/ASEM/ Academy of Economic Studies of Moldova

DSpace CRIS Repository at ASEM **https://cris.ase.md**

IREK ASEM Facultatea Contabilitate

Do Romanian taxpayers tolerate the phenomenon of tax evasion?

Grosu, Maria

ASEM

https://cris.ase.md/handle/123456789/4706

978-9975-155-92-2 (PDF)

Downloaded from DSpace CRIS Repository at ASEM, DSpace CRIS at ASEM serve as Institution's institutional repo

DO ROMANIAN TAXPAYERS TOLERATE THE PHENOMENON OF TAX EVASION?

CZU: 336.227.2:343.359.2(498)

DOI: 10.5281/zenodo.7059786

Maria GROSU[1]

[1]*Faculty of Economics and Business Administration,*
„Alexandru Ioan Cuza" University of Iasi, Romania
Email: [1]*maria.grosu@uaic.ro*
ORCID: https://orcid.org/0000-0001-5185-4717

Abstract. *Tax evasion is a complex economic and social phenomenon, which has become more acute in recent times. As in the case of other less developed countries, in Romania as well, tax evasion has a negative influence on the achievement of economic, social and political objectives. The measures adopted may limit the phenomenon of tax evasion, but may not eradicate it. This study aims to identify the factors that influence the perception of Romanian taxpayers towards tax evasion and determine the general level of tolerance of citizens towards tax evasion. The results of the research highlight the fact that Romanian taxpayers do not tolerate evasionist behavior, and this aspect has positive connotations for society.*

Keywords: Tax Evasion, Taxpayers, Tax Pressure, Tolerance, Relevance of Accounting Information

JEL Classifications: C13, K34, M41, M48

Introducere

Evaziunea fiscală poate fi caracterizată drept un fenomen economico-social complex și extrem de important cu care se confruntă statele, indiferent de sistemul lor fiscal și de nivelul de dezvoltare economică. În practică, se încearcă doar limitarea evaziunii fiscale, deoarece eradicarea acestui fenomen este dificil de realizat. Tema analizată este importantă și de actualitate, având în vedere efectele negative ale fenomenului de evaziune fiscală asupra bugetului statului, precum și asupra întregii societăți. În urmă cu circa 2500 ani, Platon afirma că acolo unde există o taxă pe profit, omul corect va plăti mai mult și cel necinstit mai puțin. Situația nu s-a schimbat nici în prezent, evaziunea fiscală conducând la distorsionări ale mediului concurențial și aducând daune atât economiei, în ansamblul său, cât și fiecărui individ în parte. Principalele obiective ale acestui studiu sunt: identificarea percepției contribuabililor economiști asupra politicii fiscale și a existenței lacunelor legislative, identificarea relevanței informației contabile pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, identificarea factorilor generatori ai evaziunii fiscale, a factorilor care favorizează neconformarea fiscală, precum și identificarea metodelor la care se poate recurge pentru a comite evaziune fiscală; identificarea percepției altor contribuabili asupra comportamentului evazionist și disponibilitatea lor de a se conforma legislației fiscale, precum și identificarea factorilor care influențează conformarea fiscală a acestora; identificarea cauzelor evaziunii fiscale și a măsurilor de prevenire și combatere din perspectiva contribuabililor din România.

1. Revizuirea literaturii și formularea ipotezelor de cercetare

Spiritul de evaziune fiscală se naște din simplul joc al interesului. Unii cărora nici nu le-ar veni vreodată ideea cea mai nedelicată asupra proprietății aproapelui se vor sustrage de la îndatorările lor față de fisc fără nicio ezitare (Șaguna, 2003). Modernizarea vieții economice a condus la o regândire a infracționalității și la o adaptare a acesteia la cotidian. Infracțiunile clasice au rămas de domeniul trecutului, în prezent conturându-se o criminalitate economică mult mai complexă, aici găsindu-și locul și evaziunea fiscală (Jurj-Tudoran & Șaguna, 2018). Extinderea evaziunii fiscale la toate tipurile de societăți și la toate clasele sociale determină universalitatea sa, iar vechimea fenomenului este

legată de apariția impozitelor și taxelor (Aniței & Lazăr, 2016). Unii autori susțin că impozitarea a jucat un rol important și în dezvoltarea scrierii, iar caracterul obligatoriu al impozitării creează, fără îndoială, o mare ostilitate publică (Smith, 2015).

Încă din cele mai vechi timpuri, în Roma antică, cetățenii romani bogați întocmeau declarații false pentru a evita impozitele pe avere, iar aceste acțiuni au avut consecințe nefaste asupra economiei, accentuând chiar crizele sociale ulterioare (Pană, 2019). În timp, semnificația expresiei: „evaziune fiscală" s-a schimbat, iar actualmente este frecvent asociată cu indivizii bogați care ascund activele în offshore și cu corporațiile care își manipulează în mod deliberat afacerile pentru a-și reduce obligația de impozitare (McGill *et. al.*, 2017). Din perspectiva contribuabilului, fiscalitatea este o inoportunitate. De aceea, studiile asupra fiscalității urmăresc, de obicei, determinarea celor mai potrivite metode de limitare a efectelor negative ale acesteia asupra contribuabilului și asupra comportamentului său fiscal (Pop, 2003). Există numeroase explicații ale expresiei: evaziune fiscală, dar, în mod succint, se poate considera că evaziunea fiscală constă în intenția unei persoane, de a se sustrage de la plata impozitelor, bazându-se pe lacune și alte puncte slabe ale legii în vederea ascunderii realității (Socoliuc et. al., 2018; Popescu, 2015). Atunci când evaziunea fiscală este ilicită, încălcându-se flagrant legea, prin sustragerea de la plata impozitelor, avem de-a face cu frauda fiscală (Georoceanu, 2015). Evaziunea fiscală ar putea fi eradicată doar în ipoteza utopică în care un stat ar putea exista și funcționa eficient fără impozite și taxe. Această stare pare a fi imposibilă și obținem o confirmare în acest sens de la Benjamin Franklin, care sublinia în scrisoarea sa către Jean-Baptiste Leroy că "nimic în această lume nu este mai sigur ca moartea și taxele" (Borgne, 2008).

