



Nr. 734 / 06.02.2024

**Către: ADMINISTRAȚIA PREZIDENȚIALĂ**

**Domnului Klaus Werner Iohannis**

**PREȘEDINTELE ROMÂNIEI**

**Referitor: Opinia Camerei Consultanților Fiscali privind necesitatea îmbunătățirii Proiectului de lege PL-x nr. 805/2023 privind unele măsuri pentru consolidarea capacității de combatere a evaziunii fiscale precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, prin retransmiterea acestuia spre analiză Parlamentului României.**

*Stimate Domnule Președinte,*

Camera Consultanților Fiscali este organismul profesional de utilitate publică care reprezintă profesioniștii din acest domeniu de activitate liberală reglementată la nivel de lege (OG nr. 71/2001), iar membrii organizației noastre însumează cca 6.500 de consultanți fiscali independenți și cca 600 de societăți de consultanță fiscală, care prestează serviciile specifice de asistență, consultanță, reprezentare și expertize judiciare, pentru care sunt abilitați, în sprijinul contribuabililor români, indiferent de domeniile de activitate economică sau financiar-bancară în care aceștia activează.

În acest context, în care pe de o parte profesia de consultant fiscal și organismul profesional de organizare și funcționare a acesteia sunt reglementate prin lege de stat, atribuindu-i-se un scop public, acela de a sprijini contribuabilii să respecte legislația specifică și să asigure astfel o cât mai bună conformare fiscală, iar pe de altă parte, acest rol de interfață între contribuabili și administrația fiscală, dispersia la nivel național și conexiunea permanentă și strânsă cu mediul economic, ne-a permis să cunoaștem în profunzime atât dificultățile și eforturile de conformare ale contribuabililor de bună credință, cât și lipsurile și derapajele sistemului fiscal, care cauzează de mulți ani un nivel scăzut al colectării fiscale.

Astfel, organizația noastră și-a exprimat în permanență o poziție clară cu privire la nevoia de transparență și cooperare a administrației fiscale și a legislativului pentru a evita erorile de abordare a legislației fiscale atât sub aspect principial și conceptual de fond, cât și sub aspect tehnic și procedural, oferind de



fiecare dată pe lângă argumentele de ordin critic și soluțiile legislative adecvate și compatibile. Nu exemplificăm, din dorința de concizie a acestui demers, decât Poziția exprimată de Camera Consultanților Fiscali în legătură cu prevederile inițiale conținute de OG nr. 16/2022 și cea privind prevederile legii de asumare, devenită Legea nr. 296/2023, care au reprezentat reglementările fiscale cu cel mai mare impact în ultimii doi ani.

În ceea ce privește ineficiența sistemului nostru fiscal în colectarea veniturilor publice, am susținut în mod constant și susținem cu fermitate în continuare că lupta împotriva evaziunii fiscale reprezintă un obiectiv legitim și de maximă importanță al Statului Român.

Considerăm că doar într-un climat economic sănătos și concurențial, curățat și igienizat cât mai profund posibil atât de fenomenele evazioniste de talie mare, cât și de cele de talie mică, dar devenite de masă, se pot crea premisele pentru construcția unei relații corecte și oneste dintre stat și contribuabili și a unei economii sustenabile, care să poată susține și colectarea fiscală corespunzătoare nevoilor publice ale României. Din această perspectivă, considerăm că, îmbunătățirea cadrului legislativ referitor la faptele de evaziune fiscală reprezintă un demers necesar pe care specialiștii în fiscalitate și mediul de afaceri îl susțin deopotrivă.

Apreciem însă că atingerea acestui deziderat nu s-ar putea realiza decât pe baza unui dialog real și a unor dezbateri publice pe marginea acestui subiect în care să fie dezbătute problemele întâmpinate în practica administrării fiscale, dar și soluțiile legislative propuse printr-un astfel de proiect de lege, precum și fundamentarea acestora, iar astfel să fie restabilită încrederea mediului de afaceri în sistemul fiscal din România.

