

THE PLACE AND THE CHARACTERISTICS OF THE ROMANIAN TAX SYSTEM WITHIN THE EUROPEAN FISCAL AREA

Leonida Ionel, Dr., Centre for Financial and Monetary Research "Victor Slăvescu"

Abstract: The tax culture, a concept that expresses more than the interaction authority - taxpayer, going beyond the fiscal behavior itself, managing to bring together knowledge, belief, art, morals, law, custom and any other capabilities and habits accumulated by man as a member of society and as a taxpayer, may represent a complex instrument for assessment and positioning a tax system within a group of tax systems with which it tends to be convergent. In the proposed paper, we intend to identify, using the methodological tools, interdisciplinary and comparative analysis, the place and characteristics of local tax culture in relation to the guidelines of tax cultures manifested in European area. The anticipated results may be constituted in theoretical contributions within a scientific field placed at the beginning for Romanian society, which can consolidate "the status" of the fiscal culture at national level.

Keywords: taxation system, fiscal culture, authority, taxpayer, tax education

Despre crearea culturii fiscale

Fiscalitatea este un subiect frecvent dezbătut în conversațiile contribuabililor, care, în acest mod, încearcă să înțeleagă anumite aspecte legate de impozitare, de dimensiunea impozitelor și taxelor, despre modalitățile de plată ale acestora, despre cheltuielile efectuate de Guvern și beneficiile rezultate din furnizarea bunurilor publice, dar și despre interacțiunea lor cu autoritățile fiscale. Astfel, contribuabili, evaluează, cu instrumente proprii, politica fiscală și incidențele acesteia asupra nivelului lor de trai și asupra economiei naționale, în general. Evaluarea, la nivelul contribuabililor, nu este unitară, ea îmbracă, adeseori, forme individuale care se diferențiază prin nivelul de cunoaștere a fiscalității, nivelul cultural, credința, moralitatea, obiceiurile și capacitățile evaluatorului de a interpreta legea, generând astfel, propria percepție despre sistemul fiscal. Ulterior, contribuabilii socializează în grupurile lor, și, funcție de tipologia acestora¹, își „omogenizează” sau nu comportamentul fiscal.

La rândul lor, autoritățile fiscale, care implementează sistemul fiscal și supraveghează respectarea obligațiilor fiscale, au anumite obiective de atins legate de eficiența și eficacitatea

¹ În literatura de specialitate, se disting mai multe tipologii de contribuabili, respectiv: a) *contribuabili onești*, cooperează în mod constant, nu caută căi de diminuare a impozitelor, se comportă cinstit pe baza normelor lor etice absolute, iar dorința lor de a coopera depinde de condițiile instituționale, nu de comportamentul celorlalți contribuabili; b) *contribuabili sociali* sunt preocupați de evaluarea efectelor sociale ale descoperirii neconformării fiscale, iar motivația acestei tipologii de contribuabili este dată de normele sociale ale grupului din care fac parte, fiind caracterizați ca având un comportament „de turmă”; *contribuabili antagoniști* reflectă o orientare negativă îndreptată împotriva autorităților fiscale.

colectării impozitelor și taxelor datorate de contribuabili. Acestea proiectează strategia politicii fiscale pe termen mediu și lung, orientează sistemul fiscal funcție de obiectivele guvernamentale, spre impozitarea directă sau indirectă și stabilesc numărul de impozite și taxe. Pe lângă strategiile de implementare a politicii fiscale, autoritățile proiectează și strategii de monitorizare și control a respectării sistemului fiscal, a conformării fiscale a contribuabililor la plata impozitelor și taxelor datorate.