La nivel european, se observă o preocupare continuă pentru identificarea *metodelor de prevenire și combatere a fenomenului evazionist*, din cauza faptului că acesta a luat o amploare tot mai mare. Paradoxal, elementul care a favorizat această creștere este unul dintre principiile de bază ale Uniunii Europene și anume libera circulație a mărfurilor, serviciilor și capitalului, inclusiv uman (Rusu & Gornig, 2009). Fiind o problemă multifațetată, evaziunea fiscală impune stabilirea unor *măsuri de combatere adecvate*, care cad în sarcina fiecărui stat membru UE. Membru a Uniunii Europene, România are unul din cele mai scăzute nivele de încredere instituțională, împreună cu unul din cele mai crescute nivele de percepție a corupției, ceea ce poate aduce sporirea evaziunii fiscale a cetățenilor (Vâlsan et. al., 2020). Se consideră că nivelul evaziunii fiscale este proporțional cu nivelul corupției [3]. Evaziunea fiscală poate avea consecințe nefaste și asupra puterii de cumpărare a monedei naționale și chiar asupra stabilității economiei naționale (Vîrjan, 2016).

În literatura de specialitate se disting mai multe forme pe care le poate îmbrăca evaziunea fiscală: tradițională, juridică, contabilă, prin evaluare, națională, internațională, artizanală, industrială, pe termen lung, pe termen scurt, comisă de o persoană fizică sau juridică (Văcărel et. al., 2006; Hoanță, 2010). Cele mai utilizate **metode de realizare a evaziunii fiscale legale** sunt: *investirea unei părţi din profit în achiziţii de maşini şi echipamente tehnice pentru care statul reglementează reduceri ale impozitului pe profit; implicarea în acţiuni filantropice; scăderea din venitul impozabil a cheltuielilor de reclamă ori de protocol* (Aniței & Lazăr, 2016). Evaziunea fiscală frauduloasă se întâlnește mai frecvent decât evaziunea licită și se realizează cu încălcarea prevederilor legale. Aceasta **se poate manifesta sub numeroase forme**: *trecerea de cifre nereale în registrele contabile; întocmirea unor declarații false și a unor documente de plăţi fictive; reducerea cifrei de afaceri prin nerecunoașterea veniturilor; erori de raportare; nedeclararea materiei impozabile; ținerea unor evidențe contabile duble; vânzări fără documente justificative; falsificarea bilanțului* (Șaguna & Șova, 2009). În practică, realizarea unei delimitări între evaziunea fiscală licită și cea ilicită este dificilă, deoarece între ele există o continuitate firească - eforturile contribuabilului de a exploata lacunele legislative îl conduc, deseori, la fraudă (Mrejeru et. al., 2000). **Factorii care generează fenomenul evaziunii fiscale**, atât în forma sa licită, cât și în forma ilicită pot fi: *psiho-sociali, de ordin legislativ și administrativ și economici* (Vîrjan, 2016). Înclinația spre evaziune fiscală se întâlnește la orice individ căruia i se ia de către cineva o parte din venitul pe care îl obține (Balaban, 2003). Acum 80 de ani, specialiștii scriau că educația contribuabilului român este atât de puțin formată, încât el nu are decât

o preocupare: să plătească cât mai puțin sau chiar deloc (Tăutu, 1940). Nevoile statului pot crea o presiune fiscală ridicată asupra contribuabililor. În aceste condiții, pentru a putea supraviețui, contribuabilii se văd nevoiți să caute modalități de evitare a plații taxelor și impozitelor (Sasu et. al., 2009).

Pentru a combate evaziunea fiscală, este necesar să se construiască o strategie unitară şi eficientă, care necesită, în primul rând, identificarea **cauzelor reale ale evaziunii fiscale**, urmată de elaborarea şi aplicarea **unor măsuri coerente pentru combaterea ei**. Principalele **cauze ale evaziunii fiscale** sunt: *presiunea fiscală, imperfecțiunile legislației fiscale, insuficiența controlului fiscal și insuficiența educației fiscale a contribuabililor* (Șaguna & Marin, 2020). *Presiunea fiscală* la nivel naţional reprezintă raportul dintre veniturile încasate din impozite, taxe şi contribuţii sociale şi produsul intern brut (Dobrotă & Chirculescu, 2011). La nivel de individ, presiunea fiscală indică valoarea la care contribuabilul este forţat să renunţe, în raport cu mărimea veniturilor sale într-o perioadă de timp bine stabilită. *Controlul fiscal* este elementul central în gestionarea oricărui sistem socio-economic și o modalitate directă de prevenție a evaziunii fiscale (Voinea et. al., 2002). Ineficienţa sistemului fiscal din România este, deseori, determinată de implicarea politicului în administraţia publică (Luca, 2006). În ceea ce priveşte, imperfecţiunile legislaţiei fiscale, s-a evidenţiat faptul că sistemul legislativ fiscal românesc este incomplet, prezintă mari lacune, imprecizii şi chiar ambiguităţi, ceea ce face eventualul evazionist să aibă un spaţiu larg de manevră în încercarea sa de sustragere de la plata obligaţiilor fiscale (Șaguna & Radu, 2018). Conform opiniei unor autori (Comaniciu, 2010), evaziunea fiscală este cauzată şi de faptul că autorităţile fiscale nu înţeleg motivele care stau în spatele convingerilor contribuabililor că se pot sustrage de la îndeplinirea obligaţiilor fiscale. În plus, autorităţile trebuie să evidenţieze interdependenţa dintre politica fiscală şi politica bugetară, astfel încât contribuabilii să înțeleagă modalitatea în care sunt cheltuiţi banii (Devos, 2008). Unii contribuabili încearcă să scape de regimul fiscal național, căutând regimuri mult mai favorabile în alte colțuri ale lumii. Fenomenul evaziunii fiscale internaționale este stimulat de prezența unor zone libere din punct de vedere fiscal, considerate paradisuri fiscale. În prezent, pe glob există peste 40 de regiuni considerate paradisuri fiscale (Antonescu et. al., 2004).

Veniturile atrase la bugetul de stat asigură un echilibru economic la nivel național, pentru că ele devin instrumentul prin care statul intervine în economie și pune în aplicare măsuri de ajustare economică (Manea, 2015). Luând în considerare efectele nefaste ale evaziunii fiscale, prevenirea și combaterea evaziunii fiscale trebuie să fie o prioritate și pentru România. Prima lege, care avea drept scop urmărirea realizării veniturilor publice ale statului, datează din 21 martie 1877 și preciza că era supus urmăririi, contribuabilul care nu-şi îndeplinea datoria până la a 15-a zi din luna a doua a fiecărui trimestru (Pantea & Șanta, 2012). Mai târziu (1933), contravențiile în direcția evaziunii fiscale erau amendate cu de patru ori diferența de impozit constatat că a fost sustras (Ene_Corbeanu, 2020). După anul 2013, a fost eliminată din legislație posibilitatea aplicării amenzii, pedeapsa cu închisoarea fiind singura sancțiune pentru faptele de evaziune fiscală, fapt criticat și în lucrările de specialitate (Costaș, 2016). Printr-o reglementare emisă în anul 2021 s-au adus modificări în ceea ce privește sancțiunile aplicate, în sensul că s-a introdus posibilitatea de a acorda pedeapsă cu amendă, nu doar cu închisoare.