Constatăm, însă cu regret, că, în ciuda deschiderii noastre constante în vederea derulării unui dialog transparent cu specialiștii și reprezentanții mediului economic în procesele legislative care vizează domenii de mare impact, cum este și acesta al reglementărilor privind evaziunea fiscală, un subiect de maximă importanță și cu repercusiuni directe și nemijlocite asupra mediului de afaceri, **Parlamentul României a adoptat într-un termen extrem de scurt** proiectul de lege PL-x nr. 805/2023 ("Proiectul de lege"), prin care au fost aduse modificări substanțiale Legii nr. 241/2005 privind evaziunea fiscală ("Legea evaziunii").

Menționăm că, **Proiectul de lege a fost înregistrat la Senat fără nicio dezbateră publică și fără ca acesta să treacă în vreun fel prin procesul de transparență decizională, în data de 12 decembrie 2023, fiind adoptat în data de 18 decembrie 2023, când a și fost înregistrat la Camera Deputaților, care l-a aprobat a doua zi, în data de 19 decembrie 2023, când a și fost transmis către domnia voastră spre promulgare.**

Este evidentă în acest caz nu numai încălcarea flagrantă a oricăror rigori de transparență și dialog cu societatea civilă și mediul de afaceri, dar, în aprecierea noastră, considerăm că Proiectul de lege instituie amendamente legislative cu consecințe de ordin penal deosebit de grave generate de deficiențe

fundamentale, care impun necesitatea retrimiterii Proiectului de lege pentru reexaminare spre Parlamentul României, pentru o dezbatere substanțială a acestor amendamente, după cum urmează să arătăm în continuare.

1. Prima modificare discutabilă vizează calificarea drept infracțiune de evaziune fiscală a faptei de **neretținere la sursă** a impozitelor și contribuțiilor pentru care perceperea se realizează prin mecanismul reținerii la sursă.

În prealabil, vă supunem atenției faptul că această propunere de legiferare a mai fost adusă în discuția opiniei publice și în 2017, în 2019 și cel mai recent în 2021, fiind cuprinsă în diferite proiecte legislative, iar în cadrul dezbaterilor publice organizate cu acele ocazii, opoziția specialiștilor și a mediului de afaceri bazată pe argumente juridice și pragmatice legate de dificultățile reale de aplicare, au reprezentat elemente hotărâtoare care au determinat, la momentele respective, renunțarea la cuprinderea acestei fapte în categoria infracțiunilor de evaziune fiscală. De această dată, însă, în lipsa unui astfel de dialog după cum menționăm mai sus, această soluție legislativă discutabilă a fost adoptată de Parlament și există riscul iminent ca acesta să devină efectiv prevedere de lege.

Subliniem, în primul rând, lipsa totală de claritate și predictibilitate a acestei noi infracțiuni, generată de lipsa unei definiții a sintagmei „neretținerea la sursă” care reprezintă practic fapta penală incriminată, iar acest lucru face inaplicabilă prevederea, fie poate genera confuzie și arbitrar în instrumentare, aspecte inadmisibile în dreptul penal.

**Astfel, în lipsa unei definiții a termenilor, ne putem pune o serie de întrebări tehnice cu privire la ce anume reprezintă această faptă, respectiv**

- (i) fapta incriminată, de neretținere la sursă, presupune oare ca plătitorul făptuitor să fi plătit efectiv beneficiarului (de exp. salariatul său) o sumă brută fără să rețină impozitul, acordându-i astfel o sumă mai mare decât trebuia?
- (ii) fapta incriminată, de neretținere la sursă, presupune și aceea ca plătitorul făptuitor să fi plătit beneficiarului doar suma netă, întrucât nu deținea la data plății disponibilități bănești suficiente?
- (iii) fapta incriminată, de neretținere la sursă, vizează și neîntocmirea notei contabile prin care se evidențiază suma reținută din suma brută?
- (iv) fapta incriminată, de neretținere la sursă, înseamnă doar nedepunerea declarației fiscale sau necuprinderea în declarația fiscală a sumei care trebuia să facă obiectul reținerii?
- (v) în cazul în care plătitorul de venit nu a avut la data plății disponibilități bănești, decât în limita sumelor nete de plată, poate fi acuzat de evaziune fiscală prin neretținere la sursă?
- (vi) în cazul plății de redevențe în baza unor contracte cu nerezidenți, care se evaluează sub aspectul obligației de reținere a impozitului coroborând legislația fiscală națională cu prevederile convențiilor internaționale bilaterale de evitare a dublei impunerii, de către specialiști în



fiscalitate internațională, nereținerea impozitului din evaluarea greșită a situației, poate reprezenta o faptă de nereținere la sursă?

