



**UNIVERSITATEA  
BABEŞ-BOLYAI**  
Cluj-Napoca



**FACULTATEA DE ŞTIINŢE  
ECONOMICE ŞI GESTIUNEA  
AFACERILOR**

România  
Ministerul Educaţiei, Cercetării şi Inovării  
Universitatea Babeş-Bolyai  
Cluj-Napoca  
Facultatea de Ştiinţe Economice  
şi Gestiona Afacerilor  
Str. Teodor Mihali nr. 58-60  
400591, Cluj-Napoca  
Tel: 0264 418655  
Fax: 0264 412570  
E-mail: econ@econ.ubbcluj.ro

**CATEDRA DE CONTABILITATE ŞI AUDIT**

**TEZĂ DE DOCTORAT  
-REZUMAT-**

**INFORMAŢIA FINANCIAR – CONTABILĂ ÎN  
COMBATEREA EVAZIUNII FISCALE**

**Conducător ştiinţific:  
Prof.univ.dr. Dumitru Măiş**

**Doctorand  
Dan Maier**

**Cluj Napoca, 2011**

- A. Teza de doctorat cu titlul „ **Informația financiar-contabilă în combaterea evaziunii fiscale**” este structurată în patru capitole, după cum urmează:

## **LISTA FIGURILOR ȘI TABELELOR**

### **INTRODUCERE**

### **METODOLOGIA CERCETĂRII ȘTIINȚIFICE**

## **CAPITOLUL 1. SISTEMUL INFORMAȚIONAL ECONOMIC**

### **1.1. CONCEPTE PRIVIND INFORMAȚIA**

- 1.1.1. Noțiunea de informație*
- 1.1.2. Informația resursă strategică a societății*
- 1.1.3. Clasificarea informațiilor*
- 1.1.4. Rolul informației în managementul entității*
- 1.1.5. Informația contabilă în mediul financiar-contabil*
- 1.1.6. Calități și limite ale informației financiar-contabile*

### **1.2. SISTEMUL INFORMAȚIONAL ECONOMIC**

- 1.2.1. Abordarea sistemică a entității*
- 1.2.2. Abordarea cibernetică a sistemelor*
- 1.2.3. Diferențe între sistemul informațional și sistemul informatic*
- 1.2.4. Tipuri de sisteme utilizate în management și în raportarea financiar-contabilă*

*1.2.4.1. Sistemul informațional și rolul său în cadrul entităților economice*

*1.2.4.2. Clasificarea sistemelor informaționale*

### **1.3. INFLUENȚA SISTEMULUI INFORMAȚIONAL ASUPRA ORGANIZĂRII CONTABILITĂȚII**

- 1.3.1. Configurația generală a unui sistem informațional economic*
- 1.3.2. Modalități de organizare a unui sistem informațional economic*
- 1.3.3. Structura sistemului informațional economic*
- 1.3.4. Sistemul informațional economic și managementul operațional al contabilității*

## **CAPITOLUL 2. SISTEMUL DE IMPOZITE ȘI TAXE ȘI INFLUENȚA LUI ASUPRA REALITĂȚII FINANCIAR-CONTABILE**

### **2.1. CADRUL GENERAL DE ABORDARE AL SISTEMULUI FISCAL**

- 2.1.1. Conceptul de fiscalitate și finalitatea acesteia*
- 2.1.2. Radiografia generală a sistemului fiscal*
  - 2.1.2.1. Trăsăturile, funcțiile și scopul sistemului fiscal*

- 2.1.2.2. *Principiile sistemului fiscal operațional*
- 2.1.3. *Structura sistemului fiscal*
  - 2.1.3.1. *Impozitul, principalul izvor prin care se realizează prelevările fiscale*
  - 2.1.3.2. *Mecanismul fiscal*
  - 2.1.3.3. *Structurile instituționale ale sistemului fiscal*
- 2.2. **STUDIU COMPARATIV PRIVIND SISTEMELE FISCALE**
  - 2.2.1. *Trecut și viitor în sistemul fiscal românesc*
  - 2.2.2. *Repere și opțiuni ale sistemelor fiscale în Uniunea Europeană*
    - 2.2.3.1. *Impozitele indirecte*
    - 2.2.3.2. *Impozitele directe*
    - 2.2.3.3. *Impozitarea companiilor - o abordare comparativă*
    - 2.2.3.4. *Aplicarea cotei unice ca sistem de impozitare în U.E*
- 2.3. **SISTEMUL IMPOZITELOR ȘI TAXELOR DIN ROMÂNIA**
  - 2.3.1. *Sistemul de impozite și taxe aplicat entităților din România*
  - 2.3.2. *Rolul impozitelor directe în alimentarea veniturilor bugetare*
  - 2.3.3. *Impozitele indirecte - sursă principală de alimentare a bugetului de stat*
  - 2.3.4. *Aportul contribuțiilor sociale la alimentarea fondurilor bugetare administrate de către Agenția Națională de Administrare Fiscală*

