

**Marcel Drăcea**

**Nicoleta Mihaela Florea**

# **FISCALITATE ȘI ARMONIZARE FISCALĂ**



**EDITURA UNIVERSITARIA**  
**Craiova, 2013**

Referenți științifici:  
Prof.univ.dr. Marin Opreșcu  
Prof.univ.dr. Gheorghe Matei

Copyright © 2013 Universitaria  
Toate drepturile sunt rezervate Editurii Universitaria

---

**Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României**  
**DRĂCEA, MARCEL**

**Fiscalitate și armonizare fiscală** / Marcel Drăcea,  
Nicoleta Mihaela Florea. - Craiova :  
Universitaria, 2013

Bibliogr.

ISBN 978-606-14-0587-9

I. Florea, Nicoleta Mihaela

Apărut: 2013

**TIPOGRAFIA UNIVERSITĂȚII DIN CRAIOVA**

Str. Brestei, nr. 156A, Craiova, Dolj, România

Tel.: +40 251 598054

Tipărit în România

## *Cuvânt înainte*

Domeniul fiscal este complex, dinamic și controversat. Problematika sa a apărut odată cu statul și nevoia sa de resurse financiare, a evoluat odată cu acesta, devenind tot mai complexă, ca o consecință a stadiului actual de dezvoltare al societății în ansamblul ei.

Procesul de globalizare și integrarea economică europeană, culminând cu formarea pieței unice, au acutizat nevoia de compatibilizare a sistemelor fiscale din statele membre așa încât să fie eliminate distorsiunile induse în sistemul concurențial de măsurile fiscale adoptate la nivel național. Este aceasta o condiție indispensabilă pentru atingerea obiectivului fundamental al Uniunii: asigurarea liberei circulații a bunurilor, serviciilor, persoanelor și capitalurilor în interiorul pieței unice.

Realizarea procesului de armonizare fiscală în spațiul comunitar se dovedește însă un proces extrem de laborios și anevoios. Principiul subsidiarității și principiul unanimității, consacrate prin Tratatul Uniunii Europene, complică și mai mult atingerea acestui obiectiv. Principiul subsidiarității face ca politica fiscală să rămână apanajul autorităților naționale, organismele comunitare având competențe limitate în domeniu. Principiul unanimității pretinde ca deciziile în domeniul fiscal la nivelul Uniunii să fie luate numai cu acordul unanim al statelor membre, greu de obținut având în vedere interesele (de multe ori divergente) ale acestora. În plus, marea recesiune economică și criza finanțelor publice cu care se confruntă multe din statele europene au bulversat tendința (și așa timidă) de armonizare, impunând modificări frecvente și consistente în domeniul fiscalității, în încercarea de a contracara efectele crizei și de a utiliza instrumentele fiscale ca pârghii de impulsione a relansării economice.

Analiza și identificarea celor mai recente tendințe evolutive ale fiscalității la nivel european este un demers de mare actualitate, care își poate dovedi utilitatea în procesul de fundamentare a măsurilor de politică fiscală în plan național, facilitând preluarea și implementarea celor mai bune practici europene în domeniul fiscal.

Complexitatea problematicii abordate a impus structurarea lucrării în cinci capitole. Primele trei sunt preponderent dedicate definirii unor concepte precum fiscalitatea, politica fiscală, presiunea fiscală, armonizarea și coordonarea fiscală. Ultimele două capitole vizează necesitatea și stadiul armonizării celor două mari categorii de impozite, directe și indirecte, la nivelul Uniunii Europene. Studiile comparative efectuate, sprijinite pe date statistice oferite de organismele europene, au permis identificarea principalelor elemente care apropie dar și diferențiază sistemele fiscale din Statele Membre și modul de poziționare a României în rândul acestor state.

Lucrarea se adresează în primul rând studenților masteranzi care au deja (din ciclul de licență) cunoștințe elementare despre fiscalitate, mai ales la nivel național. Ea încearcă să le ofere o perspectivă europeană asupra acestei problematici complexe. Lecturarea acesteia se poate dovedi utilă pentru orice economist sau simplu cetățean, prin prisma impactului economic și social al politicii fiscale.

Având în vedere complexitatea și dinamismul domeniului cercetat, suntem conștienți de faptul că ea este perfectibilă. Ne exprimăm de aceea gratitudinea față de cei care ne vor transmite aprecieri și sugestii în vederea îmbunătățirii conținutului unei viitoare ediții.