Acestea sunt doar câteva din multitudinea de probleme tehnice de aplicare pe care le ridică lipsa definirii clare, în sensul legii evaziunii fiscale, a acestei fapte care se dorește a fi incriminată, probleme care apreciem că trebuie, în prealabil, lămurite conceptual, economic și contabil și abia apoi, dacă se mai consideră necesar și oportun, identificată o formulă clară de definire a unei astfel de fapte într-o lege penală.

Un alt aspect, care apreciem că trebuia avut în vedere în legătură cu această nouă incriminare, care teoretic ar veni să completeze actualele prevederi ale art. 6<sup>1</sup> din Legea evaziunii fiscale, articol care incriminează fapta de „reținere/încasare și neplată” astfel:

„(1) Constituie infracțiuni și se pedepsesc cu închisoare de la 1 an la 5 ani sau cu amendă reținerea și neplata, încasarea și neplata, în cel mult 60 de zile de la termenul de scadență prevăzut de lege, a impozitelor și/sau contribuțiilor prevăzute în anexa la prezenta lege.  
(2) Prevederea de la alin. (1) intră în vigoare la data de 1 martie 2022.”

este acela că această infracțiune a fost reintrodusă în lege într-o formă oarecum îmbunătățită, prin Articolul XXIX din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 130 din 17 decembrie 2021, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 1202 din 18 decembrie 2021, după aproape 6 ani de la momentul în care CCR prin DECIZIA CURȚII CONSTITUȚIONALE nr. 363 din 7 mai 2015, a considerat fapta reținere și neplată așa cum era ea prevăzută în vechiul articol 6, ca fiind neconstituțională tocmai pe motivul lipsei de claritate și predictibilitate.

**În aceste condiții în care o faptă asemănătoare, și legată de cea în discuție, din aceeași lege a fost reintrodusă începând cu 1 martie 2022, apreciem că adăugarea noii infracțiuni trebuia precedată sau însoțită de o amplă analiză a efectelor bugetare pe care modificarea precedentă le-a produs începând cu 1 martie 2022 și a dificultăților de aplicare apărute în practica organelor fiscale și penale în această perioadă.**

Elementul cheie, care însă credem că a fost ignorat de Parlamentul României, este că nereținerea la sursă a sumelor datorate ca impozite nu este și nu ar trebui să fie subiectul unei incriminări penale, întrucât acesta este doar un subiect de diferend fiscal între un contribuabil și autoritatea fiscală, ce poate avea nenumărate cauze obiective (e.g. neclaritatea legii naționale, conflictul de reglementări posibil incidente, inclusiv cele din Convențiile de evitare a dublei impuneri sau cele ale dreptului european, practica fluctuantă a organelor fiscale sau instanțelor de judecată etc.).



Astfel, o dispută legată de corecta interpretare și aplicare a legii fiscale intervenită între o companie și organele fiscale este destul de posibil a fi incidentă, mai ales în condițiile neclarității notorii a legislației noastre fiscale, și este absolut firească într-un stat de drept și o economie de piață. În aceste condiții, apreciem că aceasta trebuie să rămână o chestiune ce trebuie dezlegată de instanțele civile, de contencios administrativ și fiscal, iar nu de instanțele penale.

Pe de altă parte, dincolo de caracterul textului incriminator care are o exprimare extrem de generică și nespecifică, nu se precizează dacă orice faptă de nereținere la sursă, care poate fi efectuată cu intenție sau din culpă, dintr-o eroare de interpretare a legii fiscale sau dintr-o eroare materială de întocmire a declarației fiscale, este susceptibilă de a atrage răspunderea penală a plătitorului de venituri.