La nivelul companiilor, informația contabilă oferă suportul necesar identificării fenomenului evazionist. **Informația contabilă contribuie la depistarea și cuantificarea producerii evaziunii fiscale** pentru că: *asigură accesul la posibilitatea de identificare a evaziunii fiscale, asigură legătura nemijlocită cu documentele justificative care atestă producerea sau intenția de producere a evaziunii fiscale, asigură verificarea respectării principiilor contabile, asigură cuantificarea evaziunii fiscale produse* (Dinga, 2008). Pentru majoritatea statelor lumii, **prevenirea și combaterea evaziunii fiscale** reprezintă o prioritate, iar pentru a izbuti în limitarea extinderii acestui fenomen, este necesară aplicarea unor metode, dintre care amintim: *creșterea penalizărilor, schimbarea mentalității contribuabilului, înăsprirea condițiilor de înființare a companiilor, perfecționarea aparatului fiscal, relaxarea politicii fiscale, elaborarea de acte normative complete și clare* (Aniței & Lazăr, 2016). Conform literaturii de specialitate, evaziunea fiscală descreşte în acelaşi ritm în care creşte

probabilitatea descoperirii cazurilor de evaziune fiscală şi sporesc sancţiunile îndreptate împotriva unor astfel de fapte (Zagler, 2010). Unii autori consideră că sporirea penalizărilor trebuie să fie suficient de mare pentru a elimina comportamentul infracţional (Șaguna & Marin, 2020). Degradarea disciplinei fiscale trebuie combătută. Metodele pot fi originale sau pot fi împrumutate de la alte economii ale lumii. De exemplu, în Statele Unite ale Americii, autoritățile se luptă cu evaziunea fiscală utilizând ca metode: creşterea penalităților și a controalelor de proporții, pe de o parte, sau oferirea amnistiei fiscale, pe de altă parte (Tresch, 2008). Prin amnistia fiscală, contribuabilii sunt scutiți de la plata penalităţilor şi/sau dobânzilor aferente debitelor şi, cel mai important, nu sunt sancţionaţi penal pentru faptele lor (Baer & Borgne, 2008). Alți autori consideră că alte modalități de prevenire a evaziunii fiscale pot fi: înăsprirea condiţiilor de înfiinţare şi autorizare a entităţilor economice, urmând ca autorizarea să fie făcută exclusiv pentru acele persoane juridice care dovedesc că nu au debite la bugetul statului (Durdureanu & Soroceanu, 2010) sau scutiri sau reduceri de la plata impozitelor şi taxelor pentru o perioadă de timp; în China, de exemplu, a fost adoptată o reglementare care preciza că persoanele juridice nu plătesc impozite și taxe în primii cinci ani de activitate economică (Phyllis, 2003). Pe plan internațional au fost publicate o serie de articole care au făcut o delimitare vizibilă între evaziunea fiscală și termenii apropiaţi acestui concept, prezentându-se, prin justificări teoretice, modalităţi de estimare a volumului evaziunii fiscale şi factorii determinanți ai acesteia, precum şi aspectele metodologice care ţin de măsurarea evaziunii fiscale şi combaterea acesteia (Freedman, 2004; Richardson & Lanis, 2007; Lipatov, 2012; Khlif & Achek, 2015; Zidkova, et. al., 2016; Allen et. al., 2016; Gebhart, 2017; Christians, 2018; Păunescu & Vintilă, 2018; Mocanu, et. al., 2021). Numeroase studii ştiinţifice au recurs la conceptualizarea unor modele econometrice, evaziunea fiscală fiind, fie variabilă dependentă, fie variabilă independentă, urmărindu-se legătura evaziunii fiscale cu datoria corporativă și cu alți factori determinanți ai acesteia (Chen et. al., 2010; Armstrong, et. al., 2012; Steijvers & Niskanen, 2014; Richardson, et. al., 2014). Evaziunea fiscală în ceea ce privește impozitul pe profit este unul din subiectele tratate în literatura de specialitate, autorii studiilor încercând să arate relaţia care se stabilește între evitarea impozitului şi performanţa firmei (Inger, 2013; Yorke, et. al., 2016; Chen & Tsai, 2018; Lazăr & Istrate, 2018; Zhu et. al., 2019).

Având în vedere rezultatele identificate la nivelul literaturii de specialitate consultată, în studiul de față se propun spre testare și validare următoarele ipoteze de cercetare:

1. *Din punct de vedere a economiștilor, factorii de ordin legislativ, presiunea fiscală, dar și facilitățile fiscale favorizează evaziunea fiscală;*
2. *Relevanța informației contabile contribuie la prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, din punct de vedere a economiștilor;*
3. *Venitul obținut de alți contribuabili diferențiază factorii privind conformarea fiscală a acestora: datoria civică și integritatea personală;*

2. Metodologia cercetării: pupulația, eșantion, variabile, sursa datelor, metode de analiză a datelor

Pentru a descoperi percepția contribuabililor din România cu privire la: *factorii care favorizează evaziunea fiscală, rolul informației contabile în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, factorii care se referă la conformarea fiscală, cauzele și măsurile de prevenire și combatere a evaziunii fiscale* a fost utilizată ***metoda anchetei pe bază de chestionar***, ca metodă de culegere a datelor**.** Chestionarul elaborat a fost structurat în două secțiuni, una destinată *economiștilor* și alta destinată *altor contribuabili*. S-a recurs la această variantă, deoarece economiștii dețin cunoștințe aprofundate în materie fiscală și pot răspunde cu o acuratețe mai mare întrebărilor mai dificile caracteristice domeniului fiscal. Chestionarul a fost distribuit online, folosind un software de administrare a sondajelor - Google Forms. Întrebările adresate în chestionar au fost în cea mai mare parte cantitative, cu întrebări închise ce utilizează scala Likert cu 5 gradații și calitative (întrebări deschise și cu alegeri multiple).

