

# CÂTEVA CONSIDERAȚII PRIVIND PRESIUNEA FISCALĂ ASUPRA AGENȚILOR ECONOMICI

ANCA GEOROCEANU\*

**Resumé:** L'évolution de la fiscalité est en liaison directe avec l'évolution de l'Etat et de ses fonctions; l'analyse de la notion de fiscalité est non seulement importante, mais aussi nécessaire, parce que, de la façon dont celle-ci est conçue et fonctionne, on peut tirer deux conclusions à l'égard de la pression fiscale, de la politique fiscale et de l'efficacité de l'implication du pouvoir public dans la vie économique et sociale d'une société.

La fiscalité, en principe, a pour but la réalisation des objectifs de la politique économique et sociale et l'Etat, mais – en pratique, elle freine souvent la réalisation de ces objectifs et, dans ce cas, la société doit trouver des solutions pour reformer le système fiscal, dans le sens de réorienter les concepts et, en même temps, les règlementations légales vers ce que l'on considère le but de la fiscalité, pour une certaine période de temps.

**Mots-clé:** fiscalitate, presiune fiscală, obligații fiscale, societăți comerciale

Fiscalitatea<sup>1</sup> este sistemul 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. Cu alte cuvinte, fiscalitatea – sistemul de constituire a resurselor financiare ale statului – este considerată de către contribuabili drept o formă de constrângere a acestora<sup>2</sup>.

---

\* Lect. univ. dr., Facultatea de Drept din Cluj-Napoca, Universitatea Creștină „Dimitrie Cantemir” București; avocat, membru al Baroului Cluj.

<sup>1</sup> Vezi *Dicționarul explicativ al limbii române* - Dex, Edit. „Univers enciclopedic”, București, 1996, p. 382.

<sup>2</sup> A se vedea P.-J. DOUVIER, *Droit fiscal dans le relations internationales*, Edit. A. Pedone, Paris, 1996; J.-L. MATHIEU, *La politique fiscale*, Economica, Paris, 1999; V. NOUZILLE, *La traque fiscale*, Edit. "Albin Michel", Paris, 2000, p. 10 și urm.

Politica fiscală<sup>3</sup>, atribut al politicii de percepere și utilizare a resurselor necesare satisfacerii consumului public și furnizării de servicii publice se aplică prin intermediul unui instrument specific: fiscalitatea<sup>4</sup>. Unii autori analizând fiscalitatea în cadrul complexului proces<sup>5</sup> în care aceasta se prezintă, afirmă că aceasta este un „rău necesar”<sup>6</sup>.

Indiferent de terminologia folosită (coeficient fiscal, tensiune fiscală), presiunea fiscală reprezintă gradul de fiscalitate, adică gradul în care contribuabilii în ansamblu, societatea, economia, suportă pe seama rezultatelor obținute din activitatea lor, impozitele și taxele, ca prelevări obligatorii instituite și percepute prin constrângere de către stat. Ea reprezintă proporțiile din venituri la care, în mod nevoit și obligatoriu, contribuabilii – persoane fizice și juridice – renunță în favoarea statului, sub forma impozitelor, vărsându-le în cadrul exigibilităților, la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele locale, bugetele fondurilor speciale<sup>7</sup>.

Creșterea presiunii fiscale este urmarea directă a extinderii rolului economic și social al statului. Pentru stat interesul general primează, acest aspect constituie o problemă importantă a politicii sale fiscale, dar existența unei fiscalități ridicate comparativ cu posibilitățile reale ale contribuabililor de a participa la realizarea veniturilor publice conduce, implicit, la scăderea cererii de bunuri de consum și deci, a reducerii nivelului de trai.

În România, problema presiunii fiscale este deosebit de actuală datorită faptului că, pe de o parte, ne aflăm încă în faza modernizării sistemului fiscal, pe de altă parte, pentru că economia românească resimte lipsa capitalurilor disponibile de a fi investite și apoi că, datorită situației economiei, veniturile realizate de contribuabili sunt relativ reduse pentru putea a fi ușor grevate de o fiscalitate de dimensiunile celei actuale.

