. 241/2005 reglementează și incriminează **infrațiunile de evaziune fiscală**.
- ❑ Începând cu **1 martie 2022**, constituie infrațiuni, **reținerea și neplata, încasarea și neplata**, în cel mult 60 de zile de la termenul de scadență prevăzut de lege, a impozitelor și/sau contribuțiilor prevăzute în anexa la Legea nr. 241/2005.

1.1. | Evaziunea Fiscală – Modalități

- Infracțiunile de evaziune fiscală se săvârșesc prin:
 - afectarea **realității scriptice**:
 - i. ascunderea bunului sau a sursei impozabile;
 - ii. omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;
 - iii. evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;
 - iv. executarea de evidențe contabile duble, folosindu-se înscrisuri sau alte mijloace de stocare a datelor;

1.1. | Evaziunea Fiscală – Modalități

- afectarea **acțiunilor de verificare ale organelor statului**:
 - i. alterarea, distrugerea sau ascunderea de acte contabile, memorii ale aparatelor de taxat ori de marcat electronice fiscale sau de alte mijloace de stocare a datelor;
 - ii. sustragerea de la efectuarea verificărilor financiare, fiscale sau vamale, prin nedeclararea, declararea fictivă ori declararea inexactă cu privire la sediile principale sau secundare ale persoanelor verificate;

- afectarea **procedurii de executare silită**:
 - i. substituirea, degradarea sau înstrăinarea de către debitor ori de către terțe persoane a bunurilor sechestrate.

1.2. | Evaziunea Fiscală-Nepedepsire/Reducere

- ❑ Cauzele de nepedepsire sau de reducere a pedepsei sunt aplicabile exclusiv în cazul săvârșirii unei infracțiuni prevăzute la **art. 6 ind. 1, 8 sau 9.**
- Prejudiciu \leq 100.000 Euro acoperit integral în cursul urmăririi penale/judecării – **se poate** aplica pedeapsa cu **amenda.**
- Prejudiciu \leq 50.000 Euro acoperit integral în cursul urmăririi penale/judecării - **se aplică** pedeapsa cu **amenda.**
- Prejudiciu \leq 100.000 Euro **majorat cu 20%** din baza de calcul la care se adaugă **dobânzi și penalități** este acoperit integral în cursul urmăririi penale/judecării - fapta **nu se pedepsește.**

1.3. | Evaziunea Fiscală – Exemple

- “În cazul veniturilor pentru care există **numai obligația declarării (nu și acea a evidențierii)**, dacă acestea nu au fost declarate la organul fiscal competent, suntem în prezența infracțiunii de evaziune fiscală (ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile);”
- “Omisiunea plății unei taxe (TVA) constituie infracțiunea de evaziune fiscală **numai atunci când** bunul ori sursa impozabilă sau taxabilă a fost ascunsă, **nu și atunci când** organele fiscale competente cunoșteau sursa impozabilă sau taxabilă, întrucât persoana a înregistrat proprietățile imobiliare la cartea funciară, precum și la administrația financiară și a plătit impozitele aferente transferului proprietăților imobiliare, realizat prin procedura notarială;”

2.1. | Abuz Fiscal – Reglementare

- ❑ **Abuz fiscal** = fapta persoanei fizice sau juridice săvârșită prin **încălcarea spiritului legii**, cu scopul de evita în întregime sau în parte, impunerea sau plata impozitelor și taxelor datorate către bugetul statului.
- ❑ Organele fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care **nu are un scop economic**, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități **pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității** – art. 11 alin. (1) Cod Fiscal.
- ❑ Tranzacțiile transfrontaliere calificate ca fiind **artificiale** nu vor face parte din domeniul de aplicare a convențiilor de evitare a dublei impuneri – art. 11 alin. (2) Cod Fiscal.
- ❑ **Existența unui abuz de drept**, implică redefinirea tranzacțiilor implicate, astfel încât să se stabilească situația care ar fi prevalat în lipsa tranzacțiilor ce au constituit abuzul – art. 11 alin. (12) Cod Fiscal.

2.1. | Abuz Fiscal – Reglementare

- ❑ **Prevalența conținutului economic asupra formei** - situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal **în concordanță cu realitatea lor economică**. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, organul fiscal apreciază aceste operațiuni sau tranzacții, cu **respectarea fondului economic al acestora** – art. 14 Cod Procedură Fiscală.
- ❑ **Interzicerea abuzului fiscal** - În cazul în care, eludându-se scopul legislației fiscale, obligația fiscală nu a fost stabilită ori nu a fost raportată la baza de impozitare reală, obligația datorată și, respectiv, creanța fiscală corelativă sunt cele legal determinate – art. 15 Cod Procedură Fiscală.