Întrebările adresate respondenților au fost împărțite în trei categorii: comune, adresate doar economiștilor și adresate altor contribuabili. *Întrebările comune* au avut în vedere date demografice și legate de studii și profesie, precum și aspecte care se referă la cauzele evaziunii fiscale și la măsurile de prevenire și combatere a acesteia. *Întrebările adresate doar economiștilor* au vizat percepția acestora asupra politicii fiscale și a existenței lacunelor legislative, relevanței informației contabile pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, factorilor generatori ai evaziunii fiscale, factorilor ce favorizează neconformarea fiscală, precum și asupra metodelor la care se poate recurge pentru a comite evaziune fiscală. *Întrebările adresate altor contribuabili* s-au concentrat pe percepția acestora asupra comportamentului evazionist și disponibilitatea lor de a se conforma legislației fiscale, precum și asupra factorilor care influențează conformarea fiscală a contribuabililor. Întrebările adresate reprezintă și *variabilele* pentru care au fost colectate datele în urma răspunsurilor primite. Subiecții chestionați din rândurile contribuabililor au fost în număr de 71. Pentru a stabili dimensiunea *eșantionului*, s-a efectuat o analiză a dimensiunii eșantioanelor din studii similare, atât naționale, cât și internaționale și s-a stabilit că un eșantion adecvat ar trebui să fie cuprins între 60-250 participanți. Eșantionul luat în studiu se încadrează în acest interval. *Metodele de analiză a datelor* au în vedere analiza cantitativă, sistematizarea, comparația, dar și utilizarea metodei de analiză multivariată a datelor (Pintilescu, 2007), respectiv Analiza Factorială a Corespondențelor Multiple (AFCM), iar softul utilizat este SPSS 23.0.

3. Rezultate și discuții

În prima secțiune a chestionarului, destinată întrebărilor comune, toți respondenții au trebuit să indice date demografice și legate de studiile și profesia acestora, precum *genul, vârsta, nivelul de studii și profesia*. Rezultatele statisticii descriptive se regăsesc în Tabelul 1.

Tabel 1. Statistici descriptive privind variabilele comune analizate

Variabila		Număr	Procent
I.	**Gen**	**71**	**100**
Feminin		59	83,1
Masculin		12	16,9
II.	**Nivel Studii**	**71**	**100**
Licență sau nivel echivalent		35	49,3
Master sau nivel echivalent		36	50,7
III.	**Vârstă**	**71**	**100**
18-24 ani		40	56,3
25-34 ani		16	22,5
35-49 ani		9	12,7
50+		6	8,5
IV.	**Profesie**	**71**	**100**
Economiști		32	45,1
Alte profesii		39	54,9

(Sursă: prelucrări proprii în SPSS 23.0)

Din Tabelul 1 se poate observa că din cei 71 de contribuabili care au participat la sondaj, 45,1% sunt economiști, iar 54,9% au alte profesii. Majoritatea respondenților a fost alcătuită din femei (83,1%), cu vârste cuprinse între 18-34 ani (56,3%).

Pentru a testa Ipoteza 1: *Din punct de vedere a economiștilor, factorii de ordin legislativ, presiunea fiscală, dar și facilitățile fiscale favorizează evaziunea fiscală,* variabilele identificate și prelucrarea datelor sunt prezentate în Tabelul 2.

Tabel 2. Variabile pentru Ipoteza 1, descriere, frecvențe de apariție (%) sau medie

Variabila	Descriere	Frecvență (Procent)	Media
Percepția economiștilor asupra factorilor generatori ai evaziunii fiscale			
Psy-Soc_Fact	Factori psiho-sociali	6,2%	-
Econ_Fact	Factori economici	43,8%	-
Legis_and_Adm_Fact	Factori legislativi și administrativi	50%	-
Percepția economiștilor asupra factorilor care favorizează neconformarea fiscală			
Avoid_Tax	Dorința de a evita taxele și impozitele	-	3,66
Distr_State	Neîncrederea în stat și în sistemul fiscal	-	3,66
Limited_Resources	Resurse financiare și materiale limitate	-	3,66
Unstable_Frame	Cadru legislativ instabil și ambiguu	-	3,75
Unfair_Comp	Concurență neloială din partea firmelor evazioniste	-	3,53
Comp_Acc	Legislație contabilă și fiscală complexă	-	3,44
Exist_Under	Existența economiei subterane	-	3,72
Fiscal_Press	Presiunea fiscală	-	4,03
Gaps_Fin_Acc	Există lacune în legislația financiar-contabilă care ar încuraja entitățile economice să comită evaziune fiscală	Yes 81,3%	Not 18,7%
Metode de realizare a evaziunii fiscale			
Tax_Facilities	Facilitati fiscale in cazul reinvestirii profitului in echipamente	-	3,63
Phil_Act	Acțiuni filantropice	-	3,09
Ded_Prot_Exe	Deducerea din venitul impozabil a cheltuielilor de protocol	-	3,59
Offshore_Comp	Înființarea de companii offshore	-	3,03
Rec_Depr	Înregistrarea unei deprecieri supraevaluate din punct de vedere economic	-	3,25
Unr_Amounts	Sume nerealiste în evidențele contabile	-	3,16
False_State	Declarații false	-	2,97
Fict_Pay	Intocmirea documentelor de plata fictive	-	3,06
Non_Decl_Tax	Nedeclararea materiei impozabile	-	3,28
Double_Acc	Înregistrări contabile duble	-	2,91
Sales_Without_Doc	Vânzări fără documente justificative	-	3,47
Fals_Bal_Sheet	Falsificarea bilanțului	-	2,72

(Sursă: prelucrări proprii în SPSS 23.0)

Conform datelor prelucrate, reflectate în Tabelul 2, se poate observa că principalii factori care generează evaziunea fiscală sunt *factorii de ordin legislativ și administrativ (50%)*, urmați de factorii economici (43,8%) și factorii psiho-sociali (6,2%). În ceea ce privește percepția economiștilor asupra *factorilor care favorizează neconformarea fiscală*, respondenților li s-a cerut să-și exprime părerea utilizând o scală cu opțiuni între 1 (În foarte mică măsură) și 5 (În foarte mare măsură), iar valoarea medie a rezultatelor arată că *presiunea fiscală* este factorul principal (valoarea medie - 4,03). Pe locul doi se plasează cadrul legislativ instabil și ambiguu cu valoarea medie de 3,75, iar pe locul trei, se regăsește existența economiei subterane (valoarea medie de 3,72). În privința *existenței lacunelor în legislația financiar-contabilă*, majoritatea, în procent de 81,3, a răspuns afirmativ. Pentru a determina frecvența apariției evaziunii fiscale în practică, li s-a cerut respondenților ce activează în domeniul economic să aprecieze pe o scală ce cuprinde opțiuni între 1 (Niciodată) și 5 (De foarte multe ori), cât de des se apelează la *metode de sustragere de la plata impozitelor și taxelor.* Se observă că cele mai frecvente sunt *modalitățile legale* de evaziune fiscală (valoarea medie 3,63), cât și scăderea din venitul impozabil a cheltuielilor de reclamă ori de protocol (valoarea medie 3,59). *Modalitățile ilegale* de sustragere se consideră a fi mai puțin frecvente: nedeclararea materiei impozabile cu media de apariție de 3,28, întocmirea unor situații false (valori medii: 2,97 și 2,72).
Pentru a testa Ipoteza 2: *Relevanța informației contabile contribuie la prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, din punct de vedere a economiștilor,* variabilele identificate și prelucrarea datelor sunt prezentate în Tabelul 3.