Pe baza permanentei interacțiunii dintre autoritățile fiscale și contribuabili s-au dobândit experiențe reciproce pozitive, dar și unele convingeri negative, uneori subiective, atât la nivelul contribuabililor (cum s-a descris în paragraful anterior), cât și la nivelul autorităților fiscale, în speță, în rândul unor inspectori fiscali, conturându-se anumite percepții despre comportamentul contribuabililor. Una dintre acestea și cea mai importantă, este sau ar trebui să fie aceea că majoritatea contribuabililor sunt onești, cooperează și respectă obligațiile fiscale din considerente etice. O altă percepție, uneori excesivă, este aceea că plătitorii de impozite și taxe au comportamentul îndreptat exclusiv pe maximizarea venitului prin evitarea sau reducerea plății impozitelor datorate și acționează în consecință. Pe acest fond de neîncredere reciprocă, când instrumentele și modalitățile de stimulare a conformării la plata impozitelor aplicate de autoritățile fiscale sunt, în mod predominant de constrângere și pedeapsă, reacția contribuabililor este una de adversitate, ceea ce face dificilă stabilirea unei relații cooperante ce poate fi privită din perspectiva unui așa numit contract social sau contract psihologic, prin care să se întărească și să consolideze conformarea voluntară.

Istoria sistemului fiscal, stabilitatea sau instabilitatea acestuia, incidențele sale asupra vieții contribuabililor și a societății, manifestările individuale și sociale ale contribuabililor față de tot ceea ce înseamnă fiscalitate și experiențele dobândite în cadrul interacțiunii tradiționale dintre autoritățile fiscale și contribuabili, multitudinea percepțiilor și a credințelor legate de fiscalitate și intersectarea acestora cu alte caracteristici ale existenței contribuabililor și ale orientării autorităților fiscale către un anumit tip de impozitarea, crează un mediu interdisciplinar în jurul fiscalității.

Unele caracteristici ale culturii fiscale autohtone

Ajungem, cum spuneam și în paragraful anterior, în mod inevitabil, la un complex de elemente interdisciplinare izvorâte, atât din incidența fiscalității asupra fiecărui contribuabil, cât și din caracteristicile personale ale acestuia legate de nivel de educație, de orientările religioase, de onestitate și simț civic, de distanța sau apropierea creată între contribuabil și autoritatea fiscală civic etc. Acumulările fiscale istorice legate de caracteristicile menționate, se stratifică și consolidează la nivelul fiecărui contribuabil, dar și la nivel autorităților, se suprapun cu parcursul orânduirii istorice și contemporane a societății, cu evoluția economico-socială și culturală a acesteia, și se constituie într-o anumită cultură legată de fiscalitate.

Modul frecvent de schimbare a organizării statului român, în general, și lunga perioadă de regim comunist, au afectat conștientizarea existenței sistemului fiscal și a incidenței efective a acestuia și, pe cale de consecință, au afectat consolidarea acumulărilor fiscale la nivelul contribuabililor, la nivelul autorităților fiscale și a interacțiunii dintre cele două părți. După înlăturarea regimului comunist și începerea procesului de instaurarea a unui regim democratic în România, sistemul fiscal a fost așezat, cel puțin la nivel teoretic, pe principii și fundamente convergente cu stimularea și instaurarea economiei de piață. În procesul de

aplicare a noului sistem fiscal, aflat într-o formă embrională, au apărut în mod firesc, deficiențe de organizare, implementare și de comportament fiscal, manifestate, atât la nivelul autorităților, provenite din necesitatea implementării și adecvării sistemului fiscal la dinamica și profunzimea transformărilor economice intervenite în societatea românească, cât și la nivelul contribuabililor, prin manifestarea libertății tocmai dobândite, prin specularea momentelor de așezare și reglare a sistemului fiscal dar, mai ales, la nivelul interacțiunii dintre autoritățile fiscale și contribuabili, unde se conturau și se perpetuau fapte de corupție reciprocă.

Pe fondul unor îndemnuri tradiționale românești, izvorâte din notorietatea baladelor autohtone², care constituiau repere ale educației preșcolare și primare și îndeamnau, încă din fragedă vârstă, la înșelăciune, ură și minciună, dar și pe fundamentele antagoniste descrise, create încă de la începutul implementării sistemului fiscal democratic, atât la nivelul autorităților, cât și la nivelul contribuabililor, evoluția sistemului fiscal românesc a fost lentă, netransparentă, conjuncturală și frecvent întreruptă de modificări legislative.

