

Eliza Ene-Corbeanu

Avocat în Baroul București

EVAZIUNEA FISCALĂ

Lucrare coordonată de Gheorghe Cornescu

Procuror la Parchetul de pe lângă

Înalta Curte de Casație și Justiție

Editura
Stamangiu
2020

CAPITOLUL AL III-LEA.

CAUZE DE REDUCERE A PEDEPSELOR, INTERDICȚII ȘI DECĂDERI

§1. Cauze de reducere a pedepselor

Art. 10. (1) În cazul săvârșirii unei infracțiuni de evaziune fiscală prevăzute la art. 8 și 9, dacă în cursul urmăririi penale sau al judecării, până la primul termen de judecată, inculpatul acoperă integral pretențiunile părții civile, limitele prevăzute de lege pentru fapta săvârșită se reduc la jumătate.
(2) Dispozițiile prevăzute la alin. (1) nu se aplică dacă făptuitorul a mai săvârșit o infracțiune prevăzută în prezenta lege într-un interval de 5 ani de la comiterea faptei pentru care a beneficiat de prevederile alin. (1).

Pentru explicații privind noțiunea de prejudiciu a se vedea *supra* – art. 9 alin. (2).

„Pentru a fi incidentă cauza de nepedepsire reglementată de dispozițiile art. 10 alin. (1) teza finală din Legea nr. 241/2005, este necesar a fi constatată contribuția inculpatului de a acoperi integral prejudiciul infracțional, iar nu atitudinea și contribuția părții civile de a-si recupera debitele. Altfel spus, nu orice modalitate de recuperare a prejudiciului duce la incidența cauzei de nepedepsire, ci numai atitudinea activă, strict personală a inculpatului, de a înlătura consecințele infracțiunii săvârșite.

Astfel, stabilește că dispozițiile art.10 alin.(1) din Legea nr. 241/2005, în forma în vigoare până la data 1 februarie 2014, reglementează o cauză de nepedepsire/reducere a limitelor de pedeapsă cu caracter personal” (I.C.C.J., *Completul DCD, dec. nr. 9/2017, M. Of. nr. 346 din 11 mai 2017*).

Până la data de 1 februarie 2014, când art. 10 din Legea nr. 241/2005 a fost modificat prin Legea nr. 255/2013 de punere în aplicare a Legii nr. 135/2010 privind Codul de procedură penală, pentru infracțiunile de evaziune fiscală regăsite în cuprinsul Legii nr. 251/2005 exista reglementată o cauză de nepedepsire și o cauză de reducere a pedepselor în conținutul art. 10, cu următorul conținut:

- „– În cazul săvârșirii unei infracțiuni de evaziune fiscală prevăzute de prezenta lege, dacă în cursul urmăririi penale sau al judecății, până la primul termen de judecată, învinuitul ori inculpatul acoperă integral prejudiciul cauzat, limitele pedepsei prevăzute de lege pentru fapta săvârșită se reduc la jumătate;
- Dacă prejudiciul cauzat și recuperat în aceleași condiții este de până la 100.000 euro, în echivalentul monedei naționale, se poate aplica pedeapsa cu amenda;
 - Dacă prejudiciul cauzat și recuperat în aceleași condiții este de până la 50.000 euro, în echivalentul monedei naționale, se aplică o sancțiune administrativă care se înregistrează în cazierul judiciar”.

Motivul pentru care am considerat că este utilă menționarea vechii reglementări a art. 10 din Legea nr. 241/2005 este acela că dispozițiile din cuprinsul său au caracter de drept substanțial, astfel că interesează din perspectiva aplicării legii penale mai favorabile.

Deși opinia noastră este aceea că art. 10, astfel cum era în vigoare până la data de 1 februarie 2014, era aplicabil tuturor infracțiunilor prevăzute în Legea nr. 241/2005, au existat probleme de practică neunitară a instanțelor de judecată care și-a avut izvorul într-o decizie criticabilă a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

Este vorba despre Decizia^[1] nr. 8/2008 privind examinarea recursului în interesul legii cu privire la incidența cauzelor de nepedepsire sau reducere a pedepselor, prevăzute de art. 10 din Legea nr. 241/2005, în

[1] M. Of. nr. 866 din 22 decembrie 2008.

ipoteza situațiilor tranzitorii generate de săvârșirea faptelor sub imperiul legii vechi în materie (Legea nr. 87/1994) și judecarea acestora după intrarea în vigoare a noii legi.