Tabel 3. Variabile pentru Ipoteza 2, descriere, frecvențe de apariție (%) sau medie

Variabila	Descriere	Frecvență (Procent)	Media
Acc_Inf_Relev	Informațiile contabile sunt relevante pentru activitatea de prevenire și combatere a evaziunii fiscale	-	4,63
Auth_Suff_Involved	Autoritățile statului sunt suficient implicate în activitatea de prevenire și combatere a evaziunii fiscale	-	3,41
Meth_Tech	Metodele, tehnicile și instrumentele de combatere și prevenire a evaziunii fiscale sunt adaptate la realitate	-	3,44
Prof_Acc	Contabilii profesioniști și auditorii financiari au un rol important în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale	-	4,28
Ineq_People	Evaziunea fiscală contribuie la creșterea inegalității între cetățeni	-	4,38
Possib_Ident_Tax_Ev	Oferă posibilitatea identificării evaziunii fiscale	28,1%	-
Ens_Verif_Acc_Princ	Asigură verificarea respectării principiilor contabile	12,5%	-
Ens_Doc_Tax_Ev	Asigură legătura directă cu documentele primare care atestă evaziunea fiscală	50%	-
Ens_Warn_tax_Ev	Asigură avertizarea cu privire la crearea condițiilor pentru o eventuală evaziune fiscală	9,4%	-

(Sursă: prelucrări proprii în SPSS 23.0)

În ceea ce privește *rolul informației contabile în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale*, răspunsurile date arată că informația contabilă este relevantă pentru activitatea de prevenire și combatere a evaziunii fiscale, înregistrând o valoare medie de 4,63. Totodată, se poate constata că economiștii participanți la sondaj admit faptul că autoritățile uneori se implică insuficient în activitatea de prevenire și combatere a evaziunii fiscale (valoarea medie 3,41), iar metodele, tehnicile și instrumentele de combatere și prevenire a acestui fenomen nu sunt în totalitate adaptate realității economice (valoarea medie 3,44). În plus, se constată că evaziunea fiscală contribuie la creșterea inegalității dintre contribuabili, valoarea medie pentru această afirmație fiind ridicată, de 4,38. Pentru a confirma încă odată faptul că informația contabilă are un rol important în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, jumătate din economiștii participanți la sondaj au apreciat că informația contabilă asigură, în primul rând, legătura cu documentele primare care atestă producerea evaziunii fiscale.
Pentru a testa Ipoteza 3: *Venitul obținut de alți contribuabili diferențiază factorii privind conformarea fiscală a acestora: datoria civică și integritatea personală*, variabilele identificate și prelucrarea datelor sunt prezentate în Tabelul 4.

Tabel 4 Variabile pentru Ipoteza 3, descriere, frecvență (%) și medie

Variabila	Descriere	Frecvență (Procent)	
Month_Income	Venit lunar	<460 Euro	38,5%
		460-600 Euro	35,9%
		>600 Euro	25,6%
Percepția contribuabililor asupra comportamentului evazionist și disponibilitatea lor de a se conforma legislației fiscale		**Media**	
Not_Decl_Income	Nu este necesară declararea tuturor veniturilor	2,08	
Not_Mand_Compl	În materie fiscală, nu este obligatoriu să se respecte toate legile	1,46	
Not_Get_Caught	Cel mai important lucru este să nu fii prins	1,51	
Legis_expl	Lacunele legislative permit evaziunea fiscală	2,18	

Tax_Ev_Not_Crime	Evaziunea fiscală nu este o infracțiune gravă	1,49
Inf_Ill_Act	Informațiile despre activități ilegale nu trebuie divulgate	2,10
Eng_Tax_Ev	O persoană ar trebui să raporteze pe oricine se implică în evaziune fiscală	2,79
Non_Decl_Inc	O persoană ar trebui amendată, dar nu pedepsită cu închisoare pentru nedeclararea totală a veniturilor	2,64
Midlle_Income	Contribuabilii cu venituri medii nu ar trebui să fie supuși tuturor obligațiilor fiscale	2,44
Legis_looph	O persoană care nu a plătit niciun impozit pe venit nu poate fi percepută dacă a făcut uz de lacune legislative	2,44
State_Opport	Statul oferă șanse inegale diferitelor categorii de contribuabili de a-și reduce povara fiscală	3,74
Prevent_Combat	Statul face tot posibilul pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale	2,46
Civic_duty	Este datoria civică a fiecărui cetățean să-și plătească impozitele și taxele	4,21
Evas_Acc	Toți evazioniștii ar trebui să fie trași la răspundere	3,95
Fair_Amount	Contribuabilii ar trebui să plătească doar ceea ce ei consideră a fi o sumă corectă	2,33
Factorii care influențează conformarea fiscală a contribuabililor		**Media**
Pers_Integr	Integritatea personală	2,85
Third_Parties	Terți care raportează veniturile la ANAF	2,59
Audit	Frica de audit	2,51
Report_Sincerely	Convingerea că prietenii și asociații tăi raportează cu sinceritate și plătesc toate obligațiile	2,36

(Sursă: prelucrări proprii în SPSS 23.0)