Această conduită a sistemului fiscal românesc a indus în viața fiscală practică o anumită perpetuare a comportamentului de neconformare fiscală, la nivel individual și social, contribuabilii împărtășindu-și reciproc posibilitatea manifestării unui comportament de neconformare ca urmare a disponibilității unor inspecți fiscali care, în timpul efectuării controalelor fiscale, constrâng contribuabilii în a negocia în folosul ambelor părți. Această inabilitatea a autorităților fiscale de administrare defectuoasă a relațiilor cu contribuabilii, desfășurarea unor acțiuni netransparente și încercările uneori exclusive de falsă acuzare a contribuabililor de sustrageri sau nerespectarea unor prevederi fiscale cu scopul constrângerii în efectuarea unor acte de corupție, au condus la diluarea încrederii contribuabililor în instituția fiscală, ca factor important în înțelegerea originilor angajamentului civic, a cooperării cu autoritățile și a respectării obligațiilor fiscale.

Cultura fiscală românească în peisajul fiscal european

Pentru a poziționa cultura fiscală autohtonă în peisajul fiscal european, vom analiza un set de indicatori comuni, pe care îi apreciem relevanți în ceea ce privește consolidarea culturii fiscale, pentru țări din mai multe regiuni ale Uniunii Europene.

Setul indicatorilor pe care îi apreciem relevanți pentru a aprecia consolidarea culturii fiscale cuprinde: poziția geografică, regimul politic, orientarea religioasă, încrederea în autorități, orientarea fiscalității, moralitatea fiscală, tipologia interacțiunii dintre autorități și contribuabili, dimensiunea economiei subterane, percepția corupției și libertatea afacerilor.

Tabel.nr.1 Indicatori de evaluare a culturii fiscale în unele țări ale Uniunii Europene

Nr.crt	Țara	Poziția geografică	Regimul politic	Orientarea religioasă	Încrederea în	Orientarea fiscalității	Moralitatea fiscală	Tipologia interacțiunii	Economia subterană	Indicele de percepție a corupției	Libertatea afacerilor
1	Polonia	Ieșire la ltică	Rep. cară. c din 1989 Rgim	Creștinism	28%	Spre impozitarea	7,8%	Antagonist	25%	58	5,3

² Miorița

2	Ungaria	Intra continentală	Rep. țară.	Creștinism	21%	Spre impozitarea	6,4%	Antagonist	23%	55	8
3	Austria	Intra continentală	Rep. federală țară.	Creștinism	48%	Orientare echilibrată, cu spre cea indirectă	11,6%	Sinergistic	8%	69	9,1
4	Franța	Ieșire Atlantic și la Mediterană	Rep. onală semi-parlamentară stabilă din	Creștinism	31%	Spre impozitarea	15,5%	Sinergistic	11%	71	8,6
5	Grecia	Peninsulă cu Marea Egee și	Rep. Parlamentară țară stabilă din	Creștinism	6%	Spre impozitarea cu tendințe rare	10,4%	Antagonist	24,3%	36	5,7
6	Portugalia	La oceanul	Rep. Parlamentară țară stabilă din	Creștinism	17%	Spre impozitarea	8,7%	Antagonist	19,4%	63	7,2
7	Suedia	Ieșiri la Baltică și a	Monarhie onală și parlamentară cu țară stabilă din	Nivel ateism	62%	Spre cea directă	8,7%	Sinergistic	14,7%	88	8
8	România	Ieșire la agră	Rep. onală semi-parlamentară cu țară stabilă din	Creștinism	27%	Spre impozitarea	14,2%	Antagonist	32%	44	5,2
9	Italia	Peninsulă cu la Marea Ionică, și	Rep. Parlamentară țară stabilă din	Creștinism	31%	Orientare echilibrată	9%	Antagonist	21,2%	42	6,8