Dar, o presiune fiscală peste anumite limite poate crea unele pericole pe următoarele planuri:

- a) pe plan social: nemulțumiri generale, tulburări sociale și

---

<sup>3</sup> E. DISLE, J. SARAF, E. RASCOL, *Gestion fiscale*, Edit. „Dunod”, Paris, 2006.

<sup>4</sup> M. Șt. MINEA, C. F. COSTAȘ, *Dreptul finanțelor publice*, vol. II – Drept fiscal, Edit. „Wolters Kluwer”, București, 2008, p. 18.

<sup>5</sup> Fiscalitatea reprezintă un domeniu complex având în vedere legăturile stânse pe care le are cu economicul și politicul. A se vedea în acest sens J. GROSCLAUDE, P. MARCESSOU, *Droit fiscal general*, ed. a VI-a, Edit. „Daloz”, Paris, 2007, p. 1.

<sup>6</sup> A se vedea M. Șt. MINEA, C. F. COSTAȘ, *Fiscalitatea în Europa la începutul mileniului III*, edit. Rosseti, București, 2006., p. 19-20.

<sup>7</sup> T. MOȘTEANU, *Presiunea fiscală*, în „Impozite și taxe”, nr. 5 / mai 1997, p. 63.

revolte fiscale;

b) pe plan economic-social: fenomenul de „muncă la negru”, evaziune și fraudă fiscală, criminalitate economică;

c) pe plan economic: nu stimulează munca, investițiile și economiile, face să nu se realizeze creșterea urmărită a încasărilor din impozite.

Deși statistica oficială nu publică rata presiunii fiscale la intervale de timp regulate (anual)<sup>8</sup>, se apreciază că o presiune fiscală de aproximativ 40% cum este evaluată în țara noastră este mult prea mare<sup>9</sup> în comparație cu veniturile sub mediocre ale majorității contribuabililor români cu venituri exclusiv salariale sau a micilor întreprinzători.

Impozitarea salariilor din România, deși a fost redusă de la începutul anului 2003 cu 5%, iar din anul 2005 a fost stabilită la numai 16%, rămâne una împovărătoare (menținându-se printre cele mai ridicate din Europa) datorită ”consistenței” contribuțiilor sociale datorate – într-o considerabilă măsură – de către angajatori (societăți comerciale) și angajați.

Povara contribuțiilor sociale asupra societăților comerciale este resimțită mai puternic decât celelalte prelevări fiscale, atât datorită cotelor ridicate ce trebuie plătite de către angajator cât și datorită concepției angajatorului, respectiv salariatului privind diferența majoră dintre suma care iese din bugetul angajatorului mult superioară salariului net care este considerat de către salariat beneficiul real al muncii sale.

Într-o evoluție a presiunii fiscale, agenții economii au fost supuși la aceleași presiuni fiscale prin obligația de a plăti o parte din profitul realizat, ca impozit pe profit (25% asupra profitului impozabil conform Legii nr. 414 / 2002 cu modificările și completările ulterioare) și un impozit pe veniturile microîntreprinderilor (1,5% asupra cifrei de afaceri – OG nr. 24 / 2001).

Prin OUG nr. 138 / 2004<sup>10</sup>, pentru modificarea și completarea Legii nr. 571 / 2003 – privind Codul fiscal<sup>11</sup>, a fost introdusă cota de 16%

---

<sup>8</sup> Conform datelor furnizate de Banca Națională, la adresa de internet [www.bnro.ro](http://www.bnro.ro) nivelul sarcinii fiscale în România se menține sub pragul de 30 % din Produsul Intern Brut; 28,4% în anul 2001, 27,5% în 2002, 27,8% în 2003, 27,9% în 2004. raportat la aceste cifre putem susține că România are o fiscalitate mult mai redusă decât media la nivelul UE, care era în anul 2003 la nivelul de 41,5%

<sup>9</sup> Doar câteva țări din UE mai au o fiscalitate atât de redusă, comparabilă cu țara noastră, cum ar fi Irlanda, Slovacia, Lituania, Bulgaria, ș.a.