2.1. | Abuz Fiscal - Exemple

- ❑ **Tranzacție/Activitate fără scop economic** - înregistrarea în evidența contabilă a unor cheltuieli reale care sunt considerate cheltuieli deductibile, dar care nu sunt efectuate în scopul desfășurării activității economice.
- ❑ **Tranzacție/Activitate cu alt conținut economic decât cel aparent**- încheierea contractelor de colaborare ce conferă activității desfășurate caracter independent, dar care în realitate este o activitate dependentă, fapt ce conduce la neplata contribuțiilor sociale.
- ❑ Practicarea prețurilor de transfer care **nu respectă prețul de piață**.
- ❑ Deducerea TVA aferentă unor bunuri sau servicii achiziționate care **nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile**.

3.1. | Optimizarea Fiscală - Reglementare

- ❑ **Optimizare fiscală** = fapta persoanei fizice sau juridice săvârșită prin **exploatarea lacunelor legislative**, cu scopul de evita în întregime sau în parte, impunerea sau plata impozitelor și taxelor datorate către bugetul statului.
- ❑ Are la bază exercitarea unui drept de opțiune cu privire la modalitatea de desfășurare a activității economice, conform principiului libertății economice stabilit de art. 45 din Constituția României
- ❑ Spre deosebire de evaziune și abuzul de drept fiscal, în cazul optimizării fiscale, aplicarea și interpretarea legii se face în litera și în spiritul ei și se alege o structură a activității astfel încât să limiteze obligația fiscală.

3.2. | Optimizarea Fiscală - Scop

- ❑ Desfășurarea operațiunilor impozabile în zonele unde rata de taxare, costurile și riscurile sunt dintre cele mai scăzute.
- ❑ Scutirea, deducerea, amânarea îndeplinirii obligațiilor fiscale.
- ❑ Folosirea legislației pentru obținerea deducerilor fiscale și minimizarea situațiilor în care nu se acceptă deducerile fiscale.
- ❑ Posibilitatea recuperării pierderilor fiscale din rezultatele financiare ulterioare.

3.2. | Optimizarea Fiscală - Principii

- ❑ Operațiunile și tranzacțiile comerciale trebuie **evidențiate în mod corect și complet** în documentele prevăzute de lege.
- ❑ Operațiunea **să aibă conținut economic**, iar scopul principal al acesteia să nu fie obținerea unui avantaj fiscal.
- ❑ Persoana impozabilă **să nu participe la o fraudă privind TVA.**

3.3. | Optimizare Fiscală - Modalități

- ❑ Optimizare fiscală prin **inacțiune**:
 - abținerea contribuabilului de a încheia un act juridic sau de a realiza un fapt juridic, care constituie potrivit dreptului fiscal, un fapt generator al unei obligații fiscale.

- ❑ Optimizare fiscală prin **manipulare**:
 - contribuabilul care exploatează omisiunile legislației fiscale astfel încât să fie exclus de la plata obligațiilor fiscale.

- ❑ Optimizare fiscală prin **opțiune**:
 - posibilitatea contribuabilului de a alege maniera constantă între diferite soluții propuse de lege, pe cea care îi este mai favorabilă.

3.3. | Optimizare Fiscală - Exemple

- ❑ **Alegerea regimului de impozitare**, între impozitarea pe bază de normă de venit sau în sistem real.
- ❑ Asociatul care alege să împrumute societatea cu o sumă de bani ce este purtătoare de dobânzi, **cheltuielile cu dobânzile** fiind ulterior deduse.
- ❑ Alegerea regimului de impozitare între regimul **impozitului pe microîntreprinderi** (1% sau 3%) și regimul **impozitului pe venit** (16%).
- ❑ Societățile ce fac parte din același grup, decid **constituirea unui grup fiscal pentru impozitul pe profit** cu scopul de a recupera pierderile fiscale la nivel de grup și diminuarea impozitului plătit.

4. | Concluzii

Evaziune Fiscală	Abuz Fiscal	Optimizare Fiscală
Presupune încălcarea formală a legii	Presupune încălcarea spiritului legii	Presupune alegerea regimului fiscal mai favorabil
Se pedepsește cu închisoarea sau amenda	Se “pedepsește” cu stabilirea de obligații fiscale suplimentare	Nu se pedepsește
Combatere prin acțiuni de urmărire penală	Combatere prin inspecții fiscale, controale antifraudă, controale inopinate	Combatere prin BEPS
Părțile raportului juridic sunt statul și persoana	Părțile raportului juridic sunt statul și persoana	Părțile raportului juridic sunt statul și persoana
Urmărește evitarea plății taxelor și impozitelor	Urmărește evitarea plății taxelor și impozitelor	Urmărește evitarea plății taxelor și impozitelor

Contact



bpv GRIGORESCU ȘTEFĂNICĂ

33 Dionisie Lupu Street,
RO-020021 Bucharest

Phone: (+40 21) 264 16 50

Fax: (+40 21) 264 16 60

octavian.marian@bpv-grigorescu.com

www.bpv-grigorescu.com