O asemenea întindere a normei de incriminare este, în mod evident, excesivă și fără nicio legătură cu scopul urmărit de legea evaziunii - i.e. combaterea evaziunii, aceasta fiind incompatibilă cu specificul activității financiar-contabile derulate de plătitori și care poate comporta, în mod inevitabil, comiterea de erori în întocmirea declarațiilor, pentru care legislația fiscală procedurală prevede remedii specifice.

Mai precis, pentru declarațiile fiscale întocmite greșit, inclusiv în cazul unor erori materiale, este prevăzută instituția corecției acesteia, reglementată de art. 105 Cod procedură fiscală, prin depunerea de declarații rectificative. Această ipoteză nu este, însă, prevăzută de textul legal, astfel încât s-ar ajunge la atragerea răspunderii penale pentru evaziune fiscală și pentru declarații fiscale rectificate și corectate de contribuabili de bună-credință și diligenți, în condițiile în care prevederea legală nu distinge în vreun fel din perspectiva obiectului material al infracțiunii.

Or, dacă într-o astfel de ipoteză se justifică pe deplin atragerea răspunderii fiscale a plătitorilor prin obligarea acestora la plata de obligații fiscale accesorii pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale nereținute și neachitate în termen legal, atragerea răspunderii penale ar reprezenta o măsură profund disproporționată și inechitabilă, generând o stare de profundă nesiguranță și impredictibilitate în rândul mediului de afaceri, **față de multitudinea situațiilor în care aceștia au calitatea de plătitori și în care controversesele cu privire la existența sau inexistența obligației legale de reținere într-o situație de fapt sau alta sau, cu privire la cuantumul sumei care ar face obiectul reținerii, nu a nu au fost tranșate cu suficientă claritate nici de către administrația fiscală și nici măcar de către instanțele de contencios fiscal.**

Drept urmare, caracterul generic și imprecis al textului incriminator generează neclaritatea și impredictibilitatea aplicării lui în practică, acesta lăsând loc arbitrariului și abuzurilor fără nicio justificare obiectivă și fără nicio legătură cu scopul urmărit de Proiectul de lege, conform Expunerii de motive.



Pe de altă parte, în cazul nemijlocit al alin. 1<sup>1</sup> al art. 6<sup>1</sup> Proiectul de lege aprobat de Parlament, din moment ce acesta incriminează simplul fapt al *"nereținerii la sursă"*, **rezultă că organele judiciare penale vor stabili existența sau nu a acestei infracțiuni de evaziune fiscală, prin raportare la determinarea existenței sau nu a obligației plătitorilor de a depune declarații fiscale pentru obligațiile fiscale datorate de contribuabili.** Or, dezlegarea acestei chestiuni presupune în mod direct și nemijlocit interpretarea și aplicarea prevederilor legii fiscale și procedurale fiscale care reglementează caracterul de a fi datorat al impozitului de către contribuabil și, în mod corespunzător, obligația de reținere la sursă din partea plătitorului, aspecte extrem de tehnice, cu privire la care au fost înființate organe speciale, ce sunt specializate în derularea acestui tip de activități.

Astfel, stabilirea existenței sau nu a obligației de a depune o declarație fiscală referitoare la un impozit sau o taxă intră în sfera competențelor autorităților administrației publice centrale și locale, ce aparțin puterii executive, în aplicarea prevederilor art. 52 și 53 din Codul administrativ, coroborate cu art. 2 lit. f) din HG nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor, precum și art. 6 lit. b) din HG nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea ANAF.

Mai exact, organele fiscale, iar nu cele judiciare penale, au competență specială și specializată în domeniul administrării fiscale a contribuabililor și plătitorilor, astfel încât problematica stabilirii de obligații fiscale pe calea mecanismului reținerii la sursă intră în apanajul autorităților fiscale ca parte a puterii executive și al instanțelor de contencios administrativ și fiscal, specializate, ca parte a puterii judecătorești.