<sup>10</sup> OUG 138 / 2004 – a fost publicată în M.O. al României nr. 1281 / 30 dec. 2004

pentru impozitul pe profit și impozitul pe salarii și cota de 3% asupra veniturilor microîntreprinderilor. Cu toate că impozitul pe salarii a fost redus, celelalte contribuții legate de forța de muncă, așa cum am arătat, se mențin la un nivel ridicat<sup>12</sup>.

Impozitele directe datorate și suportate de societățile comerciale, afectează volumul vânzărilor și prestărilor de servicii prin intermediul prețurilor, deci, sunt de asemenea factori cauzatori ai presiunii fiscale. Toate aceste impozite afectează capacitatea de autofinanțare și plata societăților.

Cu toate că nu se pot stabili limite optime ale presiunii fiscale, din istoria dezvoltării economice a țărilor lumii rezultă că o presiune fiscală ridicată constituie o frână asupra dezvoltării, și este cauza reducerii activității, a evaziunii fiscale și contrabandei, a muncii la negru și lipsei investițiilor majore.

În sprijinul societăților comerciale a fost adoptat un nou act normativ privind reglementarea unor măsuri financiar - fiscale<sup>13</sup> prin care chiar dacă nu au fost eliminate taxe sau impozite, cel puțin s-a ușurat procedura de plată, permițându-se vărsarea într-un cont unic atât pentru bugetul de stat cât și pentru bugetul asigurărilor sociale de stat și fondurilor speciale, a principalelor venituri fiscale.

În continuare, apelând la legislația și doctrina noastră de specialitate, înfățișăm un tablou al principalelor categorii de obligații fiscale ale agenților economici, în funcție de desfășurarea activității, plata salariilor, averea deținută sau alte obligații<sup>14</sup>, cu mențiunea că lista

---

<sup>11</sup> Legea 571 / 2003 – a fost publicată în M.O. al României nr. 927 / 23 dec. 2003

<sup>12</sup> „România a traversat în ultimii ani o perioadă de relaxare fiscală, pe baza introducerii cotei unice de impozitare de 16% și a scăderii contribuțiilor sociale de la 61% de pe timpul guvernării PSD la 46% în 2007, susțin guvernării. Însă orice relaxare presupune costuri administrative și de tranzacționare. Iar antreprenorii români dau mere ce au câștigat pe pere: sunt obligați să stea la 96 de cozi anual. Și asta doar pentru a plăti impozitele importante. Potrivit raportului *Doing Business*, realizat de Banca Mondială și Pricewaterhouse Cooper's (PwC), costul bănesc cu plata taxelor se ridică la 46,9% din profit. În pofida a ceea ce spun guvernării noastre, în sensul că avem cea mai redusă fiscalitate din Europa, România se află pe poziția 107 în lume în ceea ce privește ponderea în profit a taxelor și impozitelor plătite de o companie într-un an, cu o cotă de 46,9%, și pe locul 11 în Uniunea Europeană. În ceea ce privește numărul de plăți necesare pentru plata impozitelor, România se afla pe primul loc din coada în UE (locul 4 în lume), cu 96 de plăți la termen, eșalonate sau anticipate” (a se vedea „Săptămâna Financiară”, 4 august 2008).

<sup>13</sup> OG nr. 47 / 2007, publicată în M. Of. nr. 603 din 31 septembrie 2007

<sup>14</sup> A se vedea D. DROSU ȘAGUNA, *Drept financiar și fiscal. Tratat*, Edit.

completă a acestora este mult mai lungă și complexă, modificându-se în permanență.

Astfel, într-o primă categorie de obligații fiscale, în funcție de desfășurarea activității curente, se includ următoarele:

- a) impozitul pe profit
- b) impozitul pe venitul realizat de către microîntreprinderi
- c) impozitul pe dividende
- d) impozitul pe veniturile plătite nerezidenților
- e) taxa pe valoare adăugată
- f) accize
- g) taxe vamale
- h) vărsarea în contul bugetului a unor sume reținute de la anumiti contribuabili, cum ar fi impozitul pe spectacole, taxa hotelieră
- i) contribuții la fonduri speciale, etc.

