



UNIVERSITATEA BABEȘ-BOLYAI  
BABEȘ-BOLYAI TUDOMÁNYEGYETEM  
BABEȘ-BOLYAI UNIVERSITÄT  
BABEȘ-BOLYAI UNIVERSITY  
TRADITIO ET EXCELLENTIA



Facultatea de Științe Economice și Gestiunea Afacerilor

Strada Teodor Mihali nr. 58-60  
Cluj-Napoca, RO-400591  
Tel.: 0264 - 418.652-5  
Fax: 0264 - 412.570  
econ@econ.ubbcluj.ro  
www.econ.ubbcluj.ro

## Teză de doctorat Rezumat

# Dezvoltări și aprofundări privind rolul contabilității în combaterea evaziunii fiscale

**Coordonator științific:**  
Prof.univ.dr. Dumitru MATIȘ

**Doctorand:**  
Viorel Gabriel RAITA

2020  
Cluj-Napoca

# Cuprins

Introducere

Metodologia cercetării

## CAPITOLUL I. DELIMITĂRI CONCEPTUALE PRIVIND EVAZIUNEA FISCALĂ – DEFINIRE, EVOLUȚIE ȘI TIPOLOGIE

- 1.1. Delimitări conceptuale privind evaziunea fiscală
  - 1.1.1. Definirea evaziunii fiscale
  - 1.1.2. Scurt istoric privind evaziunea fiscală
  - 1.1.3. Formele și componentele evaziunii fiscale
  - 1.1.4. Abordarea evaziunii fiscale în literatura de specialitate
- 1.2. Evaziunea fiscală la nivel european și național
  - 1.2.1. Evaziunea fiscală la nivel european
  - 1.2.2. Evaziunea fiscală la nivel național
- 1.3. Contabilitatea ca și știință - definirea contabilității
- 1.4. Delimitări conceptuale privind contabilitatea și fiscalitatea
- 1.5. Analiza conceptului de contabilitate creativă și evaziune fiscală legală
- 1.6. Studiul relației dintre fiscalitate, fraudă fiscală și evaziune fiscală

## CAPITOLUL II. ANALIZA SISTEMULUI FISCAL DIN ROMÂNIA

- 2.1. Impozitele și taxele – definiție și delimitări
- 2.2. Organizarea sistemului fiscal în România
- 2.3. Principalele impozite și taxe datorate de entitățile economice din România
  - 2.3.1. Taxa pe valoarea adăugată
  - 2.3.2. Impozitul pe profit și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor
  - 2.3.3. Impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale obligatorii
  - 2.3.4. Impozitul pe veniturile din dividende
  - 2.3.5. Accizele

## CAPITOLUL III. METODE DE COMITERE A EVAZIUNII FISCALE

- 3.1. Comiterea evaziunii fiscale în domeniul taxei pe valoarea adăugată (TVA)
  - 3.1.1. Diminuarea TVA colectată
  - 3.1.2. Creșterea artificială a TVA deductibilă
  - 3.1.3. Frauda intracomunitară în materie de TVA
- 3.2. Comiterea evaziunii fiscale în domeniul impozitului pe profit aferent entităților economice
- 3.3. Comiterea evaziunii fiscale în domeniul impozitului pe venit aferent microîntreprinderilor
- 3.4. Comiterea evaziunii fiscale în domeniul contribuțiilor salariale și impozitelor asimilate acestora
- 3.5. Comiterea evaziunii fiscale în domeniul dividendelor
- 3.6. Comiterea evaziunii fiscale în domeniul accizelor

## CAPITOLUL IV. ROLUL CONTABILITĂȚII ÎN PREVENIREA ȘI COMBATerea EVAZIUNII FISCALE

- 4.1. Mecanisme contabile utilizate în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale
  - 4.1.1. Declarațiile fiscale – mecanism contabil de prevenire și combatere a evaziunii fiscale
  - 4.1.2. Situațiile fiscale – mecanism contabil de prevenire și combatere a evaziunii fiscale
  - 4.1.3. Utilizarea aparatelor de marcat electronice fiscale - mecanism de prevenire și combatere a evaziunii fiscale
- 4.2. Controlul fiscal - mecanism de prevenire și combatere a evaziunii fiscale
- 4.3. Auditul financiar – mecanism contabil de prevenire și combatere a evaziunii fiscale
- 4.4. Contabilitatea creativă vs. evaziune fiscală

## CAPITOLUL V. ANALIZA EMPIRICĂ PRIVIND ROLUL CONTABILITĂȚII ÎN COMBATerea EVAZIUNII FISCALE ÎN ROMÂNIA

- 5.1. Scopul studiului empiric privind rolul contabilității în combaterea evaziunii fiscale
- 5.2. Metodologia cercetării și formularea ipotezelor de cercetare
- 5.3. Analiza și prezentarea rezultatelor aferente studiului empiric
  - 5.3.1. Analiza și prezentarea descriptivă a rezultatelor
  - 5.3.2. Analiza și prezentarea corelației aferente studiului empiric

## CONCLUZII, LIMITE ȘI PERSPECTIVE ALE CERCETĂRII

## REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

## Introducere

Evaziunea fiscală este un fenomen de actualitate, amplu dezbătut și analizat la nivel mondial, atât din punct de vedere economic cât și social, fenomen cu care se confruntă statele din întreaga lume, indiferent de dezvoltarea economică sau socială a acestora.

Nivelul și distribuția evaziunii fiscale, reprezintă o sursă de interes susținut și totodată controversat în rândul populației, unii considerând că cea mai mare parte a evaziunii fiscale este creată de către cei bogați. O astfel de perspectivă a fost alimentată și de unele scurgeri de informații confidențiale de la instituțiile financiare offshore, cum ar fi Panama Papers, informații care au dezvăluit diferite metode prin care cei mai bogați oameni de pe planetă își ascund averile în paradisuri fiscale.

Un episod important în secolul anterior a fost căderea economiilor comuniste din Europa Centrală și de Est respectiv din statele baltice. Prăbușirea acestor economii a dus la apariția așa-numitelor țări în tranziție, care s-a caracterizat printr-o schimbare economică și instituțională rapidă. Această transformare a fost însoțită de apariția unei cantități substanțiale de muncă nedeclarată (Feige & Urban, 2008; Schneider et al., 2011; Williams & Round 2010), fiind descrisă ca „venit din activități economice productive care sunt legale și impozabile, dar pentru care nu se plătesc impozitul pe venit, contribuțiile de asigurări sociale, taxa pe valoarea adăugată etc., deoarece nu sunt raportate autorităților fiscale, de securitate socială sau vamale” (Feld & Larsen, 2005).

Deși evaziunea fiscală este văzută ca un aspect al angajării în „muncă nedeclarată”, unele studii susțin că economisirea impozitelor nu este obiectivul principal al ascunderii unei astfel de activități de către autorități (Feld & Larsen, 2012; Feld & Schneider, 2010). Alte studii, pe de altă parte, par să indice că, în special în țările foste comuniste, eludarea impozitelor este un motiv important pentru persoanele care se angajează în muncă nedeclarată (Gërkhani, 2004; Meriküll & Staehr, 2008; Schneide & Enste 2000).

Acest fenomen are legătură cu moștenirea comunistă, deoarece indivizii nu erau obișnuiți să plătească impozite în timpul comunismului (Kornai, 1990) și, prin urmare, au arătat o puternică rezistență în acest sens în timpul tranziției (Martinez-Vazquez & McNab, 2000; Torgler 2003). Angajarea în muncă nedeclarată este o modalitate de exprimare a unei astfel de rezistențe la plata impozitelor. Din perspectivă economică și socială, munca nedeclarată are consecințe importante atât la nivel individual, cât și la nivel social.

În prezenta lucrare, ne concentrăm pe aspectul evaziunii fiscale la nivelul entităților economice din România, având drept scop, examinarea relației dintre evaziunea fiscală, fiscalitate și contabilitate, utilizând metoda deductivă de la general la particular.

Domeniul evaziunii fiscale abordat în cercetarea de față a prezentat și prezintă interes, având în vedere diversitatea și complexitatea metodelor de comitere a acesteia, perfecționate în timp, cu efecte negative asupra dezvoltării statului din punct de vedere economic și social.

În primul capitol al tezei de doctorat, evaziunea fiscală a fost analizată din punct de vedere conceptual, pornind de la prezentarea conceptului de evaziune fiscală prin definiție, evoluție și tipologia specifică acestui domeniu. De asemenea în cadrul primului capitol am prezentat un scurt istoric privind evaziunea fiscală, evoluția legislației în acest domeniu precum și măsurile de prevenire și combatere a evaziunii fiscale din punct de vedere legislativ. Faptele de evaziune fiscală sunt prezentate în contextul Legii nr. 241/2005 (actualizată) pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

În urma delimitării conceptuale și a aprofundării teoriilor care stau la baza definirii evaziunii fiscale, am prezentat concluziile cercetării acestui domeniu. În completarea studiilor teoretice am analizat formele și componentele evaziunii fiscale, precum și evaziunea fiscală atât la nivel european cât și la nivel național, inclusiv evoluția acesteia în România din perspectiva Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în baza analizei rapoartelor de performanță aferente perioadei 2014 - 2019. Pentru a avea o imagine de ansamblu, am încheiat primul capitol cu o prezentare a modului de relaționare a contabilității cu fiscalitatea și analiza conceptului de contabilitate creativă respectiv evaziune fiscală legală.