**Aceasta, întrucât problematica nereținerii ar putea să survină din interpretarea diferită a unor texte de lege fiscală, naționale și/sau internaționale, interpretare care poate varia în timp, în funcție de politica fiscală a autorităților publice competente în materie de administrare fiscală sau de evoluția legislativă sau jurisprudențială civilă, fiind de notorietate faptul că o instanță de contencios administrativ și fiscal poate interpreta o prevedere legală în sens contrar în raport de cea dată de organele fiscale și o poate cenzura pe prima.**

Or, prin această nouă prevedere, ceea ce prin specificul specializării, precum și competențele și atribuțiile legale ar trebui să rămână pe tărâm fiscal, respectiv o simplă dispută fiscală, ajunge să fie tranșată pe tărâmul jurisdicției penale, întrucât această problemă ce ține exclusiv de interpretarea și aplicarea legii fiscale, devine - fără ca nimic să o distingă din perspectiva particularităților sale, inclusiv prin comparație cu alte probleme de tip fiscal - una care ajunge să fie supusă dezlegării jurisdicției penale, întrucât a ajuns în mod artificial în sfera de reglementare a legii penale.





Aceasta inclusiv în situațiile în care plătitorului nu i se poate reproșa nicio culpă în raport cu edictarea unei legislații fiscale neclare și care este susceptibilă de multiple interpretări, având în vedere și generalitatea legislației fiscale în raport de situațiile întâlnite în practică.

Având în vedere că această nouă prevedere vizează doar „plătitorii” de venit, adică intermediarii între contribuabili și stat, care au doar obligația reținerii unor impozite datorate de un alt contribuabil, apreciem că sunt încălcate și prevederile art. 16, coroborate cu art. 52 și art. 126 din Constituție întrucât, spre deosebire de contribuabili, care se bucură de dreptul constituțional de acces la o instanță de contencios administrativ și fiscal pentru soluționarea problematicei existenței sau nu a obligației de a depune declarații fiscale, plătitorii nu ar mai beneficia de acest drept garantat constituțional și, mai mult, sunt supuși procesului penal în vederea dezlegării acestei chestiuni fiscale (de competența instanțelor civile în cazul contribuabililor).

Or, *pe de o parte*, deși art. 126 alin. (6) din Constituție garantează controlul judecătoresc al actelor administrative ale autorităților publice, iar problematica reținerii la sursă pe calea depunerii de declarații fiscale se soluționează, în aplicarea, art. 113 și urm. Cod procedură fiscală de către organele de inspecție fiscală cu ocazia controalelor fiscale, iar contribuabilul beneficiază de un control judecătoresc specializat al soluției organelor fiscale, în aplicarea pct. 2 din Proiectul de lege, această activitate este derulată de organele judiciar penale, iar plătitorii nu beneficiază de dreptul constituțional mai sus menționat.

*Pe de altă parte*, o asemenea diferențiere între autoritățile competente să soluționeze spețele fiscale referitoare la nereținerea la sursă și orice altă speță pentru dezlegarea problematicei existenței obligației de a depune o declarație fiscală în funcție de modalitatea de stabilire a obligației fiscale este absolut nejustificată, încălcând art. 16 din Constituție. Ea este în egală măsură și contrară unui stat de drept și democratic, fiind evident că instituirea de atribuții în sarcina organelor judiciare penale s-a efectuat de legiuitor cu încălcarea obligației constituționale de exercitare a competențelor stabilite de lege în conformitate cu prevederile constituționale referitoare la specializarea organelor statului și separația puterilor în stat și, deci, a avut ca obiect subrogarea organelor judiciare penale în atribuțiile autorităților fiscale.

## 2. Referitor la prevederile art. 9<sup>2</sup> nou introduse.

Apreciem că în lipsa unei completări a art. 9<sup>2</sup> în sensul precizării elementului material (*verbum regens*) în sensul că se referă numai la documentele false sau la documentele electronice false și nu se referă la **declarații fiscale incorecte și incomplete**, aceste dispoziții legale au fost edictate cu încălcarea principiului legalității prevăzut de art. 1 alin. 5 din Constituție.