Întrebările adresate altor contribuabili a căror răspunsuri sunt sintetizate în Tabelul 4 sunt întrebări de etică fiscală menite să scoată în evidență *atitudinea contribuabililor care practică alte profesii (în afara celor din domeniul economic) față de evaziunea fiscală și dacă ei condamnă acest fapt sau nu.* De asemenea, din răspunsurile oferite, se poate deduce măsura în care *respondenții sunt gata să se conformeze regulilor fiscale și dacă ar apela la evaziune fiscală în practică*. Respondenții au fost rugați să-și manifeste acordul sau dezacordul în legătură cu 15 afirmații prin selectarea unei opțiuni pe o scală Likert cuprinse între 1 (Dezacord total) și 5 (Acord total), pentru fiecare răspuns. Valori medii extrem de scăzute ale consimțirii respondenților au primit primele 6 afirmații, ceea ce denotă că nu se tolerează comportamentului evazionist. Cu toate acestea, se poate observa că respondenții au fost de acord, oarecum, cu exploatarea lacunelor legislative (valoarea medie – 2,18). Se poate deduce din acest fapt că o parte dintre respondenți ar tolera evaziunea fiscală, însă numai în forma sa legală. Afirmațiile 7-12 și 15 au valori medii moderate (cuprinse în intervalul 2,33 – 3,74), fapt ce reflectă că, deși mulți condamnă acțiunea de evaziune fiscală și consideră că *este datoria civică a fiecăruia să se supună obligațiilor fiscale* (valoarea medie – 4,21), majoritatea nu ar denunța evazioniștii fiscali, considerând că toți trebuie să respecte, în mod egal, legislația și trebuie să-și onoreze obligațiile fiscale. Cu alte cuvine, se susține echitatea fiscală. În ceea ce privește implicarea statului în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, majoritatea respondenților consideră că statul nu face tot posibilul în această privință și că oferă oportunități inegale pentru diferite categorii de contribuabili de a-și reduce povara fiscală (valoarea medie – 3,74). Totuși, majoritatea respondenților percepe evaziunea fiscală drept o acțiune demnă de oprobriu, fapt susținut de nivelul mediu ridicat (3,95) al afirmației: toți evazioniștii trebuie să fie pedepsiți. În ceea ce privește *factorii care exercită o influența considerabilă asupra comportamentului contribuabililor în materie de conformare fiscală*, respondenții au trebuit să-și exprime părerea, utilizând o scală de 4 itemi: de la 1 (Nicio influență) până la 4 (Influență mare), iar rezultatul a fost că *integritatea personală* are o influență moderată și mare (valoarea medie-2,85) în ceea ce privește conformarea fiscală.

Având în vedere rezultatele la care s-a ajuns în urma prelucrărilor – *spiritul civic și integritatea personală sunt factori care influențează conformarea fiscală a contribuabililor* - și luând în calcul și venitul obținut de alți contribuabili (fără economiști), conform datelor din Tabelul 4, se poate stabili o asociere între cele trei variabile utilizând metoda de analiză multivariată a datelor, AFCM. Figura 1 prezintă rezultatele prelucrării statistice.

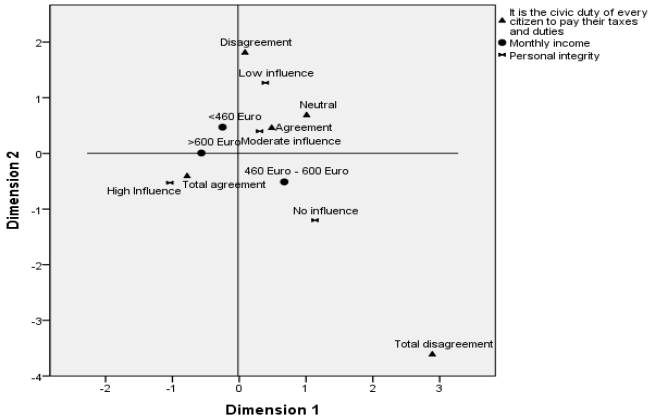

Fig. 1. Asocierea dintre spiritul civic, integritatea personală și venitul altor contribuabili
(Sursă: prelucrări proprii în SPSS 23.0, utilizând AFCM)

Din Figura 1, se poate observa că contribuabilii cu venituri lunare mai mici (sub 460 Euro) nu își exprimă o părere în legătură cu spiritul civic și integritatea personală, ca factori care influențează conformarea sau nu în privința evaziunii fiscale. Contribuabilii cu venituri medii luați în calcul în eșantionul analizat (460 Euro – 600 Euro) consideră că integritatea personală nu ar avea vreo influență asupra evaziunii fiscale. În schimb, contribuabilii cu venituri mai mari (peste 600 Euro) consideră că integritatea personală are o influență ridicată asupra conformării fiscale a cetățenilor și sunt de acord că este datoria fiecărui contribuabil să-și plătească taxele și impozitele. Așa cum s-a demonstrat și în alte studii citate, majoritatea respondenților nu tolerează comportamentul evazionist, iar acest aspect are conotații pozitive pentru societate.

Concluzii

Modernizarea vieții economice a condus la o reinventare a infracționalității și la o adaptare a acesteia la cotidian. Un fenomen care aduce mari prejudicii bugetului unui stat este evaziunea fiscală. Caracterul obligatoriu al impozitării creează o mare ostilitate în rândul contribuabililor, dar, cu toate acestea, nu se poate nega importanța fiscalității, ca principal mijloc de finanțare și susținere a statului. Cercetarea efectuată evidențiază percepția contribuabililor din România, economiști și alte profesii, asupra fenomenului evaziunii fiscale. S-a constatat că ambele categorii de contribuabili admit că evaziunea fiscală contribuie la creșterea inegalității dintre contribuabili. Majoritatea respondenților condamnă comportamentul evazionist, iar o parte dintre respondenți ar tolera evaziunea fiscală, însă numai în forma sa legală. Cu toate că se consideră că este datoria civică a fiecărui cetățean să se supună obligațiilor fiscale, o mare parte dintre respondenți consideră că nu sunt obligați să denunțe evazioniștii fiscali. Mai mult de jumătate dintre respondenți a arătat că integritatea personală are o influență moderată și mare, atunci când vine vorba de conformare fiscală. Majoritatea respondenților respectă legile fiscale și nu ar apela la evaziune pentru a-și ușura povara fiscală. În opinia economiștilor, metodele de realizare a evaziunii fiscale întâlnite cel mai frecvent în practică sunt modalitățile legale de evaziune fiscală. Modalitățile ilegale de sustragere se consideră a fi mai puțin frecvente. În privința cauzelor principale și factorilor care duc la apariția evaziunii fiscale, se constată că ambele categorii de contribuabili participanți la studiu sunt convinși de existența lacunelor în legislația financiar-contabilă, iar factorii care afectează comportamentul de conformare fiscală a

contribuabililor sunt, în primul rând, de ordin legislativ și administrativ. În opinia contribuabililor chestionați, evaziunea fiscală este cauzată în primul rând de imperfecțiunile legislației fiscale și de nemulţumirea contribuabililor faţă de condiţiile oferite de stat, iar factorul principal care îi determină pe contribuabilii economiști să comită evaziune fiscală este presiunea fiscală. Referitor la informația contabilă, s-a depistat că aceasta este relevantă în procesul de prevenire și combatere a evaziunii fiscal (Mihalciuc, 2021). În privința măsurilor de combatere a evaziunii fiscale, cele mai eficiente se constată a fi, în opinia tuturor respondenților, elaborarea actelor normative complete și clare, apoi cooperarea administrativă și perfecționarea aparatului fiscal.