### **CAPITOLUL 3. DEFORMĂRI ALE POZIȚIEI FINANCIARE ȘI A REZULTATELOR ACTIVITĂȚII**

- 3.1. **REZULTATUL CONTABIL ȘI POZIȚIA FINANCIARĂ A ENTITĂȚII**
  - 3.1.1. *Aspecte teoretice privind venitul și rezultatul*
  - 3.1.2. *Abordări teoretice privind rezultatul entității*
  - 3.1.3. *Poziția financiară a entității*
  - 3.1.4. *Normalizarea rezultatului contabil în România*
- 3.2. **IMAGINEA FIDELĂ ȘI CONTABILITATEA CREATIVĂ**
  - 3.2.1. *Contabilitatea creativă și denaturarea situațiilor financiare*
  - 3.2.2. *Limitele contabilității creative*
  - 3.2.3. *Modalități de manifestare a contabilității creative în sfera imobilizărilor*
    - 3.2.3.1. *Imobilizările corporale*
    - 3.2.3.2. *Imobilizările necorporale*
  - 3.2.4. *Modalități de manifestare a contabilității creative în sfera stocurilor*
  - 3.2.5. *Opinii cu privire la limitarea practicilor de contabilitate creativă*

### **CAPITOLUL 4. EVAZIUNEA FISCALĂ ÎNTRE TEORIE ȘI PRACTICĂ**

- 4.1. **STRUCTURĂRI CONCEPTUALE ALE FENOMENULUI EVAZIONIST**
  - 4.1.1. *Evaziunea fiscală – concept și componente*

#### 4.1.2. Arii de manifestare ale evaziunii fiscale

##### 4.1.2.1. Manifestarea evaziunii fiscale la nivel național

##### 4.1.2.2. Manifestarea evaziunii fiscale pe plan internațional

#### 4.2. ECONOMIA SUBTERANĂ ȘI EVAZIUNEA FISCALĂ

##### 4.2.1. Delimitări conceptuale referitoare la economia subterană

##### 4.2.2. Relația cauză – efect în economia subterană

##### 4.2.2.1. Metode de dimensionare a economiei subterane

##### 4.2.2.2. Relația dintre cauzele economiei subterane și politica macroeconomică

##### 4.2.3. Abordarea prospectivă a economiei subterane

#### 4.3. STUDIU EMPIRIC PRIVIND ANALIZA FENOMENULUI EVAZIONIST ÎN ROMÂNIA

##### 4.3.1. Fenomenul evazionist și dinamica acestuia în perioada de după 2000

##### 4.3.2. Structura evaziunii fiscale identificate de Garda financiară în perioada 2004-2010

##### 4.3.3. Modalități utilizate pentru sustragerea de la plata obligațiilor bugetare

##### 4.3.3.1. Metode de fraudare utilizate în țări ale Uniunii Europene

##### 4.3.3.2. Metode de fraudare utilizate de firme din România

##### 4.3.4. Relația dintre contabilitate creativă, evaziune fiscală și fraudă

### CONCLUZII ȘI PROPUNERI

### REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

#### ANEXA 1

#### ANEXA 2

#### ANEXA 3

#### Anexa 4

### **B. Conținutul informațional al tezei de doctorat poate fi sintetizat prin următoarele CUVINTE – CHEIE:**

- sistem fiscal
- sistem informational economic
- sistem informatic
- sistemul de impozite și taxe
- fraudă fiscală
- politică fiscală