Aceste prevederi sunt următoarele:

**6. După articolul 9<sup>1</sup> se introduc două noi articole, art.9<sup>2</sup> și 9<sup>3</sup>, cu următorul cuprins:**

„Art.9<sup>2</sup>.- (1) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 7 la 15 ani și interzicerea exercitării unor drepturi orice acțiune comisă în cadrul unor scheme frauduloase având ca efect diminuarea cu cel puțin 1.000.000 euro, în echivalentul monedei naționale, a resurselor bugetului de stat, prin:

- a) utilizarea sau prezentarea de declarații sau documente false, documente electronice false, incorecte sau incomplete privind TVA;
- b) nedivulgarea în mod intenționat de informații privind TVA, atunci când aceste informații trebuie divulgate potrivit legii;
- c) prezentarea de declarații corecte, declarații electronice corecte privind TVA pentru a masca în mod fraudulos neplata sau constituirea unor drepturi necuvenite la rambursări de TVA.

(2) Tentativa la infracțiunea prevăzută la alin.(1) se pedepsește.

După cum se poate observa, **textul art. 9<sup>2</sup>** se dorește a fi o preluare a textului art. 3 „*Frauda care aduce atingere intereselor financiare ale Uniunii*” din **Directiva nr. 1371 din 5 iulie 2017**, însă preluarea este parțială și injustă, fiind omisă corelarea cu legislația națională și, respectiv, punerea în aplicare a următoarelor prevederi ale Directivei:

„(11) În ceea ce privește infracțiunile prevăzute de prezenta directivă, noțiunea de **intenție trebuie să se aplice tuturor elementelor constitutive ale infracțiunilor respective**. Caracterul intenționat al unei acțiuni sau al unei inacțiuni poate fi dedus din circumstanțe obiective, de fapt. Infracțiunile care nu presupun intenția nu fac obiectul prezentei directive.

(12) Prezenta directivă nu impune statelor membre să prevadă sancțiuni care constau în pedeapsa cu închisoarea pentru comiterea infracțiunilor care nu au un caracter grav, în cazurile în care intenția este prezumată în temeiul dreptului intern. „

Lipsa precizării exprese a intenției directe calificate prin scop, aceea de a susține o „*schemă frauduloasă*” încalcă legea care reglementează tehnica legislativă a actelor normative, care impune ca **o normă legală să fie clară și inteligibilă, să fie precisă și să excludă orice echivoc**, cu atât mai mult aceasta trebuie să respecte aceste cerințe în materie penală, în care consecințele asupra libertății persoanei pot fi foarte grave.

Or, aceste exigențe și garanții pe care le instituie prevederile art. 1 alin. (5) din Constituție nu au fost în vreun fel respectate de legiuitor prin textul de incriminare mai sus menționat, în condițiile în care **termenii utilizați sunt neclari și generici, iar forma textului este incompatibilă cu specificul**





## **regimului sancționator al infracțiunilor de evaziune fiscală prevăzut de legislația națională și europeană.**

Astfel, infracțiunile împotriva sistemului privind TVA ar trebui considerate grave atunci când sunt legate de cele mai grave forme de fraudă în materie de TVA, în special fraudă de tip carusel, fraudă în materie de TVA prin intermediul firmelor-fantomă și fraudă în materie de TVA săvârșită în cadrul unei organizații criminale, care creează amenințări grave la adresa sistemului privind TVA și, prin urmare, la adresa bugetului de stat.

**În forma neclară actuală, faptele incriminate ar ajunge să sancționeze și o simplă eroare de completare a declarațiilor fiscale, chiar dacă tranzacțiile care au stat la baza întocmirii declarațiilor fiscale sunt legale și nu implică nicio schemă frauduloasă - situație care excede în mod clar scopului urmărit de legiuitor prin Expunerea de motive și constituie o măsură vădit disproporționată și care lasă loc arbitrariului.**

Mai mult decât atât, prevederile alin. (2) al art. 9<sup>2</sup>, în sensul că **tentativa se pedepsește pentru toate faptele incriminate de alin. (1), inclusiv pentru cele prevăzute de alin. (1) lit. b), sunt ilogice întrucât, în cazul elementului material prevăzut de lit. b), acela al „nedivulgării”,** suntem în prezența unei inacțiuni interzise prin norma de incriminare. Or, nu poate fi incriminată o tentativă la omisiune, dat fiind faptul că tentativa este definită de art. 32 alin. (1) Cod penal tocmai ca *“punerea în executare a intenției de a săvârși infracțiunea, executare care a fost însă întreruptă sau nu și-a produs efectul”*, fiind de neconceput momentul în care are loc punerea în executare a intenției de a „nedivulga”.