O altă grupă de obligații fiscale ale societăților comerciale sunt cele generate de plata salariilor:

- a) reținerea și virarea impozitului pe salariile angajaților și a contribuțiilor datorate de aceștia
- b) contribuția pentru asigurări sociale de stat
- c) contribuția pentru sănătate (CASS)
- d) contribuția pentru concedii și indemnizații
- e) contribuția pentru șomaj
- f) contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale, etc.

Având în vedere averea, adică bunurile patrimoniale deținute de către societățile comerciale, distingem următoarele obligații fiscale:

- a) impozitul și taxa pe clădiri
- b) impozitul și taxa pe teren
- c) impozitul asupra mijloacelor de transport
- d) taxe de intabulare, notare, rectificare, etc în Cartea Funciară.

Societățile comerciale, în desfășurarea activităților principale cât și derivate / auxiliare, vor fi - cu siguranță - subiectul pasiv al multor alte raporturi juridice de drept fiscal (material sau procedural), deci vor deveni contribuabili ai bugetului general consolidat, fiind obligate la plata altor sume de bani cu titlu de venituri publice, cum ar fi:

---

„Eminescu”, București, 2000, p. 76.

- a) taxe pentru folosirea locurilor publice
- b) taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor în domeniul construcțiilor
- c) taxe pentru folosirea mijloacelor de reclama și publicitate
- d) taxe datorate statului pentru anumite servicii prestate, cum ar fi taxe de timbru, taxe consulare, etc.
- e) taxe parafiscale<sup>15</sup>, etc.

În concluzie, putem evidenția, făcând apel și la unele date statistice<sup>16</sup>, că tendința – în cadrul evoluției fiscalității în România – este aceea de reducere a ponderii impozitelor directe și de creștere a impozitelor indirecte<sup>17</sup>, respectiv de introducere într-o măsură tot mai mare a taxelor parafiscale.

Creșterea ponderii impozitelor indirecte s-a realizat pe fondul majorării bazei de impunere a TVA și a majorării accizelor, conform programului stabilit încă în cadrul negocierilor cu Comisia Europeană, iar reducerea impozitelor directe s-a realizat prin reducerea cotelor de impunere a veniturilor realizate de către contribuabili<sup>18</sup>.

*Taxele parafiscale* – noțiune relativ nou introdusă în dreptul fiscal – cuprind acele obligații bănești care se colectează – de regulă – de către organele fiscale, în temeiul unor norme juridice adoptate special în acest scop, dar care se varsă în conturile extrabugetare ale anumitor instituții publice sau a altor entități colective, publice sau private, altele decât colectivitățile publice locale sau stabilimentele administrative<sup>19</sup>.

Taxele parafiscale sunt considerate „dezmembrăminte” ale impozitelor<sup>20</sup> având origine ca și impozitele (legislația fiscală), dar finalitatea lor este în parte diferită: în vreme ce impozitele se colectează cu dublul scop de a se impune o anumită conduită în mediul social-

---

<sup>15</sup> Într-o statistică neoficială s-a stabilit numărul taxelor parafiscale la 270. A se vedea Săptămâna Financiară din 01.08.2008. Cu titlu de exemplu amintim câteva taxe parafiscale de care beneficiază Administrația Fondului pentru Mediu (AFM): O taxă de 1 leu (RON) / kg anvelopă, încasată de la producătorii și importatorii care introduc pe piață anvelope noi și / sau uzate destinate reutilizării (perioada 30 decembrie 2005 – până în prezent) și O contribuție de 3% din suma care se încasează anual pentru gestionarea fondurilor de vânatoare (perioada 11 mai 2006 - până în prezent).

<sup>16</sup> Anuarul Statistic al României, accesibil pe adresa [www.insse.ro](http://www.insse.ro)

<sup>17</sup> Asemenea statelor Cipru, Slovacia, Slovenia.