- evaziune fiscală internațională
- impozit
- ipozite directe
- impozite indirecte
- contribuții sociale
- presiune fiscală
- principiul echității fiscale
- corupție
- principiul eficienței fiscale
- economie subterană
- muncă la negru
- contribuții de asigurări sociale
- Agenția Națională de Administrare Fiscală
- taxă pe valoarea adăugată
- Garda Financiară
- accize
- taxe vamale
- interese financiare comunitare
- inspecție fiscală
- evaziunea fiscală identificată
- grad de conformare fiscală voluntară
- disciplină fiscală
- evaziune fiscală licită
- grad de colectare
- deficitul bugetului general consolidat
- multiplicatorul potențial al evaziunii fiscale
- multiplicatorul efectiv al evaziunii fiscale
- produs intern brut
- contabilitate creativa
- contabilitate”ortodoxa”

### C. Sinteza părților principale ale tezei de doctorat

Teza a fost structurată în patru capitole. În primul capitol se prezintă principalele noțiuni legate de informație în general cu o trecere spre informația economică ca parte a sistemului informațional economic. În următorul capitol este tratată problematica sistemelor fiscale bazate în principal pe informația economică. În capitolul trei sunt prezentate aspecte cu privire la poziția financiară a entității și a rezultatelor activității, influențate, printre altele, și de contabilitatea creativă. În ultimul capitol sunt prezentate abordări teoretice diferite cu privire la conceptele de evaziune fiscală și economie subterană precum și o analiză empirică a fenomenului evazionist.

Ținând seama de metodologia cercetării, a fost stabilită următoarea structură a lucrării: introducere, metodologia cercetării științifice, patru capitole, concluzii și propuneri care ar putea să ducă la scoaterea la lumină a unei părți din economia subterană și reducerea evaziunii fiscale cu consecințe asupra creșterii veniturilor bugetare referințe bibliografice și anexe.

În **Introducere** se argumentează actualitatea temei de cercetare pe fondul crizei economico-financiare actuale. Este formulată motivația alegerii temei de cercetare, iar în continuare este prezentată metodologia de cercetare utilizată, noutatea și actualitatea temei abordate.

În **Metodologia cercetării științifice** sunt prezentate aria cercetării științifice, domeniul și obiectivele cercetării științifice, precum și structura acesteia. De asemenea sunt prezentate tipurile de cercetare științifică utilizate, etapele cercetării științifice, metodele de cercetare utilizate și caracteristicile cercetării științifice.

Capitolul I, **Sistemul informațional economic**, prezintă o serie de studii teoretice și concepte aferente domeniului cercetat cu privire la informație ca resursa strategică a societății, rolul informației în managementul entității, calității și limite ale informației financiar-contabile. Sistemul informațional economic este abordat pornind de la caracteristicile sistemice ale entității parcurgând diferențierile dintre sistemul informațional și sistemul informatic. De asemenea sunt tratate aspecte legate de configurația generală a unui sistem informațional economic, modalități de organizare, structura și influența acestuia asupra managementului operațional al contabilității.

Capitolul al II-lea, **Sistemul de impozite și taxe și influența lui asupra realității financiar-contabile**, se concentrează asupra cercetării teoretice privind fiscalitatea, continuă cu prezentarea unor caracteristici generale ale sistemului fiscal precum și a componentelor acestuia. De asemenea, se tratează teoretic sistemul fiscal românesc cu referiri la coordonate și opțiuni ale sistemelor fiscale

în Uniunea Europeană. Aplicarea cotei unice ca sistem de impozitare în Uniunea Europeană constituie o temă prezentată în cadrul acestui capitol, capitol care se încheie cu reliefarea unor aspecte privind reglementarea impozitelor și taxelor în România precum și a principalelor surse care alimentează veniturile statului cu referire la impozitele directe, indirecte și la contribuțiile sociale.

Capitolul al III-lea, ***Deformări ale poziției financiare și a rezultatelor activității***, tratează principalele laturi cu privire la rezultatul contabil și poziția financiară a entității. În continuare am făcut câteva referiri cu privire la definirea veniturilor și cheltuielilor, recunoașterea și evaluarea acestora. Abordări mai nuanțate pe parcursul acestui capitol s-au făcut în legătura cu contabilitatea creativă, impactul și limitele acesteia, procedee și practici în sfera imobilizărilor corporale și necorporale precum și a stocurilor. Prin temele pe care le conține acest capitol s-a încercat să se scoată în evidență faptul că prin contabilitatea creativă se încearcă și chiar se reușește ca imaginea entității prin situațiile financiare întocmite, să fie cosmetizată și nu în cele din urmă, veniturile și cheltuielile să fie “dimensionate” având drept finalitate “minimizarea” sumelor pe care le are de plătit entitatea statului, sub forma de prelevări. Capitolul se încheie cu opinii în ceea ce privesc modalitățile de combatere a practicilor de contabilitate creativă având la baza principiul conform căruia nu există un “adevăr absolut” în contabilitate, aspect care, iată, lasă loc inspirației și fanteziei în domeniu.