În ceea ce privește prevederile incluse **la lit. c) din alin. (1) al art. 9<sup>2</sup>, în temeiul cărora se incriminează ca infracțiune „prezentarea de declarații corecte, declarații electronice corecte privind TVA pentru a masca în mod fraudulos neplata sau constituirea unor drepturi necuvenite la rambursări de TVA”,** aceasta reglementează două situații de fapt contradictorii, respectiv existența unor declarații corecte, dar în același timp folosite în mod fraudulos.

Chiar și din punct de vedere **logic este greu de înțeles cum este posibil ca o declarație să fie în același timp și corectă, și folosită în mod fraudulos.** Legea care reglementează tehnica legislativă a actelor normative (Legea nr. 24/2000), precum și prevederile art. 1 alin. (5) din Constituție impun ca **o normă legală să fie clară și inteligibilă, să fie precisă și să excludă orice echivoc,** cu atât mai mult aceasta trebuie să respecte aceste cerințe în materie penală, în care consecințele asupra libertății persoanei pot fi foarte grave (în concret, pedeapsa cu închisoarea de la 7 la 15 ani).

3. Referitor la *Modificările aduse de pct. 8 din Proiectul de lege prin care este introdus art. 10<sup>1</sup> – acestea conțin prevederi legale necorelate cu prevederile și instituțiile elementare ale dreptului penal și civil din sistemul de drept românesc*

**Astfel, punctul 8 din Proiectul de lege instituie noi reguli ce țin de cursul termenului de prescripție a răspunderii penale, pe care o leagă de data sesizării organului fiscal sau de data sesizării organului de urmărire penală.**

O asemenea reglementare contravine în mod flagrant principiilor și regulilor generale și elementare care reglementează instituția prescripției în general și, în mod particular, instituția prescripției în materie penală, reglementată de art. 154 Cod penal.

Astfel, menționăm că indiferent de ramura de drept în care este reglementată, instituția prescripției și cursul termenului de prescripție este legat exclusiv de intervenirea unor elemente obiective ale faptului generator, care nu depind în vreun fel de conduita autorităților statului. În acest sens, **Codul penal instituie regula curgerii termenului de prescripție prin raportare la data săvârșirii faptei, data săvârșirii acțiunii/inacțiunii sau data ultimului act.**

Or, condiționarea cursului prescripției răspunderii penale de conduita altor persoane sau autorități ale statului contravine regulilor elementare mai sus descrise și respectate în genere de legiuitor în dreptul pozitiv românesc, dar, mai ales, principiilor celerității și prescriptibilității răspunderii penale, care reprezintă principii fundamentale de drept penal.

Prelungirea termenului de prescripție prin instituire unui mecanism aleatoriu cu 10 ani contravine, în egală măsură, și exigențelor unui proces echitabil și într-un termen rezonabil prevăzut de art. 7 din CEDO. Din această perspectivă, s-a statuat în jurisprudența CEDO că „146. Prescripția poate fi definită ca dreptul legal al unui infractor de a nu fi urmărit sau judecat după expirarea unei anumite perioade de timp **de la comiterea infracțiunii.**

Perioadele de prescripție, care sunt o caracteristică comună a sistemelor juridice interne ale Statelor Contractante, servesc mai multor scopuri, printre acestea se numără asigurarea securității și finalității juridice și prevenirea încălcării drepturilor inculpaților, care ar putea fi prejudiciate dacă instanțele ar fi obligate să decidă pe baza unor probe care ar fi putut deveni incomplete din cauza trecerii timpului (a se vedea Hotărârea Stubbings și alții v. hotărârea Regatului Unit din 22 octombrie 1996, Rapoartele 1996-IV, pp. 1502-03, § 51).”