<sup>18</sup> A se vedea M.Șt. MINEA, C.F. COSTAȘ, *op. cit.*, vol.II, p. 62-63

<sup>19</sup> A se vedea și P. BELTRAME, L. MEHL, *op. cit.*, p. 35.

<sup>20</sup> A se vedea R. BUFAN, *op. cit.*, p. 150.

economic și pentru a se putea acoperi nevoile generale și comune ale societății, taxele parafiscale se încasează exclusiv în scopul asigurării unor venituri complementare la dispoziția beneficiarilor legali ai acestor fonduri.

Așadar, taxele parafiscale reprezintă o categorie distinctă, specială de venituri care sunt legal dirijate spre beneficiul diferitelor instituții și / sau organisme cărora statul consideră oportun să le asigure realizarea unor venituri complementare.

Taxele parafiscale – instituite și în multe alte state - se prezintă sub o diversitate de forme, fiind foarte numeroase<sup>21</sup>, fapt care explică și reglementarea lor eterogenă<sup>22</sup>.

Taxele parafiscale sunt – într-o anumită măsură - binevenite deoarece, ele vor fi datorate, respectiv suportate doar în anumite situații speciale de către anumiți contribuabili. Neajunsul taxelor parafiscale este acela că prin colectarea lor nu este întregit bugetul general consolidat al statului, care este în prezent deficitar. Totuși, în măsura în care taxele parafiscale sunt încasate de către anumiți beneficiari se presupune că din bugetul consolidat se vor aloca credite bugetare mai mici instituțiilor beneficiare ale taxelor parafiscale.

În concluzie, în România, de aproape două decenii ne confruntăm cu o legislație fiscală excesiv de mobilă, care s-a încercat a fi stabilizată în prezent prin adoptarea Codului Fiscal și a Codului de Procedură Fiscală.

Aceste motive, alături de nevoia de resurse financiare ale statului au determinat instituirea și aplicarea unor norme juridice împovărătoare pentru contribuabili, în special pentru societățile comerciale, presiunea fiscală fiind tot mai ridicată. Pe de altă parte trebuie înțeleasă și tendința organului legislativ de modificare a legii prin nevoia de îmbunătățire a sistemului legislativ și totodată obligativitatea alinierii la standardele europene<sup>23</sup>.

---

<sup>21</sup> Astfel cum am arătat anterior prin reglementarea taxelor parafiscale coeficientul de presiune fiscală a crescut continuu atât în ceea ce privește societățile comerciale cât și ceilalți contribuabili.

<sup>22</sup> De pildă, în Germania și în Finlanda sunt instituite unele taxe parafiscale (având conotația unui impozit ecleziastic) care se încasează în beneficiul bisericilor (a se vedea P. BELTRAME, L. MEHL, *op. cit.*, p. 35).

<sup>23</sup> A se vedea P. BELTRAME, L. MEHL, *Techniques politiques et institutions fiscales comparées*, éd. a II-a, Presses Universitaires de France, Paris, 1997, p. 307.

Pentru evitarea fiscalității excesive<sup>24</sup>, Ministrul Finanțelor Publice a elaborat și publicat Registrul Fiscal<sup>25</sup> care cuprinde toate impozitele, contribuțiile, taxele și tarifele percepute de stat în baza Codului Fiscal și în afara Codului Fiscal, la nivel central și local<sup>26</sup>, care oferă o mai mare transparență la nivelul contribuabilului bugetului general consolidat.

---

<sup>24</sup> Într-o statistică din anul 2007 se arată că „Finanțele au identificat 385 de taxe parafiscale și au redus deja numărul acestora la 278. Finanțele au cerut tuturor autorităților care pot impune taxe să le transmită o evidență a acestora. Numărul exact al taxelor parafiscale nu este cunoscut, iar noțiunea de *parafiscalitate* nu are o definiție unitară”.

<sup>25</sup> [www.mfin.ro](http://www.mfin.ro)

<sup>26</sup> Registrul fiscal numără 115 taxe și impozite ale bugetului general consolidat, față de cele 400 numărate recent de Banca Mondială.