Astfel, Înalta Curte de Casație și Justiție a decis că „pot beneficia de impunitate sau de reducere a pedepsei reglementate de art. 10 din această lege numai cei în sarcina cărora s-a reținut, prin aplicarea art. 13 C.pen., săvârșirea unei infracțiuni fiscale prevăzute de art. 9 din Legea nr. 241/2005”.

Cu alte cuvinte, ignorând decizia legiuitorului care nu a limitat aplicarea beneficiilor cuprinse în art. 10 din Legea nr. 241/2005 doar la art. 9 din aceeași lege, Înalta Curte de Casație și Justiție a restrâns incidența cauzelor de nepedepsire sau de reducere a pedepselor numai la infracțiunile de evaziune fiscală prevăzute de art. 9 din Legea nr. 241/2005, invocând „principiile de drept unanim acceptate”.

De altfel, atunci când s-a dorit o îngădire a beneficiilor regăsite în art. 10 din Legea nr. 241/2005 aceasta a fost în mod expres prevăzută, după cum se poate observa în noua reglementare care circumscrie cauzele de reducere a pedepsei doar la infracțiunile de evaziune fiscală prevăzute în art. 8 și art. 9 din Lege.

O altă problemă controversată a fost aceea referitoare la discriminarea care s-ar crea între inculpații care au săvârșit o infracțiune de evaziune fiscală, dar care nu se mai află la primul termen de judecată, în raport cu cei care încă se află în faza de urmărire penală sau de judecată anterior primului termen de judecată, întrucât numai acestora din urmă le este aplicabil art.10 alin.(1) din Legea nr. 241/2005.

Curtea Constituțională a României, în Decizia^[1] nr. 1196/2010 referitoare la respingerea excepției de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005, explicând rațiunea pentru care dispozițiile legale criticate nu sunt discriminatorii prin raportare la legea fundamentală, a reținut că „legiuitorul este liber să acorde anumite măsuri de favoare cu caracter penal, condiționat de repararea prejudiciului cauzat, tocmai pentru a încuraja comportamentul activ al

[1] M. Of. nr. 745 din 8 noiembrie 2010.

inculpatului/învinuitului/făptuitorului în sensul diminuării consecințelor periculoase ale faptei penale săvârșite și pentru a repune în circuitul bugetar sumele de bani ce au constituit obiectul prejudiciului”.

„Cazul de reducere a pedepsei prevăzut de art. 10 din Legea nr. 241/2005 se aplică în mod egal tuturor persoanelor aflate în situația reglementată de art. 10 alin. (1) teza I din Legea nr. 241/2005, respectiv autorilor unei infracțiuni de evaziune fiscală (...)” statua Curtea Constituțională a României în Decizia^[1] nr. 285/2006, deoarece „cauzele de reducere ori de înlocuire a pedepsei prevăzute de lege (...) se aplică fără nicio discriminare autorilor infracțiunilor de evaziune fiscală care au acoperit prejudiciul în condițiile reglementate de art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005” (dec. nr. 638/2007 a Curții Constituționale a României^[2]).

Cu alte cuvinte, cuantificarea gradului de pericol social al faptelor de evaziune fiscală în raport de valoarea prejudiciului, determină o agravare sau, din contră, o atenuare a atingerii aduse valorilor sociale ocrotite, în funcție de dimensiunea pagubei, aceasta fiind și rațiunea care a stat la baza reglementării unor cauze de nepedepsire (în vechea reglementare) sau de reducere a pedepselor în actuala legislație.

În aceste condiții apare ca nefirească abordarea, fie și limitată la nivelul teoriei, a problemei vizând aplicabilitatea art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 în situația în care nu există un prejudiciu, fapta rămânând la stadiu de tentativă.

În legătură cu această falsă problemă, se cuvin a fi făcute următoarele precizări.

Din modalitatea de redactare a art. 10 alin. (1) rezultă, în mod clar, că intenția legiuitorului a fost aceea de a acorda beneficiile reducerii limitelor de pedeapsă pentru inculpatul care, în urma săvârșirii uneia dintre infracțiunile prevăzute la art. 8 și art. 9 din Legea nr. 241/2005 a cauzat un prejudiciu bugetului consolidat al statului [astfel cum acesta este definit la art. 2 alin. (1) lit. a) din Lege].