Or, prin instituirea fără nicio justificare obiectivă sau rezonabilă a unor reguli de calcul a termenului de prescripție prin raportare la elemente care nu au legătură cu faptul generator și nici cu principiile elementare prevăzute de legislația penală în această materie aduce o atingere principiilor securității și

finalității juridice la care face trimitere CEDO, demonstrând vădita neconstituționalitate a acestui text de lege.

4. Referitor la **carențele legate de claritatea și predictibilitatea textului**, *modificări aduse de pct. 6 din Proiectul de lege prin introducerea art. 9<sup>3</sup> fără ca textul propus să definească în vreun fel termenul de “creditare”*.

Textul introdus de Proiectul de lege este unul neclar și contradictoriu, *conținând prevederi imposibil de aplicat în practică*, iar elementul material nu rezultă din cuprinsul prevederii legale, fundamentarea din Expunerea de motive neregăsindu-se în cuprinsul acesteia, în totală contradicție cu exigențele de calitate a legii prin raportare la claritatea și predictibilitatea unui text legal dictată de exigențele art. 1 alin. (5) din Constituție.

Astfel, deși în Expunerea de motive se face vorbire de intenția legiuitorului de sancționare a *”finanțării disimulate ce creează premisele devalizării societății prin restituirea, în mod necuvenit, către creditor, a unor sume pe care societatea le obține din activitatea licită”*, textul de lege:

- face trimitere la operațiunea de “*creditare*” fără a o defini în vreun fel;
- face trimitere, într-o manieră confuză și neclară, la scopul efectuării unor “*plăți cu sume de bani*” rezultate din fapte ce reprezintă elementele infracțiunilor de evaziune fiscală, fără a fi clarificată noțiunea de “*plată*”, respectiv ce vizează aceasta și nici nu este clarificat cine este persoana care a săvârșit aceste infracțiuni;
- este absolut improprie și incoerentă **incriminarea acestei fapte în condițiile în care textul legal pare să reglementeze utilizarea unor sume rezultate din infracțiuni de evaziune fiscală pentru finanțarea unei companii, în condițiile în care expunerea de motive face trimitere la devalizarea companiei prin restituirea sumelor creditate disimulat sau fictiv.**

Aceste grave carențe ale textului legal denotă existența unor reale deficiențe ce țin de identificarea elementelor constitutive ale infracțiunii, fapt ce va genera inevitabil **dificultăți în interpretarea și aplicarea acestuia atât de către contribuabili, cât și de organele penale și instanțele de judecată, fiind astfel evident că o asemenea manieră de edictare a unei norme de incriminare a fost realizată cu încălcarea gravă a exigențelor art. 1 alin. (5) din Constituție.**

Apreciem că necesitatea corectării sau eliminării acestor neclarități și inadvertențe pe care le regăsim în proiectul de lege, pe care le-am prezentat succint în cele de mai sus, care ar fi putut fi sesizate și



remediate, dacă ar fi fost alocat un timp rezonabil pentru dezbateri într-o perioadă de transparență decizională, de asemenea, rezonabilă, justifică pe deplin retransmiterea spre reexaminare a Proiectului de lege.

**În concluzie**, Camera Consultanților Fiscali reiterează susținerea profesioniștilor din domeniul consultanței fiscale, pe care îi reprezintă, demersului legitim și salutar al autorităților executive și legislative de a combate fenomenul de evaziune fiscală cu instrumente juridice și administrative eficiente, însă apreciem că instrumentele legislative trebuie să fie clare și predictibile, să respecte principiile de drept și să asigure un raport de echilibru între faptă și pedeapsă, iar acțiunile administrației fiscale să fie sistematice, dar coerente.

Solicităm deci respectuos Președintelui României retransmiterea Proiectului de lege spre reexaminare către Parlamentul României pentru dezbateră și remedierea deficiențelor de reglementare semnalate în cele de mai sus, pe care le apreciem de o deosebită gravitate și cu un posibil impact negativ major asupra activității comerciale desfășurate tocmai de întreprinzătorii de bună credință, dar și a asupra climatului investițional din România.

Cu aleasă considerație,

**Dan Manolescu**  
**Președintele CCF**