Cel de-al doilea capitol cuprinde noțiuni despre fiscalitatea din România, cadrul economic al impozitelor, taxelor și contribuțiilor, precum și procedurile de gestionare a acestora din punct de vedere contabil. În cadrul acestui capitol am analizat sistemul fiscal din România în ceea ce privește definiția, delimitarea impozitelor și taxelor respectiv organizarea și funcționarea sistemului fiscal la nivel național. Totodată au fost prezentate principalele impozite și taxe datorate de către entitățile economice din România și concluziile aferente.

În capitolul trei sunt prezentate și analizate metodele de comitere a evaziunii fiscale, în scopul sustragerii de la plata impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat de către entitățile economice din România. În acest context fiind expuse și metode de fraudare identificate în

practică, în urma verificărilor efectuate la entități economice de către organele de control ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF).

Capitolul patru vizează rolul contabilității în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. În urma analizei efectuate în acest sens, am prezentat mecanismele contabile utilizate în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale respectiv: declarațiile fiscale, situațiile fiscale, auditul financiar, aparatele de marcat electronice fiscale, controlul fiscal și bazele de date de la nivel european (VIES) și național (ANAF). De asemenea, am prezentat conceptul de contabilitate creativă, formele și metodele folosite pentru sustragerea de la plata obligațiilor fiscale, în sensul eludării prevederilor legislative din domeniul fiscal și ceea ce o diferențiază de evaziunea fiscală propriu zisă.

Ultimul capitol conține un studiu empiric privind relația dintre contabilitate și evaziune fiscală precum și metodologia aplicată în acest sens. Studiul de cercetare realizat constă în completarea unui chestionar cu participarea experților contabili din cadrul CECCAR Filiala Cluj, pentru obținerea unei opinii avizate de specialiști din domeniul financiar-contabil, în scopul identificării mecanismelor contabile de prevenire și combatere a evaziunii fiscale în cadrul entităților economice din România.

Elementul principal al studiului vizează rolul activ pe care îl are contabilitatea în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale în cadrul entităților economice din România. Astfel la studiu au participat un număr de 248 de experți contabili din cadrul CECCAR Filiala Cluj. În urma aplicării chestionarului au fost analizate rezultatele obținute, iar pe baza rezultatelor au fost formulate concluzii și propuneri privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale prin intermediul contabilității.

Prin elementele identificate și stabilite pe parcursul cercetării, dorim să ne aducem aportul la cunoașterea mecanismelor contabile care pot fi utilizate în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. În încheierea demersului nostru științific am prezentat principalele concluzii ce punctează rezultatele cercetărilor întreprinse și perspectivele cercetării.

## **CONCLUZII, LIMITE ȘI PERSPECTIVE ALE CERCETĂRII**

Considerăm faptul că evaziunea fiscală este un fenomen complex, care a existat din cele mai vechi timpuri și până în prezent, care a crescut și crește în complexitate pe măsura dezvoltării și evoluției economice, fiind întâlnită atât la nivel național cât și internațional.

Fenomenul evaziunii fiscale reprezintă o problemă acută în toate țările lumii, indiferent de sistemul fiscal și nivelul de dezvoltare economică al unei țări și trebuie analizat într-un context mai larg corelat cu dimensiunile economice, juridice, etice și de altă natură, care afectează mediul de afaceri.

Evaziunea fiscală reprezintă totodată un fenomen economico-social complex, de mare importanță, cu care statele lumii se confruntă și ale cărei consecințe se caută a fi limitate pe cât posibil, eradicarea acestui fenomen fiind practic imposibilă.

În țările în tranziție, evaziunea fiscală constituie o problemă majoră care încetinește atingerea obiectivelor sociale, politice și economice, acest lucru fiind valabil și în cazul României. Pe lângă aceste obiective evaziunea fiscală afectează în aceeași măsură și mediul de afaceri, în special în domeniul concurenței pe piață.

Evaziunea fiscală este un fenomen cu implicații negative asupra creșterii economice și a nivelului de trai. De asemenea, contribuie la reducerea gradului de colectare a veniturilor bugetare și implicit la creșterea nivelului sărăciei.

Evaziunea fiscală are o legătură cauzală directă cu nivelul de corupție al unei țări. Autoritățile fiscale și celelalte agenții specializate au o responsabilitate majoră în implementarea unor strategii eficiente de combatere a evaziunii fiscale.

Transparența fiscală are o anumită contribuție la influența pozitivă asupra comportamentului voluntar de conformitate al contribuabililor, în special în cazul țărilor în curs de dezvoltare. Factorii de decizie politică trebuie să asigure un cadru legislativ stabil și previzibil cu privire la evaziunea fiscală. De exemplu, Caraus et al., (2016) a sugerat ca măsuri optime pentru combaterea evaziunii fiscale: reducerea eficientă a birocrăției, îmbunătățirea platformelor de IT utilizate în procesul de inspecție fiscală și o implementare îmbunătățită a analizei riscurilor. Cu toate acestea, o strategie durabilă de combatere a evaziunii fiscale, trebuie să se bazeze pe măsuri eficiente ale politicii socio-economice.

Evaziunea fiscală a evoluat și în România după anul 1989, ca urmare a trecerii la economia de piață, reprezentând una dintre cele mai răspândite infracțiuni cu caracter economic la nivel național.

În România, creșterea continuă și semnificativă a evaziunii fiscale devine din ce în ce mai greu de suportat pentru economia națională. Spiritul evaziunii fiscale provine dintr-un simplu joc de interese. Indiferent de rata impozitului percepută, omul, prin natura sa, va tinde întotdeauna să pună pe primul loc interesul personal în detrimentul celui general. Impozitul fiind considerat mai mult ca un prejudiciu, decât o contribuție legitimă la cheltuielile publice.

În materie de reglementări fiscale, România se confruntă cu o mare problemă și anume lipsa de corelație între legislația fiscală. Prevederile legislative nu sunt întotdeauna clare și nu există instrucțiuni concrete de implementare a acestora. Prin urmare, adaptarea și aplicarea unui cadru legislativ transparent și modern, susținut de motivația personalului din instituțiile publice implicate, ar putea diminua efectele nocive ale acestui fenomen economic.

Ca și concluzie generală, în urma analizei realizate, putem spune că evaziunea fiscală poate fi definită ca fiind totalitatea mijloacelor sau metodelor cu ajutorul cărora cei interesați, ascund sau diminuează, în totalitate sau în parte materia impozabilă, în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat.

Mergând mai departe, din dorința de a detalia aspectele de evaziune fiscală, considerăm precum se regăsește și în literatura de specialitate, că impozitele datorate bugetului de stat reprezintă obligații fiscale iar fiscalitatea reprezintă sistemul de impunere și percepere a impozitelor, în vederea acoperirii cheltuielilor publice necesare funcționării statului. În această ecuație statul fiind interesat să încaseze impozite cât mai mari pentru o bună funcționare iar entitățile economice, să plătească impozite cât mai mici pentru obținerea unor beneficii cât mai mari.

Astfel concluzionăm că, fiscalitatea reprezintă impunerea și perceperea impozitelor de către stat iar evaziunea fiscală constă în sustragerea de la plata impozitelor datorate bugetului de stat.

Când vorbim de relația dintre *contabilitate*, *fiscalitate* și *evaziune fiscală* trebuie să ne referim în general la intenția entităților economice de a raporta câștiguri cât mai mari acționarilor și totodată dorința acestora de a declara câștiguri cât mai scăzute autorităților fiscale, cu scopul de a plăti impozite cât mai mici la bugetul de stat, în contextul în care la baza calculării impozitelor stau informațiile din contabilitate.



Sistemului fiscal, în economia fiecărei țări este de o importanță majoră, atât în privința colectării resurselor financiare necesare îndeplinirii rolului statului, cât și în privința nivelului și desfășurării vieții economice. Informația contabilă, colectată și înregistrată în conformitate cu regulile dreptului contabil, devine principala sursă de date pentru contabilitatea națională și autoritățile de la nivel central și local.

Statul reprezintă o organizație socială și o formă de manifestare a intereselor generale ale unei colectivități umane. Pentru îndeplinirea intereselor generale ale acestei colectivități, statul trebuie să dispună de anumite fonduri pe care să le repartizeze organelor de stat prin care acționează. Fondurile necesare, în baza cărora statul funcționează sunt constituite și reprezintă bugetul public național.

Veniturile bugetare sunt formate din impozitele și taxele datorate de către entitățile economice și persoanele fizice, denumite contribuabili, care au obligația de a contribui la constituirea bugetului consolidat al statului.

Delimitarea între impozite și taxe se poate face având în vedere că impozitele țin de capacitatea contributivă a contribuabililor, fără obținerea unei contraprestații directe din partea statului iar taxele sunt percepute ca urmare a recurgerii de către solicitant la anumite servicii publice.

Colectarea impozitelor și taxelor se realizează prin Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF), care reprezintă sistemul fiscal național și are rolul de a asigura resursele necesare cheltuielilor publice și constituirea bugetului general consolidat al statului.

Principalele impozite și taxe obligatorii la nivelul entităților economice din România sunt următoarele: taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe profit, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, impozitul pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii, impozitul pe veniturile din dividende și accizele.

Fiscalitatea generează de obicei interese contrare între stat pe de o parte, care dorește să-și maximizeze veniturile fiscale și contribuabili pe de altă parte, care sunt dispuși să plătească cât mai puțin din veniturile realizate. Aceste interese trebuie gestionate astfel încât să nu fie afectată realizarea veniturilor bugetare necesare pentru o bună funcționare a statului.

În vederea sustragerii de la plata obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat, sunt utilizate o gamă variată de metode frauduloase, de către unele entități economice care desfășoară activități generatoare de venituri.