Capitolul al IV-lea, ***Evaziunea fiscală între teorie și practică***, prezintă terminologia acceptată în literatura de specialitate cu privire la definirea acestui fenomen. Apar nuanțări cu privire la evaziune fiscală, evaziune fiscală frauduloasă-frauda fiscală. De asemenea este reliefat modul în care se manifestă evaziunea fiscală la nivel național și internațional. Un alt aspect abordat în cadrul acestui capitol este cel cu privire la economia subterană. Se prezintă opinii legate de concept, cauze, consecințe ale acesteia precum și a modului de manifestare al acesteia în România. Un loc important în acest capitol îl ocupă studiile empirice privind fenomenul evaziunii identificate în România. Analiza se referă la perioada 2004-2010 și arată fenomenul evazionist pe baza datelor înregistrate de către instituțiile abilitate ale statului. Sunt prezentați prin tabele și grafice indicatori, în dinamica lor, care arată rezultatele obținute, în perioada de referință, de către instituțiile statului în lupta împotriva evaziunii fiscale și aici ne referim, în special, la controlul financiar-fiscal al statului, Garda financiară și Autoritatea Națională a Vămilelor.

Principali indicatori avuți în vedere se referă la număr de verificări, număr cazuri de evaziune fiscală, frecvența evaziunii fiscale, valoarea evaziunii fiscale identificate, valoarea sancțiunilor aplicate, sume atrase suplimentar în urma acțiunilor de control, etc.

În continuarea capitolului sunt efectuate analize și observații cu privire la ponderea indicatorilor valorici în deficitul bugetului general consolidat în perioada de referință. De asemenea se prezintă capacitatea sumelor atrase suplimentar, în urma controlului, de a finanța deficitul bugetar precum și ponderea evaziunii fiscale identificate în Produsul Intern Brut.

În ultima parte a acestui capitol sunt prezentate câteva metode de fraudare folosite în diferite țări membre U.E. De asemenea sunt descrise și câteva tipuri de operațiuni utilizate în procesul de fraudare în România. Am considerat util ca să prezentăm și câteva cazuri punctuale constatate de echipele de control fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Satu Mare descoperite cu ocazia inspecțiilor fiscale efectuate.

***Concluziile și propunerile*** reprezintă ultima parte de concepție a tezei și care cuprinde sinteza rezultatelor obținute și prezintă concluziile desprinse, care reprezintă posibilele măsuri, orientări și

direcții care dacă s-ar implementa prin reglementări, opinăm ca ar duce la eficientizarea activității sistemului fiscal din România cu consecințe directe în reducerea evaziunii fiscale, a economiei subterane precum și la o mai bună utilizare a banului public, a creșterii ponderii veniturilor în PIB cu efecte favorabile asupra reducerii deficitului bugetar.

**Contribuția proprie** în cadrul acestei lucrări constă în dezvoltarea unor modele pentru determinarea nivelului de încasare a veniturilor bugetare, de stabilire a relației dintre acestea și PIB. De asemenea sunt prezentate diferite mărimi corelate cu privire la fenomenul evazionist din România. Am ținut să prezentăm în conținutul acestei teze studii privind evaziunea fiscală care s-a manifestat atât la nivel național cât și la nivelul Uniunii Europene.

Cazuri particulare au fost descrise, ca mod de manifestare, din cazuistica Direcției Generale a Finanțelor Publice Județului Satu Mare. Așa cum rezultă din lucrare, fenomenul evazionist în perioada actuală îmbracă forme mai evoluate, derivate și din relațiile care se pot realiza mai ușor ca urmare a globalizării în general, și al aderării la Uniunea Europeană, în special.

Teza de doctorat nu-și propune, neapărat, să ofere soluții pentru reducerea evaziunii fiscale, ci, în primul rând să analizeze cauzele care au favorizat, în perioada analizată, apariția și proliferarea acestui fenomen în România, având în vedere faptul că numai cunoscând aceste neajunsuri și încercând eliminarea lor, fenomenul evazionist ar putea fi ținut oarecum sub control.