Sursa: Prelucrare proprie a autorului

Poziționarea geografică capătă importanță în condițiile în care manifestarea concurenței fiscale regionale, pentru atragerea investițiilor străine, capătă nuanțe de competiție, ceea ce poate induce în vecinătatea imediată, atât elemente pozitive, cât și negative asupra unui sistem fiscal. În același timp, o poziție geografică cu deschidere mare la puncte de tranzit maritim sau la granița unei anumite uniuni economice, cu reguli proprii, poate deveni o zonă interesantă din punct de vedere fiscal, prin pătrunderea în piața uniunii economice respective, ceea ce poate constitui o presiune asupra securității sistemului fiscal. Acest indicator, analizat în corelație cu regimul politic al fiecărui stat, poate releva o anumită înclinație a cetățenilor unui stat spre evaziune și fraudă fiscală sau, dimpotrivă, poate demonstra un nivel ridicat de moralitate și cultură fiscală, prin neimplicarea și respingerea unor oportunități de practicare a evaziunii și a fraudei fiscale. Analizând situațiile prezentate, constatăm faptul că în țările cu regimuri democratice consolidate (“vechi”) se înregistrează valori mai ridicate ale acceptării sistemelor fiscale și ale conformării fiscale voluntare decât regimurile democratice tinere, foste socialiste, unde acceptarea sistemelor fiscale este mai întârziată, iar conformarea fiscală este predominant silită.

Orientarea religioasă este, de asemenea, un element relevant în poziționarea contribuabililor față de fiscalitate. O orientarea religioasă puternică poate genera un comportament fiscal extremist, fie de conformare voluntară, fie de refuz al conformării

fiscale. Orientarea religioasă se manifestă dinamic în societate, modelată fiind de nivelul educațional și cultural al societății respective.

Orientarea politicii fiscale către fiscalitatea directă sau cea indirectă conferă statelor avantaje și dezavantaje la nivelul veniturilor generate de acestea și asupra costurilor administrative de modelare a comportamentului de neconformare fiscală. Se observă faptul că în țările dezvoltate orientarea politicii fiscale este predominantă către impozitarea directă, ceea ce oferă o stabilitate mai mare a veniturilor fiscale, fiscalitatea directă având baze de impozitare relativ constante. În țările emergente, cu procese dinamice și rapide de dezvoltare, orientarea fiscalității este îndreptată către fiscalitatea indirectă, asigurând o pondere mai mare a veniturilor din taxe în totalul veniturilor fiscale.

Interacțiunea dintre autoritățile fiscale și contribuabili demonstrează faptul că în țările cu tradiție democratică aceasta este bazată pe cooperare, consiliere și respect reciproc, caracteristici specifice interacțiunii sinergice, ceea ce asigură și un nivel superior al moralității fiscale. În țările cu democrație tânără, interacțiunea dintre autoritățile fiscale și contribuabili este caracterizată de forță, de control și pedeapsă, trăsături specifice interacțiunii antagoniste, ceea ce ridică și probleme de moralitate fiscală.

Dinamica economiei subterane și a indicelui de percepție asupra corupției relevă, de asemenea, aspecte pozitive sau negative legate de cultura fiscală a unui stat. Un nivel ridicat al economiei subterane, corelat cu un indice scăzut de percepție a corupției relevă o legătură strânsă între acestea și un nivel cultural fiscal mediu. Pe de altă parte, un nivel scăzut al economiei subterane, corelat cu un indice ridicat de percepție a corupției relevă divergența dintre acestea și un nivel ridicat al culturii și moralității fiscale.

Unele concluzii privind "statutul" culturii fiscale autohtone

Istoria sistemului fiscal românesc nu este una foarte îndelungată, ceea ce s-a acumulat înaintea perioadei socialiste, nu s-a conservat, iar perioada de regim comunist a creat o anumită abținere fiscală, contribuabilii, neconștientizând existența sistemului fiscal într-un mod în care să asimileze elemente culturale legate de fiscalitate.