Metodele frauduloase cel mai des întâlnite în practică constau în: ascunderea sursei impozabile, omisiunea evidențierii în actele contabile a veniturilor realizate *pentru sustragerea de la plata impozitului* sau evidențierea în actele contabile de cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea unor operațiuni fictive, *în vederea diminuării profitului realizat*.

Sustragerea de la plata taxei pe valoarea adăugată, constituie de asemenea o altă metodă frauduloasă de sustragere de la plata obligațiilor fiscale des întâlnită în practică și se realizează fie prin *majorarea fictivă a taxei pe valoarea adăugată deductibilă* respectiv prin intrări scriptice de bunuri, fie prin *micșorarea taxei pe valoarea adăugată colectată*, ca urmare a subevaluării valorii ieșirilor de produse, mărfuri sau servicii.

De precizat faptul că nu orice sustragere de la plata unor obligații legale reprezintă evaziune fiscală ci doar sustragerea de la plata obligațiilor legale datorate statului, având în vedere faptul că obligațiile fiscale sunt stabilite de către stat pentru bugetul de stat. Așadar, sustragerea de la plata unor obligații legale datorate sectorului privat nu constituie evaziune fiscală, încadrându-se în alte categorii de încălcare a legislației.

Plata obligațiilor legale datorate statului de către entitățile economice, se stabilesc în baza informațiilor din contabilitate. Informațiile contabile sunt necesare atât statului pentru stabilirea impozitelor datorate bugetului de stat cât și acționariatului sau potențialilor investitori, pentru cunoașterea și analiza situației entității economice.

Contabilitatea are la bază transmiterea informațiilor contabile, privind activitățile economice, diferitelor categorii de utilizatori, fiind unul din cele mai importante sectoare de activitate din cadrul unei entități economice.

În continuare sunt necesare eforturi punctuale împotriva fraudei și evaziunii în domeniul TVA, iar pandemia de COVID-19 poate îngreuna și mai mult această luptă. Comisia Europeană recomandă administrațiilor fiscale simplificarea procedurilor și îmbunătățirea cooperării transfrontaliere, într-un context în care previziunile pentru anul 2020 au indicat o inversare a tendinței de reducere a deficitului de încasare TVA.

Reforma și digitalizarea ANAF trebuie să devină prioritatea numărul 1 pentru România, în detrimentul unor modificări legislative multiple care, în general, nu au reușit să contribuie la creșterea colectării TVA, cele mai bune exemple fiind declarația 088 privind înregistrarea în scopuri de TVA sau sistemul TVA split, măsuri care s-au dovedit ineficiente și care, în cele din urmă, au fost abrogate.

„Nu există *rețetă salvatoare* împotriva fraudei și evaziunii fiscale, însă experiența altor țări în care deficitul TVA a scăzut semnificativ arată că o modernizare a administrației fiscale bazată pe digitalizare este una din cele mai bune practici. Accesul autorităților fiscale în timp real la tranzacțiile derulate de operatorii economici, controlul electronic de tipul e-audit sau dosarul standard de audit fiscal (SAF-T) sunt metode de conformare fiscală testate, care sunt benefice atât pentru contribuabili, cât și pentru autorități, controlul fiscal derulându-se mult mai eficient astfel. Cel mai bun exemplu în acest sens sunt chiar vecinii noștri din Ungaria care în anul 2018 au avut cea mai mare scădere a VAT Gap înregistrată în UE, cu 5,1%, după ce au implementat raportarea în timp real a tranzacțiilor business to business.”, a menționat Bianca Vlad, Partener, TaxAdvisory, Mazars România.

La nivel național măsura de conectare a caselor de marcat cu jurnal electronic la serverele ANAF, a cărei implementare a început să prindă contur în acest an, poate fi, de asemenea, o altă soluție digitală ce ar mai putea contrabalansa din creșterea deficitului TVA generată în contextul pandemiei.

„Implementarea tehnologiei este esențială și cu avantaje clare, mai ales atunci când vorbim de interacțiunea ANAF-contribuabil prin intermediul platformelor electronice, iar raportarea complet digitală a TVA este iminentă. Așteptăm cu interes și inițiativa Ministerului de Finanțe cu privire la implementarea SAF-T, propusă întâi în sistem pilot pentru marii contribuabili – o măsură prin care Polonia a reușit să scadă VAT Gap-ul de la 24% în 2015 la 9,9% în 2018.”, a menționat Miruna Cîrstea, Tax Senior Consultant, Mazars România.

Cu toate acestea, la nivelul Uniunii Europene, reforma vastă privind introducerea sistemului *TVA definitiv*, care ar urma să aibă loc până în anul 2025 rămâne o prioritate, statele membre nemaiputând să își permită pierderi de miliarde de euro, ca urmare a fraudei în domeniul TVA și a inconsecvenței sistemului actual. Prin introducerea sistemului TVA definitiv (conform căruia vânzătorul ar trebui să încaseze taxa pe valoarea adăugată datorată pentru vânzarea de

bunuri către un client din altă țară a Uniunii Europene, la cota stabilită de statul membru de destinație), fraudă în materie de TVA ar urma să se reducă în mod semnificativ.

Până atunci, va fi interesant de urmărit și de evaluat impactul pachetului de remedii rapide („VAT quickfixes”), introdus începând cu data 1 ianuarie 2020, ca o soluție premergătoare, precum și pachetul nou de măsuri privind comerțul electronic a cărei implementare a fost momentan propusă pentru amânare până la data de 1 iulie 2021.

În România, microîntreprinderile beneficiază în momentul actual de un regim fiscal avantajos, datorând la bugetul de stat un impozit de 1% respectiv 3% (fără angajați), din veniturile realizate. Acest model de impozitare este avantajos atât din perspectiva micilor întreprinzători, dar în special pentru entitățile economice cu marje mare de profitabilitate, menținând în general o presiune fiscală redusă.

În scopul neîndeplinirii obligațiilor fiscale privind plata impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat, unele entități economice utilizează diferite metode care au ca scop diminuarea masei impozabile și a obligațiilor fiscale prin sustragerea de la plata impozitului pe profit, a impozitului pe venit, de la plata contribuțiilor salariale și impozitelor asimilate acestora precum și de la plata accizelor.

Accizele sunt taxe speciale de consum care se datorează bugetului de stat pentru o serie de produse stabilite prin Codul fiscal, care provin din producția internă sau din import și reprezintă o sursă importantă pentru bugetul de stat.

Deși sustragerea de la plata accizelor nu este prevăzută în legea pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, fiind incriminată de Codul Fiscal respectiv Codul Vamal, diminuarea încasărilor provenite din accize, prin diferite metode de fraudare are un puternic impact negativ asupra bugetului de stat. În acest sens considerăm că se impune o colaborare eficientă între statele membre UE în ceea ce privește exportul și importul produselor accizabile și totodată monitorizarea intensă a producției și comercializării acestor produse la nivel național. În ultima perioadă, la nivel național, s-a intensificat comerțul ilegal cu țigări și produse din tutun, provenite din afara UE, pentru care nu se achită accizele, fenomen care se impune a fi combătut prin intensificarea și eficientizarea controalelor pe granița de est a țării, pe unde sunt introduse ilegal în țară aceste produse.

În ceea ce privește mecanismul contabil al evaziunii fiscale, acesta se referă la metodele și tehnicile de înregistrare și prelucrare a datelor contabile și financiare care au ca scop încălcarea normelor contabile și fiscale în vigoare, prin reducerea artificială a bazei impozabile a obligațiilor bugetare. Prin acest mecanism contabil, se creează o imagine financiară care nu respectă criteriul de legalitate și de fidelitate, și care este destinată numai utilizatorilor externi ai informației financiare.

Informația pe care o furnizează contabilitatea este sursa principală de indicii cu privire la metodele de comitere a evaziunii fiscale. Informația contabilă nu reprezintă însă un mecanism pentru evaziunea fiscală, deoarece numai prin încălcarea legislației contabile și a politicilor contabile se poate genera fenomenul evazionist.

Concluzionăm că prin utilizarea eficientă a mecanismelor contabile de combatere a evaziunii fiscale, prin perfecționarea și implicarea organelor abilitate în combaterea fenomenului evazionist, revizuirea legislației din domeniul financiar-contabil, eliminarea lacunelor legislative și totodată prin respectarea legislației de către entitățile economice, s-ar diminua considerabil evaziunea fiscală ceea ce ar determina creșterea veniturilor alocate bugetului de stat.

De subliniat, de asemenea faptul că lacunele și imperfecțiunile din legislația aferentă fiscalității, dorința de înavuțire rapidă, maximizarea rezultatelor entității economice, creșterea performanței manageriale sunt cauzele principale pentru care se apelează la contabilitatea creativă respectiv la evaziunea fiscală legală.

Reducerea sau stoparea pe cât posibil a acestui fenomen de evaziune fiscală așa-zis legală, prin care sunt diminuate considerabil veniturile destinate bugetului consolidat al statului, se poate realiza în primul rând prin perfecționarea legislației aferente fiscalității respectiv introducerea unor prevederi exacte și eliminarea lacunelor legislative și a „portitelor” prin care pot fi create tehnici sau inginerii contabile.

Prin contribuția forului legislativ al statului în perfecționarea legislației din domeniul financiar-contabil, încasările la bugetul de stat ar înregistra o creștere semnificativă, și totodată ar fi eliminată diferența de creștere economică între evazionisti și cei „onești” care își plătesc obligațiile fiscale datorate.

Recurgerea și punerea în practică a unor metode evazioniste sau scheme de eludare a legislației financiar-contabile este o decizie dependentă de sistemul de valori al fiecărui posibil evazionist

în parte, de concepțiile, principiile și moralitatea acestuia, precum și de comportamentul social și mediul din care face parte.