# Capitolul 1

## Fiscalitatea și politica fiscală. Delimitări conceptuale

### 1.1. Fiscalitatea și principiile acesteia

#### *1.1.1. Conceptul de fiscalitate*

Cu privire la conceptul de fiscalitate, specialiștii în domeniu au formulat de-a lungul timpului numeroase definiții, mai mult sau mai puțin complete, care însă nu se exclud reciproc. Fiscalitatea reprezintă un fenomen cotidian complex, întâlnit încă de la apariția societății umane, care provocat numeroase controverse în literatura de specialitate.

Apariția și consacrarea noțiunii de fiscalitate, până la accețiunea sa actuală, se înscrie organic în evoluția societății omenești, fiind legată indisolubil de crearea și funcționarea statului, de la formele incipiente până la instituțiile și organismele de tip statal moderne, cu funcții și sarcini multiple și complexe.

Sub aspectul originii sale în plan lingvistic, se poate admite că fiscalitatea își are rădăcinile în cuvântul „fiscus” din limba latină, cu circulație în imperiul roman timpuriu, care avea înțelesul de paner (coș) folosit pentru colectarea veniturilor ce formau cămara Principelui și acopereau cheltuielile sale, coexistând o vreme cu tezaurul aflat la dispoziția Senatului. Subordonarea Senatului de către Împărat a condus însă și la contopirea celor două entități prin înglobarea resurselor tezaurului (public) cu cele ale fîscului și implicit a destinațiilor date acestor resurse financiare publice, denumite generic resurse fiscale, pentru finanțarea cheltuielilor publice.

În contextul conturării sale ca fenomen socio-economic, specific organizării de tip statal a societății omenești, noțiunea de fiscalitate a vizat derularea proceselor de

prelevare obligatorie de resurse bănești la dispoziția statului, în corelație cu cele de alocare / utilizare a acestor resurse pentru satisfacerea nevoilor considerate a avea caracter public, implicând raporturi economice în formă bănească între stat și supușii săi. Este însă de admis că, în concordanță cu înțelesul atribuit inițial fiscalului, accețiunea dată cel mai adesea conceptului de fiscalitate s-a grefat, mai ales, pe semnificația proceselor de prelevare a unor părți din veniturile sau averile persoanelor fizice și juridice la dispoziția statului. Această abordare nu face trimiteri explicite și la procesele de alocare/utilizare a resurselor respective, concretizate prin finanțarea de cheltuieli publice pe seama cărora se oferă gratuit utilități publice în beneficiul societății, respectiv al cetățenilor, organizațiilor, întreprinderilor etc., deși ele constituie elementul indispensabil manifestării fiscalității.

La începuturi, termenul latin "fiscus" (coș) definea obiectul de colectare a unor bunuri de la cei care le dețineau, urmând apoi să primească sensul de paner pentru strângerea și păstrarea banilor destinați vistieriei statului. Începând cu secolul al XVII-lea, în Franța, noțiunii de fisc îi este atribuită actuala semnificație de "instituție însărcinată cu perceperea impozitelor"<sup>1</sup>, o instituție deloc pe placul contribuabililor.

În prezent, în literatura economică, fiscalul este definit ca "instituție a statului investită cu dreptul și obligația de a așeza, de a încasa și de a urmări plata impozitelor și taxelor datorate statului de către contribuabili"<sup>2</sup>.

De altfel, în domeniul fiscal sunt vehiculate mai multe noțiuni care se referă în ultimă instanță la același obiectiv major și anume așezarea, urmărirea și perceperea impozitelor,

---

<sup>1</sup> Tulai C. I., Șerbu S., *Fiscalitate comparată și armonizări fiscale*, Ed. Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca, 2005, pag. 14.

<sup>2</sup> Bistriceanu Gh. D., *Lexicon de finanțe, bănci, asigurări*, Vol. II, Ed. Economică, București, 2001, pag. 161.

a taxelor și a altor venituri în favoarea statului sau altor autorități de drept public.<sup>3</sup>

Dintre formele derivate ale cuvântului fisc, o importanță deosebită o deține noțiunea de fiscalitate, apărută în Franța în 1749, în memoriile lui Marquis d'Argenson, prin aceasta fiind definit un "regim al impozitelor"<sup>4</sup>.