Instaurarea democrației la începutul anilor '90 a însemnat și conceperea unui sistem fiscal prin care să se asigure mecanismele și pârgurile fiscale necesare dezvoltării economico-sociale și a convergenței acestora cu o economie de piață. În acest timp, parcursul sistemului fiscal a fost caracterizat de frecvente modificări, de conjuncturi nefavorabile, generate de mediul politic și economic, ceea ce nu au permis o consolidare a elementelor culturale pozitive în rândul contribuabililor ci, dimpotrivă, au perpetuat asimilarea unor elemente negative despre fiscalitate în rândul contribuabililor.

Poziția geostrategică a României, cu deschidere la Marea Neagră și graniță de est a Uniunii Europene la confluența euroasiatică nu este una favorabilă consolidării unui comportament de conformare voluntară, existând oportunități frecvente de practicare a evaziunii și fraudei fiscale.

Pe acest fond al unei democrații tinere, al unui sistem fiscal fără istorie și acumulări consistente, al unei poziții geostrategice favorabile dezvoltării unor acte de evaziune și fraudă fiscală, cu o economie subterană dinamică ce se bucură de suportul corupției, acumulările pozitive în materia culturii fiscale nu sunt consistente și se constată faptul că „statutul”

culturii fiscale autohtone, se află încă în căutarea propriei identități, neavând moșteniri și acumulări istorice consistente despre fiscalitate.

Se constată, de asemenea, faptul că un sistem fiscal modern nu presupune numai însumarea unor norme și a unor impozite, ci solicită o istorie îndelungată în care acesta să se fi creat și consolidat, în care să se contureze și să se consolideze o anumită culturalizarea fiscală a contribuabililor care să faciliteze buna funcționare și respectare a legilor în materia fiscală.

Trecerea timpului este un element important, dar nu suficient. Autoritățile române trebuie să reformeze stilul de interacțiune în relațiile cu contribuabilii, să reformeze sistemul juridic și educațional prin care generațiile tinere să perceapă moralitatea sistemului fiscal. De asemenea, există deficiențe la nivelul legislației fiscale care perturbă acumulările culturale în materia fiscalității.

Bibliografie

1. Ashby, J. S., Webley, P., Haslam, A. S., (2009). "[*The role of occupational taxpaying cultures in taxpaying behavior and attitudes*](#)", Journal of Economic Psychology, Volume 30, Issue 2.
2. Bruno, S., (2003) "*Arts & Economics Analysis & Cultural Policy*", Berlin, Springer.
3. Florescu, D., Coman, P. and Bălașa, G., (2005). „*Fiscalitiy in Romania: doctrine, regulations, jurisprudence*”, Bucharest, All Beck Publishing house.
4. Inceu, A.M., (2005). „*Fiscal levers and their force for guidance*”, Cluj-Napoca, Accent.
5. Leonida, I., (2013). "*Dynamics of fiscal behavior in the current socio-economic context*", paper presented at the conference "Financial and Monetary Economics"-FME 2013, organized by the Centre for Financial and Monetary Research "Victor Slăvescu" and published in the conference proceedings FME – CD.
6. Leonida, I., (2013). "*Rigidities of interference between tax authorities and taxpayers*", Annals Economic Sciences Series Timișoara Vol. XIX.
7. Schumpeter, J.A., (1929) „*Ökonomie und Soziologie der Einkommensteuer.*” Der Deutsche Volkswirt, 4.
8. Schmolders, G. (1970), „Survey Research in Public Finance: A Behavioral Approach to Fiscal Theory” Public Finance 25.
9. Torgler , B., Schneider, F., (2009) “The impact of tax morale and institutional quality on the shadow economy”, Journal of Economic Psychology, Volume 30, Issue 2.
10. Wenzel, M., (2007). “The multiplicity of taxpayer identities and their implications for tax ethics” Law and Policy, 29.