Capacitatea de eludarea a legislației financiar-contabile este diferită, în funcție de categoria socială de apartenență a posibilului evazionist, fiind influențată de natura sau modul în care a fost obținută averea care face obiectul impunerii, de modalitatea de așezare a materiei impozabile, de modul în care este organizat controlul averilor etc.

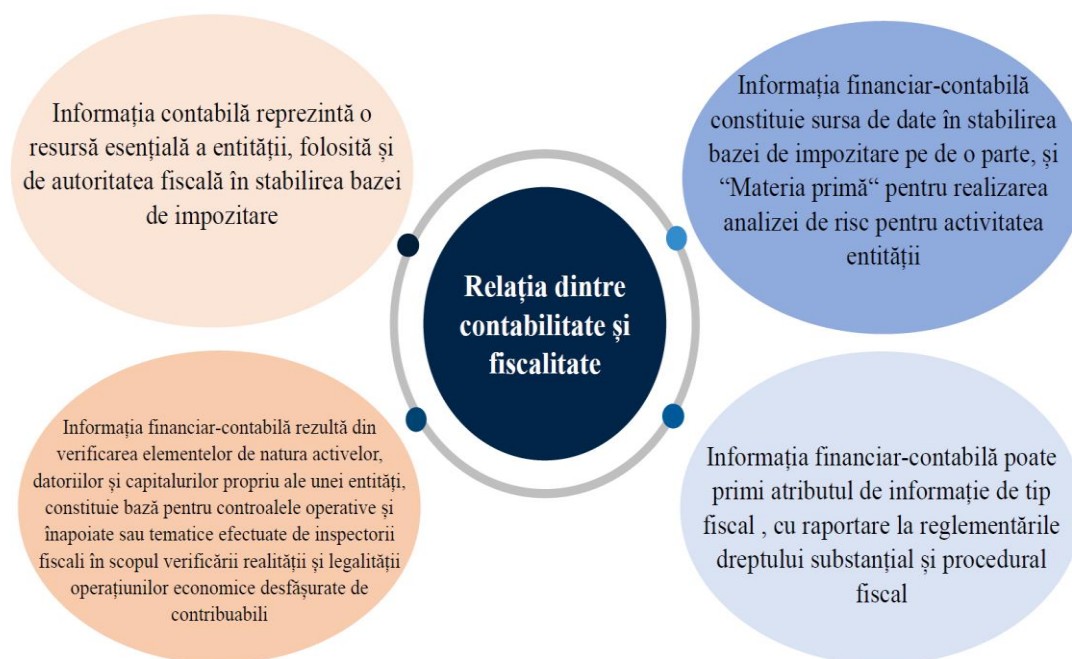
Un alt factor care influențează recurgerea la metodele evazioniste este percepția pe care și-a format-o contribuabilul cu privire la sistemul fiscal, adică dacă respectarea acestuia nu i-ar afecta în vreun fel nivelul și standardul de viață, respectiv capacitatea de satisfacere a nevoilor individuale, din venitul rezultat după achitarea obligațiilor fiscale.

Fenomenul evaziunii fiscale, creat prin recurgerea la metodele evazioniste, determină în mod direct diminuarea veniturilor statului, ceea ce are drept consecință un buget de stat mai mic decât ar fi normal, respectiv fonduri insuficiente pentru satisfacerea nevoilor necesare exercitării funcțiilor de bază ale statului. Acest fenomen obligă statul să apeleze la cea mai simplă, dar nu și cea mai eficientă soluție – instituirea de noi taxe și impozite sau mărirea celor existente. Prin această soluție se rezolvă doar pe termen scurt nevoia de fonduri, dar nu determină reducerea fenomenului evazionist. Instituirea de noi taxe și impozite sau mărirea celor existente, determină evazionistii la conceperea și punerea în aplicare a metodelor de sustragere de la plata obligațiilor fiscale.

Acuratețea informațiilor din situațiile financiare, depinde de măsura în care sunt minimizezate conflictele de interese dintre entități, utilizatori și profesioniștii contabili. Informația contabilă este produsul final al contabilității și utilitatea acesteia derivă din faptul că permite măsurarea, descrierea, clasificarea activității economice, asigură comparabilitate în timp și permite o prelucrare superioară a datelor.

În figura de mai jos, vom ilustra importanța informației, ca bază și suport a sistemului fiscal și totodată relația informația contabilă – sistemul fiscal.

**Figura 11** Relația contabilitate-fiscalitate



**Sursa:** proiecție proprie

Contabilitatea asigură informații pentru toți utilizatorii, respectiv: organele fiscale, investitorii de capital, clienții, furnizorii, bancherii, partenerii de afaceri respectiv angajații entităților.

În raporturile dintre contabilitate și fiscalitate există o neconcordanță care constă în faptul că principiile, regulile, normele și reglementările proprii ale celor două componente nu sunt asemănătoare în toate cazurile.

Într-o contabilitate reglementată, informația fiscală servește ca bază de impozitare și taxare, conform principiilor, regulilor și normelor definite de dreptul fiscal.

În concluzie putem afirma că informația contabilă este elementul primordial în identificarea evaziunii fiscale și constituie instrumentul esențial la îndemâna inspectorilor fiscali pentru pregătirea, organizarea și derularea controlului fiscal.

Rolul contabilității în calcularea bazei impozabile, în stabilirea sarcinii fiscale și în evidențierea soldului relațiilor cu diferite bugete publice este evident, impozitele plătite de entitățile economice, având la bază rezultatele financiare și metodele contabile general acceptate. Prin urmare, există posibilitatea ca regulile contabile să fie utilizate, printre altele, pentru diminuarea sau evitarea obligațiilor fiscale.

Contabilitatea în sine este un instrument important chiar și atunci când se dorește recurgerea la inginerii contabile respectiv la evaziune fiscală, fiind cunoscută și sub denumirea de contabilitate creativă.

Contabilitatea creativă nu implică încălcări ale prevederilor legale, însă presupune un exercițiu de creativitate al contabililor, de a interpreta și a crea diverse inovații juridice, economice și financiare, pentru a oferi soluții celor interesați de denaturarea informațiilor contabile. Această denaturare a informațiilor contabile determină de fapt creșterea rezultatului entității economice, ca urmare a diminuării impozitelor datorate bugetului de stat.

Contabilitatea creativă este rezultatul „filării” contabile, indicând faptul că practicile informaționale și tehnicile de comunicare sunt adesea la limita legii și a legii, în cazul în care informațiile contabile sunt oarecum ascunse, înfrumusețate și ajustate de către profesioniștii din domeniu (contabili, auditori financiari, consultanți etc.) astfel încât să satisfacă interesele utilizatorilor lor.

În literatură, opiniile cercetătorilor sunt împărțite între natura negativă și cea pozitivă a contabilității creative.

Natura negativă a contabilității creative este exemplificată în nenumărate moduri: de la manipularea conturilor până la inducerea în eroare a anumitor utilizatori de informații contabile, la scandaluri economice majore, la faptul că utilizarea inginerilor contabile este un precursor al imoralității profesioniștilor contabili care o practică.

Pe de altă parte, caracterul pozitiv al contabilității creative este susținut doar de faptul că ajută la progresul și evoluția entității economice.

Contabilitatea creativă are o importanță semnificativă în dezvoltarea regulilor contabile naționale și internaționale, tocmai prin faptul că impactul tehnicilor și practicilor contabile creative este negativ și trebuie create noi reguli contabile pentru prevenirea manipulării informațiilor financiare transmise utilizatorilor.

În opinia noastră, atâta timp cât contabilitatea creativă nu încalcă legislația fiscală, în sensul că nu face altceva decât să exploateze, într-un mod inteligent breșele sau impreciziile legislației fiscale, nu avem de a face cu fraudă fiscală.



O privire de ansamblu asupra fenomenului evaziunii, prin prisma acțiunilor de control efectuate, ca urmare a analizelor de risc, bazate pe mecanismele contabile de prevenire și combatere a evaziunii fiscale, poate servi drept bază pentru îmbunătățirea investigațiilor ANAF și, în special, a controalelor antifraudă efectuate pe linia descoperirii și combaterii evaziunii fiscale.

Un control fiscal reușit depinde de maniera în care inspectorii fiscali abordează tactic palierele de semnalizare ale mecanismului identificării evaziunii fiscale, prin informațiile financiar-contabile analizate.

Considerăm că eficiența acțiunilor de control este influențată atât de nivelul de pregătire a organelor de control, de complexitatea fenomenului de evaziune, precum și de modul în care sunt direcționate aceste acțiuni, respectiv identificarea fenomenului de evaziune în segmentul în care produc cele mai mari prejudicii bugetului de stat.

Eficiența direcționării acțiunilor de control, se poate realiza printr-o analiză simplă a impozitului pe consumul de TVA, comparând astfel partea din TVA pe care statul se așteaptă să o încaseze într-o anumită perioadă de timp cu TVA-ul care nu este colectat efectiv (care nu se reflectă în conturile de trezorerie) rezultând astfel acea parte din TVA care este denumită TVA Gap și care afectează economia în general.

Identificarea evaziunii fiscale în faza de planificare a auditurilor fiscale, regândirea modelelor economice și matematice pentru evidențierea și cuantificarea evaziunii, îmbunătățirea relațiilor fiscale apărute între stat și contribuabili, măsurile necesare pentru creșterea eficienței inspecției fiscale etc., reprezintă soluții cu aplicabilitate practică în sistemul fiscal românesc.

Cercetarea a prezentat diferite metode de evaziune fiscală legală și ilegală, pentru a evidenția dimensiunile fundamentale ale acestui fenomen. În acest context, s-a dezvăluit necesitatea consolidării acțiunilor de control fiscal, în principal la nivelul impozitelor indirecte, pentru a dezvolta un sistem mai eficient de colectare a veniturilor la bugetul de stat.