^[1] M. Of. nr. 337 din 14 aprilie 2006.

^[2] M. Of. nr. 581 din 23 august 2007.

Articolul 9 din Lege, în toate modalitățile sale de săvârșire, nu sancționează tentativa, astfel că este exclusă reținerea săvârșirii vreuneia dintre ele în lipsa unui prejudiciu.

Articolul 8 din Lege, în schimb, are reglementat un regim sancționator pentru tentativă, însă, în opinia noastră, acest fapt este în disonanță cu restul infracțiunilor prevăzute în Legea nr. 241/2005 și vine în contradicție cu prevederile cuprinse în art. 11 din Legea nr. 241/2005 care instituie obligația luării măsurilor asigurătorii în situația săvârșirii unei infracțiuni dintre cele prevăzute în legea mai sus amintită, precum și cu cele ale art. 14 din aceeași lege, cu privire la modalitatea de calcul a prejudiciului în situațiile în care acesta nu se poate stabili pe baza evidențelor contribuabilului.

Potrivit art. 32 C.pen, „tentativa constă în punerea în executare a intenției de a săvârși infracțiunea, executare care a fost întreruptă sau nu și-a produs efectul”.

Distincția dintre tentativă și infracțiunea consumată constă tocmai în faptul că, în cazul tentativei, rezultatul urmărit nu se mai produce.

Or, infracțiunea de evaziune fiscală este eminentemente o infracțiune de rezultat, astfel că este de esența existenței acesteia producerea rezultatului [infracțiune calificată prin scop – obținerea unor sume de bani nedatorate de la bugetul general consolidat al statului în cazul infracțiunii prevăzute la art. 8 sau sustragerea de la îndeplinirea obligațiilor fiscale pentru infracțiunea prevăzută la art. 9 alin. (1) lit. a)-g)].

Dincolo de opinia noastră privind greșita incriminare a tentativei la infracțiunea prevăzută de art. 8 din Legea nr. 241/2005, aplicarea prevederilor art. 10 alin. (1) se limitează, în ceea ce privește infracțiunea prevăzută la art. 8 doar la forma consumată a acesteia, fiind necesară producerea unui prejudiciu.

Un argument în plus îl constituie însăși forma de redactare a art. 10 alin. (1) care prevede în mod expres că beneficiul reducerii pedepselor se aplică „în cazul săvârșirii unei infracțiuni de evaziune fiscală prevăzute la art. 8 și art. 9”.

Regimul sancționator al tentativei îl regăsim în art. 33 C.pen., fiind similar cu cel cuprins în art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005.

Astfel, tentativa se sancționează cu pedeapsa prevăzută de lege pentru infracțiunea consumată, ale cărei limite se reduc la jumătate.

§2. Măsuri asigurătorii

2.1. Considerații generale

Art. 11. În cazul în care s-a săvârșit o infracțiune prevăzută de prezenta lege, luarea măsurilor asigurătorii este obligatorie.

Prin Decizia Curții Constituționale a României nr. 629 din 8 octombrie 2015 (parag. 14 și 15)^[1], măsurile asigurătorii au fost definite ca fiind măsuri procesuale cu caracter real care au ca efect indisponibilizarea bunurilor mobile și imobile care aparțin suspectului, inculpatului, părții responsabile civilmente sau altor persoane, prin instituirea unui sechestru asupra acestora în vederea confiscării speciale, a confiscării extinse, executării pedepsei amenzii sau a cheltuielilor judiciare ori acoperirii despăgubirilor civile.

Aceste măsuri au caracter provizoriu, având rolul de a preveni ascunderea, distrugerea, înstrăinarea sau sustragerea de la urmărire a bunurilor care ar putea să asigure repararea prejudiciului cauzat prin infracțiune, plata amenzii, a cheltuielilor judiciare sau realizarea confiscării, dispuse prin hotărâre judecătorească rămasă definitivă.

Cazuri de instituire obligatorie a sechestrului asigurător sunt prevăzute: la art. 50 din Legea nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative^[2]; la art. 11 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și la art. 20 din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea și sancționarea faptelor de corupție^[3].