Potrivit dicționarului explicativ al limbii române, fiscalitatea reprezintă un "sistem de percepere a impozitelor și taxelor prin fisc", iar fiscul este "instituția de stat care stabilește și încasează contribuțiile către stat și îi urmărește pe cei care nu și-au plătit aceste contribuții"<sup>5</sup>.

Fiscalitatea reprezintă deci "un instrument eficient în serviciul unei politici care se traduce printr-o anumită viziune asupra vieții în comun, organizată de către componente ale puterii specializate în gestionarea serviciilor publice pentru a căror bună funcționare este necesară colectarea unor resurse financiare"<sup>6</sup>.

Într-un dicționar de relații economice internaționale, fiscalitatea este definită ca fiind "un sistem de constituire a veniturilor statului prin redistribuirea venitului național cu ajutorul impozitelor și taxelor, reglementat prin norme juridice"<sup>7</sup>.

---

<sup>3</sup> Matei Gh., Drăcea M., Buziernescu R., *Fiscalitate*, Ed. SITECH, Craiova, 2003, pag. 5.

<sup>4</sup> Journal et memoires du Marquis d'Argenson, publies pour la premiere fois d'apres les manuscrits autographes de la bibliotheque du Louvre, pour la societe de l'histoire de France par E. J. B. Rathery, Paris, 1753.

<sup>5</sup> Dicționarul Explicativ al limbii române, Ed. Academiei, București, 1996, pag. 382

<sup>6</sup> Jean – Luc Mathieu, *La politique fiscale*, Ed. Economica, Paris, 1999, pag. 1.

<sup>7</sup> Marin G., Puiu A. (coordonatori), *Dicționar de relații economice internaționale*, Ed. Enciclopedică, București, 1993, pag. 278.

Dicționarul Financiar definește fiscalitatea ca "totalitatea legilor, reglementărilor referitoare la impozite și mijloacele aferente acestora"<sup>8</sup>.

Bernard Y. și Colli J.C. definesc fiscalitatea ca fiind "sistemul de percepere a impozitelor, ansamblul de legi care se referă la el și mijloacele care conduc la acest sistem"<sup>9</sup>. În dicționarul Larousse, noțiunii de fiscalitate îi sunt atribuite două înțelesuri și anume: "sistem prin intermediul căruia se percep impozitele" și "ansamblu de sarcini referitoare la impozit"<sup>10</sup>.

Din punct de vedere al contribuabililor, dicționarul explicativ al limbii române definește fiscalitatea ca fiind "totalitatea obligațiilor fiscale ale cuiva", având un impact însemnat asupra comportamentului agenților economici și populației prin gradul de fiscalitate. O fiscalitate ridicată determină restrângerea activității de producție și de investiții a agenților economici, reducerea cererii de mărfuri și servicii, frânarea creșterii economice, în timp ce o fiscalitate moderată impulsionează activitatea de producție, investiții și stimulează creșterea economică. Însă o fiscalitate moderată trebuie urmată de o mai corectă stabilire a materiei impozabile și un grad sporit al colectării. Totodată, printr-o fiscalitate ridicată se diminuează resursele populației, fapt ce duce la diminuarea consumului și implicit la imposibilitatea susținerii cheltuielilor publice.

Concepțiile cu privire la noțiunea de fiscalitate diferă în funcție de formația juridică, economică sau sociologică a autorului.

*Din punct de vedere juridic*, fiscalitatea reprezintă un ansamblu de legi și reguli cu privire la impozite sau, mai pe

---

<sup>8</sup> Patras M., Patras C., *Dicționar economic și financiar bancar, englez-român*, Ed. Arc, 2008.

<sup>9</sup> Bernard Y., Colli J. C., *Vocabularul economic și financiar*, traducere de Eugenia și Ioan Teodorof, Ed. Humanitas, 1994, pag. 112.

<sup>10</sup> *Pluri dictionnaire, Librairie Larousse*, Paris, 1987, pag. 555.



larg, aceasta se prezintă ca un corpus de reguli și mecanisme menite să asigure realizarea rolului fundamental pe care îl joacă impozitele în funcționarea organismului statal și a vieții sociale în ansamblul ei. Această interpretare este prezentată cu predilecție în literatura franceză prin M. Laure<sup>11</sup>, care consideră că fiscalitatea presupune definirea conceptului de impozit, analiza elementelor constitutive, clasificarea impozitelor și examinarea caracteristicilor fiecăruia dintre ele.