În acest context, considerăm că pentru măsurarea eficientă a acestui fenomen este obligatoriu cunoașterea temeinică și înțelegerea lui, iar pentru identificarea determinantilor și evaluarea consecințelor se impune reunirea teoriei cu practica, în sensul dezvoltării unor metode/instrumente, care ar putea cuantifica evaziunea fiscală cu mai multă precizie.

Astfel, am abordat ideea realizării unui studiu empiric în vederea identificării mecanismelor contabile de prevenire și combatere a evaziunii fiscale în cadrul entităților economice din România. În acest sens am considerat că experții contabili ar fi cei mai în măsură să furnizeze o serie de informații privind evaziunea fiscală la nivel național, datorită vastei experiențe pe care o dețin în acest domeniul financiar-contabil, care fac o conexiune a informațiilor contabile cu cele fiscale.

În urma analizei efectuate pe baza răspunsurilor obținute de la respondenți, am ajuns la următoarele concluzii:

- Relevanța răspunsurilor date de către respondenți este reflectată de vasta experiență a acestora în domeniu. În urma analizării rezultatelor am constatat că 83% din respondenți sunt experți contabil cu o experiență de peste 10 ani, ceea ce subliniază cunoștințe vaste a acestora în domeniul financiar contabil. Experiența lor rezultă și din faptul că 39,4% dintre aceștia colaborează cu mai mult de 20 de entități economice, din diferite domenii de activitate, preponderent la nivelul microîntreprinderilor.
- Influența raționamentului profesional-contabil asupra fiscalității a vizat determinarea profesionistului contabil să își manifeste raționamentul profesional în contextul legăturii dintre fiscalitate și contabilitate. Astfel 48,6% ar apela la raționamentul profesional în scopul optimizării fiscale la solicitarea managementului entității. Analizând situația din perspectiva oportunităților pentru manifestarea raționamentului profesional 48% răspund că nu există suficiente oportunități în reglementările contabile pentru manifestarea raționamentului profesional. În condițiile în care în alte țări contabilitatea este deconectată de fiscalitate am considerat necesar să solicităm o părere cu privire la această deconectare a contabilității de fiscalitate la nivel național, constatând că 69,3% afirmă ca nu ar fi recomandată această deconectare la nivel național.
- Nivelul presiunii fiscale exercitate de organismele de control fiscal. În acest sens am dorit să obținem o părere avizată din partea practicienilor în domeniul financiar-contabil privind responsabilitatea reglementărilor în acest domeniu, rezultatele studiului arată că respondenții consideră în proporție de 84,9% faptul că CECCAR ar trebui să fie organismul care să reglementeze domeniului financiar-contabil. Ministerul Finanțelor Publice, pe lângă atribuțiile de elaborare a normelor financiar-contabile, îi revin și atribuții de verificare a respectării acestora din partea entităților economice. Respondenții au precizat în proporție de 64,8% faptul că entitățile cu care colaborează sau au colaborat în ultimii 5 ani au fost verificate din punct de vedere fiscal.









- Viziunea experților contabili privind lacunele legislative vs. contabilitatea creativă. Cu privire la existența unor lacune în legislația financiar-contabilă care ar stimula entitățile economice să comită evaziune fiscală, 59,8% din respondenți au răspuns afirmativ. Observăm tendința practicienilor privind eliminarea acestor lacune legislative în vederea prevenirii și combaterii evaziunii fiscale în România. Astfel în viziunea experților contabili: „Contabilitatea creativă poate fi folosită în contextul contabilității manageriale sau de gestiune, unde există posibilitatea de a „crea”, spre deosebire de contabilitatea financiară, care este standardizată și limitată la o serie de normative, principii și politici contabile”, este afirmația considerată cea mai adecvată într-un procent de 54,3%.
- Nivelul evaziunii fiscale în România este moderat în corelație cu cel de la nivel Uniunii Europene. Nivelul evaziunii fiscale în România, este perceput de către experții contabili, în proporție de 50,8% moderat. În acest sens am realizat o analiză detaliată a nivelului impozitării entităților economice, constatând că la nivel național se regăsește un nivel moderat al taxelor și impozitelor percepute. Aceste constatări sunt evidențiate și în capitolele teoretice unde s-a realizat o analiză la nivelul UE, din care a rezultat de asemenea că România se află la un nivel mediu de impozitare.
- Cele mai practicate metode de comitere a evaziunii fiscale reprezintă modificarea bazelor de calcul ale taxelor și impozitelor. Rezultatele obținute în urma cercetării confirmă ideea regăsită la nivelul studiului teoretic respectiv, faptul că domeniul taxei pe valoare adăugată este cel mai evaziv din punct de vedere al comiterii evaziunii fiscale, urmată de metodele de comitere privind impozitul pe profit/ veniturile microîntreprinderilor respectiv al contribuțiilor salariale și accizelor.
- Cele mai importante mecanisme de prevenire și combatere sunt reflectate prin formularele și declarațiile fiscale. În viziunea experților contabili, legătura dintre contabilitate și fiscalitate în România este moderată, în proporție de 55,5%. Din punctul de vedere al experților contabili importanța mecanismului contabil de prevenire și combatere a evaziunii fiscale (pe o scală Likert de la 1 la 5) se situează la un procent de peste 41% în toate cazurile, respectiv în zona maximă a importanței. Așa cum era de așteptat și importanța declarațiilor fiscale prezentate se situează tot în aceeași zonă de maxim 5 pe scala Likert, stabilită în procent de peste 43%. Situațiile financiare ale unei entități sunt coroborate cu mecanismele contabile și declarațiile fiscale, prin urmare se situează și acestea cu un procent de peste 48% în zona maximă de importanță privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. Cu un procent de 60%, în opinia experților contabili, indicatorii prevăzuți în situațiile financiare

anuale depuse de entitățile economice reprezintă în mare măsură elemente importante pentru verificarea și controlul fiscal exercitat de către organele fiscale, în vederea prevenirii și combaterii evaziunii fiscale.

- Conceptul de evaziune fiscală și factorii determinați ai acesteia, în opinia experților contabili. Cea mai adecvată afirmație în opinia referenților, referitoare la conceptul de evaziune fiscală se regăsește în următoarea afirmație: „totalitatea mijloacelor sau metodelor cu ajutorul cărora cei interesați, ascund sau diminuează, în totalitate sau în parte materia impozabilă, în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat”, cu un procent de 62%. Rezultatele arată că principalii factori care determină companiile din România să comită evaziune fiscală sunt lăcomia administratorilor sau acționarilor, respectiv nivelul ridicat al taxelor și impozitelor.

În completarea analizei descriptive, am considerat că se impune o analiză a corelației dintre experiența profesională și ipotezele formulate și analizate de către noi. Astfel rezultatele arată că din cele 8 ipoteze formulate de noi, patru se confirmă, două se confirmă parțial și două sunt respinse pe baza rezultatelor obținute.

**Tabelul 11** Confirmarea vs. infirmarea ipotezelor

<b>Ipoteze</b>	<b>Confirmat/parțial confirmat/respins</b>
H1: Relevanța răspunsurilor este reflectată de vasta experiență în domeniu.	
H2: Influența raționamentului profesional-contabil asupra fiscalității este una pozitivă.	
H3: Nivelul presiunii fiscale exercitate de organismele de control fiscal este una pozitivă.	
H4: Viziunea experților contabili privind lacunele legislative vs. conta creativă.	
H5: Nivelul evaziunii fiscale în România este moderat în corelație cu cel de la nivel UE.	
H6: Cele mai practicate metode de comitere a evaziuni fiscale o reprezintă modificarea bazelor de calcul a taxelor și impozitelor.	
H7: Cele mai importante mecanisme de prevenire și combatere sunt reflectate prin formularele și declarații fiscale.	
H8: Conceptul de evaziune fiscală și factorii determinați ai acesteia, în opinia experților contabili.	

**Sursa:** proiecție proprie

Cunoașterea faptului că metodele utilizate pentru măsurarea evaziunii fiscale, oferă doar o imagine parțială a fenomenului, prezenta cercetare în domeniul evaziunii fiscale, poate oferi

posibilitatea cercetătorilor de a studia în continuare această problemă și poate contribui la sensibilizarea factorilor de decizie politică și a autorităților de stat în ceea ce privește necesitatea măsurilor de contracarare a fenomenului de evaziune fiscală.

### **Limitele cercetării**

În paragrafele anterioare am încercat să punctăm aspectele pozitive pe care demersul nostru științific l-a adus în domeniul cercetării. Însă ni se impune ca în orice demers științific să scoatem în evidență și limitele cercetării, limite legate în special de aspecte de formă abordate:

- în cadrul primului capitol analiza conceptuală a fost realizată într-o manieră generală și ne-am orientat doar asupra modului în care aceasta contribuie la delimitarea conceptuală;
- în cel de-al doilea capitol am avut în vedere doar studiul sistemului fiscal din România. Poate ar fi fost oportună și extinderea eșantionului la nivelul altor state din Uniunea Europeană.
- în analiza metodelor de comitere a evaziunii fiscale am avut în vedere doar elementele centrale care vizează entitățile economice. Poate ar fi fost utilă analiza detaliată a metodelor de comitere a evaziunii fiscale la un nivel macro.
- analiza rolului contabilității în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale a fost realizată din perspectiva situației la nivel național. O posibilă limitare a acestei abordări ar fi faptul că nu am analizat rolul contabilității în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale la nivelul Uniunii Europene.
- în ceea ce privește studiul realizat la nivelul capitolului cinci, care a vizat o analiză detaliată a rolului contabilității în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, am avut în vedere respondenți din cadrul CECCAR Filiala Cluj. O posibilă limitare a acestei abordări ar fi faptul că nu am extins analiza la nivel național sau internațional.