^[1] M. Of. nr. 868 din 20 noiembrie 2015.

^[2] M. Of. nr. 589 din 18 iulie 2019.

^[3] M. Of. nr. 219 din 18 mai 2000.

„În interpretarea dispozițiilor art. 33 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor și art. 9 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale în ipoteza concursului de infracțiuni dintre infracțiunea de evaziune fiscală și infracțiunea de spălare a banilor nu se impune luarea măsurii de siguranță a confiscării speciale a sumelor de bani ce au făcut obiectul infracțiunii de spălare a banilor și care provin din săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală concomitent cu obligarea inculpaților la plata sumelor reprezentând obligații fiscale datorate statului ca urmare a săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală” (I.C.C.J., dec. nr. 23 din 19 septembrie 2017, M. Of. nr. 878 din 8 noiembrie 2017).

Potrivit art. 249 alin. (1) C.proc.pen., măsurile asigurătorii se dispun de către procuror (în cursul urmăririi penale), judecătorul de cameră preliminară sau de instanța de judecată (din oficiu sau la cererea procurorului).

Prin derogare de la condițiile cu caracter general prevăzute în art. 249 alin. (1) C.proc.pen. cu privire la motivele care justifică luarea unei măsuri asigurătorii (suspiciune rezonabilă că bunurile urmează să fie ascunse, distruse, înstrăinate sau sustrase de la urmărire), Legea nr. 241/2005 a prevăzut obligativitatea luării acestor măsuri ori de câte ori o persoană este acuzată că ar fi săvârșit vreuna dintre infracțiunile cuprinse în legea menționată.

De cele mai multe ori aceste măsuri se dispun prin ordonanța procurorului în timpul urmăririi penale, ca o garanție a faptului că prejudiciul va fi recuperat, iar contravaloarea cheltuielilor ocazionate de desfășurarea urmăririi penale și a judecății achitată.

Măsurile asigurătorii presupun o indisponibilizare a bunurilor mobile sau imobile prin instituirea sechestrului asupra acestora; facem precizarea că în majoritatea cazurilor, bunurile sechestrate rămân la dispoziția persoanelor care le dețin cu titlu legal în momentul instituirii sechestrului (de exemplu, un autoturism sechestrat va putea fi folosit, cu acordul procurorului, la fel și un imobil, indiferent de destinația acestuia).

Deși în Codul de procedură penală vom regăsi atât noțiunea de sechestrul (art. 252), cât și pe cea de poprire (art. 254), distincția dintre cele două creează deseori confuzii în rândul practicienilor, fie și pentru simplul motiv că legiuitorul vorbește despre instituirea unui sechestrul.

Astfel, în cuprinsul art. 254 C.proc.pen. se menționează că prin ordonanța procurorului, prin încheierea judecătorului de cameră preliminară ori a instanței de judecată de înființare a sechestrului, sumele de bani datorate de un terț, sau de cel care a suferit un prejudiciu, sunt puse în mâinile acestora.

Condiția esențială pentru a putea dispune poprirea unor sume de bani în temeiul dispozițiilor art. 254 alin. (1) C.proc.pen. este aceea ca respectivele sume să fie datorate suspectului, inculpatului sau părții responsabile civilmente (singurii care pot fi obligați să repare un eventual prejudiciu ori să achite cheltuielile de judecată).

Concluzionând, putem afirma că măsurile asigurătorii existente în procesul penal se împart în două categorii, în funcție de persoana care deține bunurile ce urmează a fi indisponibilizate în momentul instituirii acestei măsuri.

Astfel, ne vom afla în prezența unui sechestrul când există bunuri imobile sau mobile corporale, ori sume de bani identificate în posesia suspectului, inculpatului sau a persoanei responsabile civilmente.

Poprirea se instituie cu privire la sumele de bani pe care un terț le datorează, cu orice titlu suspectului, inculpatului sau persoanei responsabile civilmente.

2.2. Căi de atac împotriva măsurilor asigurătorii dispuse în temeiul art. 11 din Legea nr. 241/2005

Măsurile asigurătorii dispuse în procesul penal au fost subiect de dezbateri și controverse în practică, îndeosebi în ceea ce privește calea de atac împotriva ordonanței procurorului prin care se instituie sechestrul.