În sinteză, prin acest studiu s-a urmărit identificarea nivelului general de toleranță a cetățenilor, care activează în domenii diverse, față de evaziunea fiscală. Se consideră că s-a reușit atingerea obiectivelor, iar rezultatele sunt satisfăcătoare: majoritatea respondenților nu tolerează comportamentul evazionist, cu toate că mulți s-au arătat neîncrezători în eficacitatea politicii fiscale și sunt descurajați de corupția din România. Un aspect interesant care s-a identificat este că populația este motivată să raporteze venitul și să plătească taxele cu onestitate, nu pentru că le-ar fi frică de audit sau inspecție fiscală, ci pentru a-și menține integritatea personală. Faptul că rezultatele acestei cercetări sunt similare cu cele ale unui alt studiu recent de la nivel național sporește gradul de obiectivitate a lucrării de față. Dimensiunea redusă a eșantionului constituie limita principală a studiului. În plus, cei mai mulți respondenți au vârste cuprinse între 18 și 34 ani. La studiu au participat doar cetățeni cu studii superioare, prin urmare este necesară o extindere a eșantionului în cazul unei cercetări ulterioare. În consecință, este posibil ca rezultatele acestui studiu să nu se aplice contribuabililor cu vârste de peste 35 ani.

În concluzie, cu toate că, aparent, evaziunea fiscală afectează doar bugetul statului, nu trebuie uitat că efectele nefaste ale acestui fenomen sunt resimțite de toți cetățenii, atât evazioniști, cât și onești. Comportamentul evazionist nu trebuie încurajat sub nicio formă. Cu cât se va extinde mai mult, cu atât va crește inechitatea socială și vor apărea distorsiuni ale mecanismelor de piață. De aceea pentru a limita cât mai mult posibil acest fenomen, între stat și contribuabili trebuie să se instaureze o relație de cooperare și respect reciproc, deoarece instituțiile statului sunt oglinda societății, iar statul sunt cetățenii.

Bibliografie

1. Allen, A., Francis, B. B., Wu, Q., & Zhao, Y. 2016. Analyst coverage and corporate tax avoidance. *Journal of Banking & Finance*, 73, 84-98
2. Aniței, N.-C., Lazăr, R., E. 2016. *Evaziunea fiscală între legalitate și infracțiune*, (Ed.). Universul Juridic, București
3. Antonescu, M., Buziernescu, R., Ciora, I., L. 2004. Tendințe actuale ale unor forme de evaziune fiscală pe plan internațional, *Finanțe Publice şi Contabilitate* nr. 1
4. Armstrong, C., Blouin, J., Larcker, D. 2012. The incentives for tax planning. *Journal of Accounting and Economics*, 53(1-2), pp. 391--411. https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2011.04.001
5. Baer, K.; Borgne, E. 2008. *Tax amnesties: theory, trends, and some alternatives*, (Ed.). International Monetary Fund
6. Balaban, C. 2003. *Evaziunea fiscală. Aspecte controversate de teorie și practică judiciară*, (Ed.). Rosetti, București
7. Borgne E., B., K. 2008. *Tax amnesties: theory, trends, and some alternatives*, (Ed.). International Monetary Fund
8. Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., Shevlin, T. 2010. Are family firms more tax aggressive than non-family firms?. *Journal of Financial Economics*, 95(1), pp. 41-61. https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.02.003
9. Chen, K. S., Tsai, H. 2018. Taxing the rich policy, evasion behavior, and portfolio choice: A sustainability perspective. *Cogent Business & Management*, 5(1), p. 1-25
10. Christians, A. 2018. Distinguishing tax avoidance and tax evasion. In: N. Hashimzade and Y. Epifantseva, (Ed.). *The Routledge Companion to Tax Avoidance Research*. Abingdon, UK/New York, US: Routledge, pp. 417-429
11. Comaniciu, C. 2010. The Possible Causes of Tax Evasion in Romania, *Proceedings of the 5th WSEAS International Conference on Economy and Management Transformation*, vol II, Timișoara