### **Perspective ale cercetării:**

Cercetarea într-un domeniu de interes, așa cum este în cazul nostru rolul contabilității în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, implică și o serie de perspective ale cercetării precum:

- analiza conceptului de evaziune fiscală la nivel internațional;
- analizarea evoluției armonizării standardelor și reglementărilor legislative la nivel internațional;
- extinderea eșantionului din cadrul studiilor de caz în vederea reflectării situației în care ne aflăm în ceea ce privește rolul contabilității în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale la nivel internațional;
- realizarea unui studiu empiric privind măsurarea evaziunii fiscale.

## REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

### Cărți

1. Academia Română, I. d. (2010), *Micul dicționar academic*, ediția a II-a. Editura Univers Enciclopedic;
2. Alfredson et all. (2007), *Applying International Financial Reporting Standards*, Melbourne, John Wiley & Sons, p. 6;
3. Allais, M. (1989), *L'impôt sur le capital*. Editeurs des Sciences et des Arts Herman, Paris;
4. Arens & Loebbecke, (2003), *Audit. O abordare integrată*, Ediția a VIII-a, Editura ARC;
5. Banc, P. (2009), *Finante generale*, Teaching Series, Alba Iulia.
6. Bergman, M.(2009), *Tax Evasion and the Rule of Law in Latin America: The Political Culture of Cheating and Compliance in Argentina and Chile*. University Park: Pennsylvania State University Press.
7. Bird, R., & Gendron, P. (2007), *The VAT in Developing and Transitional Countries*, Cambridge University Press.
8. Bistriceanu, Gh. (2001), *Lexicon de finante, banci, asigurari*, Economic Publisher, Bucharest.
9. Bistriceanu, Gh. D., (2008), *Sistemul fiscal al României*, Ed. Universitară, București, pag. 275;
10. Breman, J.C.(1980), *The Informal Sector in Research: Theory and Practice*, Rotterdam, Erasmus University, Comparative Asian Studies Program 3
11. Brezeanu, P., (2010), *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Ed. Wolters Kluwer România, București, pag. 300;
12. Cernușcă, L., (2004), *Strategii și practici contabile*, Ed. Economică, București, pag. 395;
13. Chelcea, S.(2007), *Cum redactăm o lucrare de licență, o teză de doctorat, un articol științific în domeniul științelor socioumane*, Editura Comunicare.ro, București
14. Clocotici, D. și Gheorghiu, Ghe.(1996), *Rolul, fraudă și evaziunea fiscală*, Editura Lumina Lex, București,1996.
15. Conea, N., Gheorghe, C., Tanislav, E., Conea M. (2000), *Infrațiuni prevăzute în legi speciale*, Editura Semne, București;
16. Corduneanu, C. (1998), *Sistemul fiscal în știința finanțelor*, Editura CODECS;
17. Cuzdriorean, D.D. (2013), *Relația dintre contabilitate și fiscalitate o abordare tridimensională*, Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca;
18. De Brie Ch., Charpentier P. (1975), *Dossier f. comme fraude fiscale. 50 milliards de francs lourds par an. ils fraudent. nous payons*. en France , Paris
19. Drucker, P.E. (1993), *Inovatie si sistemul antreprenorial*, Editura Enciclopedică, București;
20. Duverger, M.(1965), *Finances publiques* , Press Universitaires de Frances, Paris
21. Ebrill, L., Keen, M., Bodin, J. & Summers, V. (2001), *The Modern VAT*, Washington: International Monetary Fund;

22. Feld, L.P., Larsen, C. (2012), *Undeclared Work, Deterrence and Social Norms: the Case of Germany*, Springer, Berlin
23. Feld, L.P., Larsen, C.(2005), *Black activities in Germany in 2001 and in 2004. A comparison based on survey data*, Rockwool Foundation Research Unit, Copenhagen, Study No.12.
24. Feleagă N., Malciu L., (2002) *Politici și opțiuni contabile*, Editura Economică, București;
25. Feleagă, N. (1996), *Controverse contabile*, Editura Economică București;
26. Fullerton, D., and Metcalf, G. (2002), *Tax Incidence*, In Handbook of Public Economics, Vol. 4, edited by A. Auerbach, and M. Feldstein, 1787–1872. Amsterdam: Elsevier Science B.V.
27. Fülöp, M. T., (2012). *Auditul în governanța corporativă*. Alma Mater.
28. Grigorie-Lăcrița et. al., (2008), *Finanțe publice și fiscalitate*, Editura Didactică și Pedagogică București;
29. Haiduc, L.R., Preda, B. & Mitea-Popia, C. (2006), *Doctrină financiar-contabilă și sisteme contabile comparate*, Editura Fundației România de Mâine, București;
30. Hanousek, J. and Palda F.L.(2004), *Quality of government services and the civic duty to pay taxes in the Czech and Slovak Republics*, and other transition countries, *Kyklos* 57/2
31. Hoanță, N. (2010), *Evaziune fiscală*, Ed. a II -a, Editura C.H. Beck;
32. Hoanță, N. (1997), *Evaziunea fiscală*, Editura Tribuna Economică, București;
33. Ienciu, A. (2009), *Implicațiile problemelor de mediu în contabilitatea și auditul situațiilor financiare*, Risoprint, Cluj-Napoca;
34. Jones M. (2010), *Creative Accounting, Fraud & International Accounting Standards*, Wiley, 2010;
35. Kumar, R.(1999), *Research Methodology: A Step-by-Step Guide for Beginners*, SAGE Publications, London-Thousand Oaks-New Delhi;
36. Lerouge G. (1994), *Théorie de la fraude en droit fiscal [Theory of fraud in tax law]*, Paris;
37. Mățiș D. (2010), *Bazele contabilității – Fundamente și premise pentru un raționament profesional autentic*, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj Napoca, 2010;
38. Mățiș, D. (1997), *Probleme privind gestiunea economico-financiară în industria de pielărie și încălțăminte*, Editura Sincron, Cluj-Napoca;
39. Mățiș, D. (2005), *Bazele contabilității – Aspecte teoretice și practice*, Alma Mater, Cluj-Napoca;
40. Melinescu, I., Talianu, I. (2004), *Financial Investigations in Money Laundering*, Bucharest: National Imprimeria Publishing House;
41. Missonier-Piera F. (2005), *Gouvernement d'entreprise et information comptable, chapitre 4 du Gouvernement d'entreprise*, Editions De Boeck Universite, Bruxelles;
42. Morariu A., Suci G., Stoian F. (2008), *Audit intern și governanța corporativă*, Editura Universitară;
43. Moraru, D., Nedelescu, M., Voinea, C. (2005), *Finanțe publice*, Editura Economică, București;

44. Morse, M. (2015), *Effects of Tax Evasion in the United States*, Department of Accounting, University at Albany, State University of New York, SUA;
45. Muresan M., Müller V., Costin G., Irimiaș T., *Grundlagen der Buchhaltung*, Ed. Presa Universitară Clujeană, Cluj-Napoca, 2016;
46. Nedlees B., Anderson H., Caldwell J. (2000), *Principiile de bază ale contabilității*. Ediția a V-a / Traducere din limba engleză. - Chișinău: ARC;
47. Oppenheim, A.N. (1992), *Questionnaire Design, Interviewing and Attitude Measurement*, Printer Publishers, London and New York;
48. Oprean et al. (2007), *Procedurile auditului și ale controlului financiar*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca, p. 103;
49. Organisation for Economic Co-operation and Development (1998), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, Paris;
50. Piatier, A. (1938), *L'évasion fiscale et l'assistance administrative entre Etats*. Paris: Recueil Sirey;
51. Popescu, C. et al. (2006), *Metodologia cercetării științifice economice*, Editura ASE, București;
52. Sandu, G. et al. (2008), *Finante – abordari teoretice si practice*, Didactic and Pedagogic Publisher, Bucharest;
53. Schneider, F. and Enste D.H. (2003), *The Shadow Economy: An International Survey*, Cambridge University Press, Cambridge;
54. Șaguna, D.D. (1995), *Tratat – Drept financiar și fiscal, Evaziunea fiscală*, Editura Oscar Print București;
55. Șaguna, D.D., Radu D.I. (2016) - *Drept fiscal: fiscalitate, obligații fiscale, declarații fiscale*, Ed. CH. Beck, București;
56. Șaguna, D.D., Tutungiu M. (2003), *Evaziunea fiscală*, Editura Eminescu București;
57. Șova D., (2015), *Drept fiscal, ed. a II-a*, Editura Solomon, București;
58. Tâțu, L. et al. (2004), *Fiscalitate – de la lege la practică*, Editura All Beck, București;
59. Topciu, C., Vintilă, G. (1998), *Fiscalitate*, Universitatea "Titu Maiorescu" București;
60. Tulai, C. (2003), *Finantele publice si fiscalitatea*, House Science Books Publisher, Cluj-Napoca;
61. Văcărel, I. et al. (2001), *Finante publice*, Edition III, Didactic and Pedagogic Publisher, Bucharest;
62. Văcărel, I. și colaboratorii (2002), *Finante publice*, Editia a III-a revazută și adăugită, Editura Didactică și Pedagogică R.A., București;
63. Văcărel, I. (2004), *Finanțe publice*, Editia a IV-a, Editura Didactică și Pedagogică București;
64. Văcărel, I., Bistriceanu, Gh.D., Bercea, F., Anghelache, G., Moșteneanu, T., Bodnar, M. & Georgescu F. (2013), *Finanțe publice*, ediția a-IV-a, Editura Didactică și Pedagogică, R.A., București;
65. Vîrjan, B. (2011), *Infracțiunile de evaziune fiscală*, Editura C.H. Beck, București;
66. Vîrjan, B. (2016), *Infracțiunile de evaziune fiscală*, Editura CH Beck, București;
67. Voicu, C., Boroi, A. (2006), *Dreptul penal al afacerilor*, Editia 3, Editura C.H.Beck, București;



68. Voicu, C., Ungureanu, G., Voicu, A. (2003), *Investigation of Financial and Banking Crime*, Bucharest: Polipress Publishing House;
69. Wallas, G. (1926) *The art of thought Selections in P.E. Vernon* (Ed. 1970), Creativity, Middlesex, England Penguin;
70. Williams, D. (1996), *Value-Added Tax. Tax Law Design and Drafting*, Thuronyi, V.(ed), Washington: International Monetary Fund.