Potrivit art. 250 alin. (1) C.proc.pen., suspectul, inculpatul sau orice altă persoană interesată poate formula contestație împotriva ordo-

nanței de a lua a măsurii asigurătorii într-un termen de trei zile de la data comunicării ordonanței.

Așa cum arătam *supra*, Legea nr. 241/2005 instituie în cuprinsul art. 11 obligativitatea luarea măsurilor asigurătorii în cazul săvârșirii unor infracțiuni de evaziune fiscală sau a celor în legătură cu evaziunea fiscală.

Se naște fireasca întrebare în ce măsură este admisibilă o contestație formulată împotriva unei ordonanțe prin care procurorului a dispus instituirea unui sechestru într-un dosar având ca obiect infracțiuni cuprinse în Legea nr. 241/2005, câtă vreme acesta era obligat în virtutea dispozițiilor legale mai sus amintite.

Apreciem că atâta vreme cât legiuitorul nu a interzis în mod expres aplicarea criteriilor generale de instituire a măsurilor asigurătorii prevăzute în cuprinsul art. 249 C.proc.pen. la situația prevăzută în legea specială (Legea nr. 241/2005), nu există nicio limitare cu privire la exercitarea căii de atac a contestației.

Așa fiind, o măsură asigurătorie, indiferent de instituirea obligatorie sau facultativă a acesteia, trebuie să se supună regulilor generale regăsite Codul de procedură penală.

În sensul acestei opinii redăm un pasaj relevant din încheierea Înaltei Curți de Casație și Justiție cu privire la măsurile asigurătorii obligatorii prevăzute în Legea nr. 78/2000 (situație similară cu reglementarea regăsită în cuprinsul art. 11 din Legea nr. 241/2005):

„Potrivit dispozițiilor art. 20 din Legea nr. 78/2000, în cazul în care s-a săvârșit o infracțiune dintre cele prevăzute în capitolul III din aceeași lege, luarea măsurilor asigurătorii este obligatorie, ceea ce înseamnă că dispunerea acestora nu este lăsată la aprecierea organului judiciar. Însă și în această situație, organul judiciar trebuie să respecte exigențele de proporționalitate a ingerinței statului cu scopul urmărit prin dispunerea măsurii” (I.C.C.J., s. pen., înch. nr. 996 din 8 noiembrie 2016).

Curtea Constituțională a României, prin Decizia nr. 207 din 31 martie 2015, constatând neconstituționalitatea dispozițiilor art. 250 alin. (6) C.proc.pen., prin raportare la cauza *Mohammad Yassin Dogmoch împotriva Germaniei* (decizie pronunțată de Curtea Europeană a Drepturilor Omului la 18 septembrie 2006) a concluzionat că instituirea sechestrului asigurător „nu reprezintă o judecată asupra unei acuzații în materie penală (...) deoarece atât stabilirea unor drepturi de creanță ale unor terți, cât și confiscarea unor bunuri sunt măsuri ce urmează a fi luate ulterior, în cadrul unei proceduri separate”.

Raționamentul Curții continuă susținând că „măsurile asigurătorii sunt o consecință a săvârșirii unei fapte penale și constau în indisponibilizarea temporară a unor bunuri mobile sau imobile. (...) Până la dovedirea vinovăției în materie penală, indisponibilizarea instituită prin sechestrul nu afectează substanța dreptului avut asupra bunurilor supuse măsurii, întrucât acest lucru se poate realiza numai prin dispozitivul hotărârii care trebuie să cuprindă și cele hotărâte cu privire la măsurile asigurătorii”.

Departate de a fi la adăpost de orice critică, decizia mai sus citată nesocotește ea însăși prevederi constituționale încălcate de art. 250 C.proc.pen.

Avem în vedere art. 44 alin. (8) din Constituție, referitor la prezumția de dobândire a averii în mod licit, dispoziții cu care art. 250 C.proc.pen. intră în contradicție.

Chiar Curtea Constituțională a statuat că „securitatea juridică a dreptului de proprietate asupra bunurilor ce alcătuiesc averea unei persoane este însă indisolubil legată de prezumția dobândirii licite a averii. De aceea, înlăturarea acestei prezumții are semnificația suprimării unei garanții constituționale a dreptului de proprietate”^[1].

^[1] CCR, dec. nr. 85/1996, M. Of. nr. 211 din 6 septembrie 1996.