12. Costaș, C., F. 2016. *Drept financiar*, (Ed.). Universul Juridic, București
13. Devos, K. 2008. Tax Evasion Behavior and Demographic Factors: An Exploratory Study in Australia, *Revenue Law Journal*, vol 18, pp. 5-6
14. Dinga, E. 2008. Considerații teoretice privind evaziunea fiscală vs frauda fiscală, *Studii Financiare - Abordări teoretice şi modelare*, pp. 43-47
15. Dobrotă, G.; Chirculescu, M. F. 2011. Presiunea fiscală la nivelul statelor membre UE, *Analele Universității "Constantin Brâncuși"*, Târgu Jiu, Seria Economic, nr.1, p.157
16. Durdureanu, C., Soroceanu, M. 2010. The display of evasion and tax fraud phenomena in the context of current economic and financial crisis, *Anuarul Universităţii Petre Andrei din Iaşi*, Issue 5, (Ed.). Lumen, Iaşi, p. 127
17. Ene-Corbeanu, E. 2020. *Evaziunea fiscală*, (Ed.). Hamangiu, București
18. Freedman, J. 2004. Defining taxpayer responsibility: in support of a general anti avoidance principle. *British Tax Review*, (4), pp. 332-357
19. Gebhart, M. S. 2017. Measuring corporate tax avoidance – An analysis of different measures. *Journal Management Science*, 3, pp. 43-60
20. Georoceanu, A., M. 2015. *Drept fiscal român*, (Ed.). Pro Universitaria, București
21. Hoanță, N. 2010. *Evaziunea fiscală*, ediția a II-a, (Ed.). C.H. Beck, București
22. Inger, K. K. 2013. Relative valuation of alternative methods of tax avoidance. *The Journal of the American Taxation Association*, 36(1), pp. 27-55
23. Jurj-Tudoran, R., Șaguna, D., D. 2018. *Spălarea banilor. Teorie și practică judiciară*, ed. a 3-a, (Ed.). C.H. Beck, București
24. Khlif, H., Achek, I. 2015. The determinants of tax evasion: a literature review, *International Journal of Law and Management*, Vol. 57 No. 5, pp. 486-497, https://doi.org/10.1108/IJLMA-03-2014-0027, Publisher Emerald Group Publishing Limited
25. Lazăr, S., Istrate, C. 2018. Corporate tax-mix and firm performance. A comprehensive assessment for Romanian listed companies, *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, 31:1, pp. 1258-1272
26. Lipatov, V. 2012. Corporate tax evasion. The case for specialists. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 81(1), pp. 185--206, https://doi.org/10.1016/j.jebo.2011.09.015
27. Luca, I. 2006. *Elemente ale criminalității economico-financiare actuale*, (Ed.). Fundației Universitare "Dunărea de Jos", Galați
28. Manea, C., A. 2015. Tax Evasion in Romania - a National Security Issue, *Bulletin of Transilvania University of Braşov*, Series VII: Social Sciences. Law, Vol. 8(57), pp. 163-172
29. McGill, R., K., Haye, C., A., Lipo, S. 2017. *G.A.T.C.A.A Practical Guide to Global Anti-Tax Evasion Frameworks*, (Ed.). Palgrave Macmillan, Londra
30. Mihalciuc, C.C. 2021. The Contribution of Integrated Reporting in Determining the Performance and value of a Sustainable Organisation, *Journal of Social Science*, Vol. IV. Nr. 1 (2021), pp. 29-40, https://doi.org/10.52326/jss.utm.2021.4(1).04
31. Mocanu, M., Constantin, S. B., Răileanu, V. 2021. Determinants of tax avoidance – evidence on profit tax-paying companies in Romania, *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, DOI: 10.1080/1331677X.2020.1860794
32. Mrejeru, T., Florescu, D., Safta, D., Safta, M. 2000. *Evaziunea fiscală. Practică judiciară. Legislație aplicabilă*, (Ed.). Tribuna Economică, București
33. Pană, I. 2019. Controlul și prevenirea infracțiunilor, (Ed.). *Buletinul Universității Naționale de Apărare "Carol I"*, pp. 112-120
34. Pantea, M., Șanta, O. 2012. Evaziunea fiscală, Revista de investigare a criminalității, Anul V, nr. 1, *Universul Juridic*, București
35. Păunescu, R., A., Vintilă, G. 2018. Study of influence factors of effective corporate tax rate from the Baltic Countries. *Journal of Accounting and Auditing: Research & Practice*, pp. 1-20
36. Phyllis L., L., M. 2003. Tax avoidance and anti-avoidance measures in major developing economies, (Ed.). *Greenwood Publishing Group*
37. Pintilescu, C. 2007. *Analiză statistică multivariată*, (Ed.). Universității "Alexandru Ioan Cuza", Iasi
38. Pop, O. 2003. *Evaziunea fiscală*, (Ed.). Mirton, Timișoara
39. Popescu, C., I. 2015. *Evaziune fiscală*, (Ed.). Aius, Craiova

40. Richardson, G., Lanis, R., Leung, S. C. M. 2014. Corporate tax aggressiveness, outside directors, and debt policy. An empirical analysis. *Journal of Corporate Finance, 25*, pp. 107--121. https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2013.11.010
41. Richardson, G., Lanis, R. 2007. Determinants of the variability in corporate effective tax rates and tax reform, evidence from Australia. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26(6), pp. 689--704. https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2007.10.003
42. Rusu, I., E., Gornig, G. 2009. *Dreptul Uniunii Europene*, ed. a 3-a, (Ed). C.H. Beck, Bucureşti
43. Sasu, H., Pătroi, D., Cuciureanu, F. 2009. *Practici de sustragere de la înregistrarea și plata impozitelor. La limita fraudei și dincolo de ea*, (Ed.). C.H. Beck, București
44. Smith, S. 2015. *Taxation. A Very Short Introduction*, (Ed.). Oxford University Press, Oxford
45. Socoliuc, M., Mihalciuc, C., Cosmulese, G. 2018. Tax Evasion in Romania – Between Past and Present. In C. Năstase (ed.), *The 14th Economic International Conference: Strategies and Development Policies of Territories*, Stefan cel Mare University of Suceava, Romania, pp. 406-412
46. Steijvers, T., Niskanen, M. 2014. Tax aggressiveness in private family firms, An agency perspective. *Journal of Family Business Strategy*, *5*(4), pp. 347-357. https://doi.org/10.1016/j.jfbs.2014.06.001
47. Șaguna, D., D. 2003. *Tratat de drept financiar și fiscal*, (Ed.). All Beck, București
48. Șaguna, D., D., Radu, D., I. 2018. *Drept fiscal*, Ediția a 3-a, (Ed.). C.H. Beck, București
49. Șaguna, D., D., Șova, D. 2009. *Drept fiscal*, (Ed.) C.H. Beck, București
50. Șaguna, D., D.; Marin, A., A. 2020. *Evaziunea fiscală. Prevenire și combatere*, (Ed.). Universul Juridic, București
51. Tăutu, C., N. 1940. *Evoluția și tehnica impozitelor directe din România*, București
52. Tresch, R. 2008. *Public sector economics*, (Ed.). Palgrave Macmillan, New York
53. Văcărel, I., Bistriceanu, Gh., D., Anghelache, G., Bodnar, M., Bercea, F., Moșteanu, T., Georgescu, F. 2006. *Finanțe publice*, ediția a V-a, (Ed.). Didactică și Pedagogică, București
54. Vâlsan, C., Druică, E., Ianole-Călin, R. 2020. State Capacity and Tolerance towards Tax Evasion: First Evidence from Romania, *Administrative Sciences*, p. 14
55. Vîrjan, B. 2016. *Infracțiunile de evaziune fiscală*, Ediția 2, (Ed.). C.H. Beck, București
56. Voinea, Gh., M., Ștefura, G., Boariu, A., Soroceanu, M. 2002. *Impozite, taxe și contribuții*, (Ed.). Junimea, Iași
57. Yorke, S. M., Amidu, M., Agyemin-Boateng, C. 2016. The effects of earnings management and corporate tax avoidance on firm performance. *International Journal of Management Practice*, 9(2), pp. 112-131
58. Zagler, M. 2010. *International tax coordination: an interdiciplinarity perspective on virtues and pitfalls*, (Ed.). Routledge, New York
59. Zhu, N., Mbroh, N., Monney, A., Bonsu, M. O. 2019. Corporate tax avoidance and firm profitability. *European Scientific Journal*, 15(7), pp. 61-70
60. Zidkova, H., Tepperova, J., Heiman, K. 2016. How do opinions on tax evasion relate to shadow economy and VAT gap?, Edited by Sedmihradska, L., THEORETICAL AND PRACTICAL ASPECTS OF PUBLIC FINANCE, *Proceedings Paper 21st International Conference on Theoretical and Practical Aspects of Public Finance 2016*, Univ Econ, Dept Publ Finance, Prague, pp. 119-124