### Articole științifice

71. Abdixhiku, L., Krasniqi, B., Pugh G., Hashic I. (2017), Firm-level determinants of tax evasion in transition economies, *Economic Systems* 41 354–366;
72. Abelin, M. (2012), Entrenched in the BMW: Argentine Elites and the Terror of Fiscal Obligation, *Public Culture* 24 (2): 329–356;
73. Allingham, M. G. and Sandmo A. (1972), Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics* 1 (3-4): 323-338;
74. Alstadsaeter, A., Jacob, M., and Michaely, R. (2016), Do Dividend Taxes Affect Corporate Investment?, *Journal of Public Economics*, forthcoming doi:10.1016/j.jpubeco.2015.05.001;
75. Amarița, A. (2017), Evaziunea fiscală în România, *Revista Română de Statistică - Supliment nr. 1 / 2017*;
76. Asiedu, E. (2006), Foreign direct investment in Africa: The role of natural resources, market size, government policy, institutions and political instability. *World Economy*, 29(1), 63–77;
77. Becker, B., Jacob, M., and Jacob, M. (2013), Payout Taxes and the Allocation of Investment, *Journal of Financial Economics* 107, 1–24;
78. Benzarti, Y., Carloni, D., Harju, J., Kosonen, T. (2017), What goes up may not come down: asymmetric incidence of value-added taxes, *National Bureau of Economic Research*;
79. Blanton, R. G., Blanton, S. L., & Peksen, D. (2015), The impact of IMF and World Bank programs on labor rights, *Political Research Quarterly*, 68(2), 324–336. doi:10.1177/1065912915578462;
80. Bonnet C, Réquillart V (2013), Tax incidence with strategic firms in the soft drink market, *J Public Econ* 106:77–88;
81. Brașoveanu, I., & Obreja Brașoveanu, L. (2009), Correlation between Corruption and Tax Revenues in EU 27, *Economic Computation and Economic Cybernetics Studies and Research*, 43(4), 133-142;
82. Carbonnier C. (2013), Pass-through of per unit and ad valorem consumption taxes: evidence from alcoholic beverages in France, *BE J Econ Anal Policy* 13(2):837–863
83. Casagrande, A., Di Cagno, D., Pandimiglio, A., and Spallone, M. (2015), The effect of competition on tax compliance: The role of audit rules and shame, *Journal of Behavioral and Experimental Economics* 59, 96–110;
84. Choo, C. L., Fonseca, M. A., and Myles, G. D. (2016), Do students behave like real taxpayers in the lab? Evidence from a real effort tax compliance experiment, *Journal*

- of Economic Behaviour & Organization*, 124, 102–114. doi:10.1016/j.jebo.2015.09.015;
85. Cnossen, S. (2015), Mobilizing VAT revenues in African countries, *International Tax and Public Finance*, 22(6), 1077-1108;
  86. Compin, F. (2008), The role of accounting in money laundering & money dirtying, *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 19, pp. 591-602;
  87. Crocker, K. J. and Slemrod J.(2005), Corporate tax evasion with agency costs. *Journal of Public Economics* 89 (9-10): 1593-1610;
  88. Cuzdriorean, D. D., & Matis, D. (2012). The relationship between accounting and taxation insight the European Union: The influence of the international accounting regulation. *Annales Universitatis Apulensis: Series Oeconomica*, 14(1), 28;
  89. Dagan, T.(2009), 'Just harmonization', *UBCL Review*, Vol. 42, 2009, p. 331;
  90. Danescu, T., Prozan, M., Danescu Cr. (2012), Connecting & harmonizing the accounting with the fiscal result in Romanian economic entities, *Procedia - Social & Behavioral Sciences* p. 962 – 967;
  91. De La Feria, R. & Lockwood, B. (2010), Opting for Opting-In? An Evaluation of the European Commission's Proposals for Reforming VAT on Financial Services, *Fiscal Studies*, 31: 171–202. doi: 10.1111/j.1475-5890.2010.00111;
  92. Dinga, E. (2008), Considerații teoretice privind evaziunea fiscală vs fraudă fiscală, *Financial Studies from Centre of Financial and Monetary Research* ,,Victor Slavescu, 12(4), 20-50;
  93. Dinga, E. (2008), Considerații teoretice privind evaziunea și fraudă fiscal, *Studii Financiare*;
  94. Dutkowsky, D., and Sullivan, R. (2014), Excise Taxes, Consumer Demand, Over-Shifting, and Tax Revenue, *Public Budgeting & Finance* 34: 111–125. doi:10.1111/pbaf.v34.3;
  95. European Community (2003), 'Council directive 2003/48/EC of 3 June 2003 on taxation of savings income in the form of interest payments', *Official Journal*, Vol. L, 2003, pp. 38–48;
  96. Feige, E.L., Urban, I. (2008), Measuring underground (unobserved, non-observed, unrecorded) economies in transition countries: can we trust GDP?, *J. Comp. Econ.* 36, 287–306;
  97. Fekete, Sz., Cuzdriorean, D.D., Sucală L. & Mățiș D. (2009), An attempt at measuring the fiscal influence over accounting, *Available at SSRN 1510430*;
  98. Feld, L.P., Schneider, F. (2010), Survey on the shadow economy and undeclared earnings in OECD countries, *Ger. Econ. Rev.* 11 (2), 109–149;
  99. Feldstein, M. S. (1970), Corporate Taxation and Dividend Behaviour, *Review of Economic Studies* 37, 57–72;
  100. Filer, R.K. and Hanousek J. (2002), Data watch. Research data from transition economies, *Journal of Economic Perspectives* 16/1, pp. 225-240;
  101. Forster, T., Kentikelenis, A. E., Reinsberg, B., Stubbs, T. H., and King, L. P. (2019). How structural adjustment programs affect inequality: A disaggregated analysis of IMF conditionality, 1980–2014, *Social Science Research*, 80(1), 83–113. doi:10.1016/j.ssresearch.2019.01.001;

102. Gërkhani, K.(2004), The informal sector in developed and less developed countries: a literature survey, *Public Choice* 120, 267–300;
103. Goerke, L. and Runkel M.(2006), Profit tax evasion under oligopoly with endogenous market structure. *National Tax Journal* 59 (4): 851-857;
104. Grgic, R., Terzic, R. (2014), Tax evasion in Bosnia & Hercegovina & business environment, *Procedia - Social & Behavioral Sciences* 119, 957 – 966, 27 th IPMA World Congress;
105. Groșanu A., Răchișan P.R., & Berinde R.S. (2011), Study regarding the influence of Romanian accounting regulations on creative accounting techniques. *Annals of the University of Oradea, Economic Science Series*, 20(2);
106. Groșanu A., Răchișan P.R., & Berinde R.S. (2012), International research regarding creative accounting. *Annals of the University of Oradea, Economic Science Series*, 668-674;
107. Harberger, A. C. (1962), The Incidence of the Corporation Income Tax, *Journal of Political Economy* 70, 215–240;
108. Hite, P.A.(1988),An examination of the impact of subject selection on hypothetical and selfreported taxpayer noncompliance\_, *Journal of Economic Psychology* 9/4, pp. 445\_466;
109. Hoanță, N. (1997), *Evaziunea fiscală*. București: Tribuna Economică;
110. Iadrennikova, E. (2017), Prospects of introduction of excise tax on sugar sweetened beverages in Russia, *European Proceedings of Social and Behavioural Sciences*, 26, 295-301;
111. Ienciu, A., Müller, V., & Matis, D. (2011). Environmental reporting within the Romanian companies. *International Journal of Energy and Environment*, 5(1), 123-131;
112. Jackson, B. R., and Milliron,V. C. (1986),Tax compliance research: Findings, problems and prospects. *Journal of Accounting Literature*, 5, 125–165;
113. Kazemier, B. and Eck R. (1992), Survey investigations of the hidden economy. Some methodological results, *Journal of Economic Psychology* 13, pp. 569\_587;
114. Keen, M. (2009), What Do (and Don't) We Know about the Value Added Tax? A Review of Richard M. Bird and Pierre-Pascal Gendron's."The VAT in Developing and Transitional Countries", *Journal of Economic Literature*, 159-170;
115. Keen, M., & Lockwood, B. (2010), The value added tax: Its causes and consequences, *Journal of Development Economics*, 92(2), 138-151;
116. Kenkel, D. (2005), Are Alcohol Tax Hikes Fully Passed Through to Prices? Evidence from Alaska, *American Economic Review Papers and Proceedings* 95: 273–277. doi:10.1257/000282805774670284;
117. Kinney, W.R. Jr. (2001), Accounting Scholarship: What Is Uniquely Ours?, *Accounting Review*, vol. 76, no. 2, pp. 275-284;
118. Kleven, H. J., Knudsen M.B., Thustrup Kreiner C., Pedersen,S. and Saez, E. (2011), Unwilling or Unable to Cheat? Evidence from a Tax Audit Experiment in Denmark, *Econometrica*, 79(3), 651–692;