Conform concepției juriștilor, fiscalitatea are la bază activitatea normativă de reglementare a impozitelor de către stat. Interpretarea juridică a conceptului de fiscalitate nu este însă suficientă pentru înțelegerea fenomenului fiscal în complexitatea lui. Impozitele nu mai reprezintă simple instrumente de colectare a veniturilor la bugetul statului, ele căpătând un rol important în plan economic și social.

În *accepțiunea economică*, fiscalitatea reprezintă "o caracteristică a politicii statului în materie de impozite și o expresie a sarcinilor fiscale ale diferitelor categorii de contribuabili"<sup>12</sup>. Latura economică a fiscalității este analizată prin prisma sarcinii fiscale sau a gradului de fiscalitate, care în realitate se identifică noțiunii de presiune fiscală. Din această perspectivă, fiscalitatea este analizată atât la nivel macroeconomic, cât și microeconomic.

La nivel macroeconomic gradul de fiscalitate poate fi exprimat ca raport procentual între încasările la buget sub forma impozitelor și contribuțiilor sociale, pe de o parte, și PIB pe de altă parte. La nivel microeconomic, gradul de fiscalitate este exprimat prin raportul procentual dintre prelevările obligatorii și valoarea adăugată. La acest nivel evoluția gradului de fiscalitate antrenează diferite comportamente decizionale în ceea ce privește economia reală. Așa cum am mai precizat anterior, gradul de fiscalitate poate frâna sau

---

<sup>11</sup> Laure M., *Science fiscale*, P.U.F. Paris, 1993, pag. 12.

<sup>12</sup> Tulai C., *Teorie și practică financiară. Ghid alfabetic*, Ed. Dacia, Cluj-Napoca, 1985, pag. 127.

stimula creșterea economică, activitatea de producție sau investițiile. La nivelul individului, gradul de fiscalitate reprezintă raportul dintre totalul prelevărilor obligatorii suportate de către contribuabil și totalul veniturilor realizate sau, mai pe scurt, povara fiscală pe care contribuabilul este nevoit să o suporte, în cursul unei perioade de timp.<sup>13</sup>

O fiscalitate excesivă, aplicată pe baza unei politici insuficient de chibzuite, poate avea consecințe dăunătoare asupra societății în întregul său. Astfel, este cunoscut faptul că fiecare înăsprire a fiscalității dezvoltă evazionismul, fenomen a cărui amplificare este determinată de creșterea numărului impozitelor și a mărimii cotelor de impozitare. Creșterea fiscalității are ca și consecință încercarea de către persoanele fizice și juridice de a recupera pe alte căi sumele plătite "fiscului", ceea ce conduce inevitabil la sporirea inflației.<sup>14</sup>

Creșterea gradului de fiscalitate are efecte negative și asupra competitivității întreprinderilor în ceea ce privește înfruntarea cu succes a concurenței internaționale.

Fiscalitatea are de foarte multă vreme o imagine negativă, fiind considerată o formă de constrângere exercitată de stat pentru a scoate bani de la contribuabili. Analizând însă lucrurile cu onestitate, cu o oarecare detașare și cu dorința de a le înțelege descoperim că realitatea este alta: fiscalitatea reprezintă un domeniu complex, dar și foarte dens, concret, juridic prin excelență și care trebuie privit ca "un rău necesar", deci trebuie să acceptăm ceea ce ne este dat! (aceasta în anumite limite ce țin de echitate fiscală în corelație cu necesitățile fiscale ale unui stat și cu posibilitățile financiare ale populației).

În prezent, fiscalitatea nu mai are simpla menire de a colecta banii necesari bunei funcționări a statului. Aceasta și-a

---

<sup>13</sup> Voinea Gh., Boariu A., Soroceanu M., *Concepte și expresii importante pentru aplicarea legislației fiscale în România*, Ed. Polirom, 2005, pag. 62.

<sup>14</sup> Minea M. Șt., Costăș C. F., *Fiscalitatea în Europa la începutul mileniului III*, Ed. Rosetti, 2006, pag. 21.