119. Kornai, J. (1990), The affinity between ownership forms and coordination mechanism: the common experience of reform in socialistic countries, *J. Econ. Perspect.* 4, 131–147;
120. Lee, Y. and Gordon, R. H. (2005), Tax Structure and Economic Growth, *Journal of Public Economics* 89, 1027–1043;
121. Martin, Isaac W., and Nadav G.(2013),Fiscal Protest in Thirteen Welfare States, *Socio-Economic Review* 11 (1): 107–130;
122. Martinez-Vazquez, J., McNab, R.M.(2000), The tax reform experiment in transition countries, *Natl. Tax J.* 53, 273–298;
123. McGee,R. W., Ho, S. S. M., and Li, A. Y. S. (2008),A comparative study on perceived ethics of tax evasion:Hong kong vs the united states, *Journal of Business Ethics*, 77(2), 147–158. doi:10.1007/s10551-006-9304-1;
124. Meriküll, J., Staehr, K.(2008), Unreported employment and envelope wages in mid-transition: comparing developments and causes in the Baltic countries, *Compar. Econ. Syst.* 52, 637–670;
125. Miller, P.B. (1998), The margins of accounting, *European Accounting Review*, 7(4), 605-621;
126. Müller, V. O. (2014), The impact of IFRS adoption on the quality of consolidated financial reporting, *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 109, 976-982;
127. Pui Yee, C., Moorthy, K., & Choo Keng, S. W. (2017), Taxpayers’perceptions on tax evasion behaviour: Anempirical study in Malaysia. *International Journal of Lawand Management*, 59(3), 413–429. doi:10.1108/IJLMA-02-2016-0022;
128. Riahi-Belkaoui, A. (2004), Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 13, 135–143;
129. Schneider, F., Buehn, A., Montenegro, C. (2011), New estimates for the shadow economies all over the world, *Int. Econ. J.* 24, 443–461;
130. Schneider, F., Enste, D.H.(2000), Shadow economies: size, causes and consequences, *J. Econ. Lit.* 38, 77–114;
131. Sergiou, L. (2012), Value added tax (VAT) carousel fraud in the European Union, *The Journal of Accounting and Management*, 2(2);
132. Slemrod, J., and Weber, C. (2012). Evidence of the invisible:Toward a credibility revolution in the empirical analysis oftax evasion and the informal economy, *International Taxand Public Finance*,19(1), 25–53. doi:10.1007/s10797-011-9181-0
133. Sørensen, P. B. (2005), Dual Income Taxation: Why and How?, *Finanz Archiv/Public Finance Analysis* 61, 559–586;
134. Stolowy H. and Breton G. (2000), A framework for the classification of accounts, *HEC Accounting & Management Control Working Paper*, (708);
135. Tabără N., Rusu A., (2011), Considerații privind impactul contabilității creative asupra calității informațiilor prezentate în situațiile financiare anuale, *Audit Financiar*, vol. IX, no. 11/2011, p. 37-44;
136. Tait, M. (1988), Value added tax: International practice and problems, *International Monetary Fund*;

137. Tanzi, V., & Zee, H. (2000), Tax policy for emerging markets: developing countries, *National tax journal*, 299-322;
138. Teodorescu, C. (2015), The tax evasion and the underground economy in Romania. Empirical analysis, *Annals of the „Constantin Brâncuși” University of Târgu Jiu, Economy Series*;
139. Torgler, B.(2003), Tax morale in transition countries, *Post-communist Econ.* 15, 357–381;
140. Van Tendeloo, B. & Vanstraelen, A. (2005), Earnings management under German GAAP versus IFRS, *European Accounting Review*, vol. 14, no. 1, pp. 155-180;
141. Vasile E., Coritoru I., Mitran D., (2012), Gestionarea riscurilor în activitatea financiar-contabilă, *Internal Auditing & Risk Management*, Anul VII, nr. 1(25);
142. Vladu, A. B., & Matis, D. (2010), Corporate governance and creative accounting: two concepts strongly connected? Some interesting insights highlighted by constructing the internal history of a literature. *Annales Universitatis Apulensis: Series Oeconomica*, 12(1), 332;
143. Voinea, M. (2013), Contabilitatea – o reprezentare normativă a realului economic, *Management Intercultural Volumul XV, Nr. 2 (28)*;
144. Wang, L. F. S. and Conant, J.L.(1988), Corporate tax evasion and output decisions of the uncertain monopolist, *National Tax Journal* 41 (4): 579-581;
145. Williams, C.C., Round, J. (2010), Explaining participation in undeclared work. A result of exit or exclusion, *Eur. Soc.* 12, 391–418;
146. Young, D., and Bielinska-Kwapisz, A. (2002), Alcohol Taxes and Beverage Prices, *National Tax Journal* 55: 57–73. doi:10.17310/ntj.2002.1.04;

## WEB

147. Council Directive 2003/48/EC, ‘Proposal for a council directive amending directive 2003/48/EC on taxation of savings income in the form of interest payments’, 2003. Available online at: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52015PC0129>
148. Internal Revenue Service (2016) *Tax Gap Estimates for Tax Years 2008–2010*. Washington, DC: IRS Office of Research, Analysis, and Statistics, <https://www.irs.gov/pub/newsroom/tax%20gap%20estimates%20for%202008%20through%202010.pdf>
149. OECD (2002) ,Agreement on the Exchange of Information on Tax Matters (Paris: OECD, 2002), <https://www.oecd.org/ctp/harmful/2082215.pdf>
150. OECD (2002),Exchange of Information portal(Paris: OECD, 2002), <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/>
151. OECD (2015) ,Tax Transparency 2015, Report on Progress(Paris: OECD, 2002b), <http://www.oecd.org/tax/transparency/global-forum-annual-report-2015.pdf>
152. Parlamentul European (2017), General Tax Polic, [http://www.europarl.europa.eu/atyourservice/en/displayFtu.htmlftuId=FTU\\_5.11.1.html](http://www.europarl.europa.eu/atyourservice/en/displayFtu.htmlftuId=FTU_5.11.1.html)
153. Studiu si raport privind diferentele de TVA al [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/vat-gap-full-report-2020\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat-gap-full-report-2020_en.pdf).

## Working paper

154. Bergman, U.M., Hansen, N.L. (2017), Are excise taxes on beverages fully passed through to prices? The Danish Evidence, *Working Paper*;
155. James, S. (2009), The Relationship Between Accounting & Taxation, Working Paper, disponibil la <https://ore.exeter.ac.uk/repository/bitstream/h&le/10036/47557/0209.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
156. Maier D., (2011), Informația financiar-contabilă, Universitatea "Babeș- Bolyai" Cluj-Napoca (Teză de doctorat);
157. Pop I., (2014), Contabilitate și fiscalitate, conectare și deconectare, Universitatea "Babeș- Bolyai" Cluj-Napoca (Teză de doctorat);
158. Van Thiel, S. (2012) European Union Action against Tax Avoidance and Evasion. CESifo Forum, 13.

## Legislație:

159. Constituția României 1991 \* republicată;
160. Directiva (UE) 2015/849 a Parlamentului European și a Consiliului din 20 mai 2015 privind prevenirea utilizării sistemului financiar în scopul spălării banilor sau finanțării terorismului;
161. Directiva (UE) 2016/1164 a Consiliului de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne;
162. Directiva (UE) 2017/1852 a Consiliului privind mecanismele de soluționare a litigiilor fiscale în Uniunea Europeană;
163. Directiva (UE) 2017/952 a Consiliului din 29 mai 2017 în ceea ce privește tratamentul neuniform al elementelor hibride care implică țări terțe, prin care toate statele membre ale UE ar fi trebuit să transpună ATAD II până la sfârșitul anului 2019 și să aplice dispozițiile sale începând cu 1 ianuarie 2020;
164. Directiva (UE) 2018/1910 a Consiliului din 4 decembrie 2018 de modificare a directivei 2006/112/CE în ceea ce privește armonizarea și simplificarea anumitor norme din sistemul taxei pe valoarea adăugată pentru impozitarea schimburilor comerciale dintre statele membre;
165. Directiva (UE) 2018/822 /2018 a Consiliului din 25 mai 2018 de modificare a Directivei 2011/16/UE în ceea ce privește schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal cu privire la modalitățile transfrontaliere care fac obiectul raportării;
166. Directiva (UE) 2018/957 a Parlamentului European și a Consiliului privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii;
167. Directiva 2008/118/CE a Consiliului European, privind regimul general al accizelor (și de abrogare a Directivei 92/12/CEE), Directiva 2003/96/CE privind produsele energetice și electricitate, Directivele 92/83/CEE, și 92/84/CEE privind produsele de alcool și băuturi alcoolice, Directiva 2011/64/UE privind tutunul prelucrat;
168. Directiva 96/71/CE a Consiliului European privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii;
169. Legea nr. 227/2015 \* actualizată - Codul fiscal;
170. Legea nr. 31/1990 \* republicată - privind societățile comerciale;
171. Legea nr. 53/2003 \* republicată - Codul muncii;

172. Legea nr. 82/1991 \* republicată - Legea contabilității;
173. Legea nr. 87/1994 \* abrogată - privind evaziunea fiscală;
174. Legea nr.241/2005 \* republicată - privind prevenirea si combaterea evaziunii fiscale;
175. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3781/23.12.2019 privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, precum și pentru modificarea și completarea unor reglementări contabile.
176. OUG nr. 29/1999 \* republicată – privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale.