

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 385/A/2015 – Nedepunerea declarațiilor și acuzația de evaziune fiscală.

ROMÂNIA ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE Secția Penală

Decizia nr. 385/A/2015

Sedința publică din data de 28 octombrie 2015

Decizia nr. 385/A/2015

Deliberând asupra apelurilor declarate de Parchetul de pe lângă Curtea de Apel București, apelantul intimat inculpat A. și apelanta parte civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței penale nr. 67/F din data de 09 aprilie 2015 a Curții de Apel București, secția a II-a penală, în baza actelor și lucrărilor dosarului, constată următoarele:

I. Prin sentința penală nr. 67/F din data de 09 aprilie 2015, pronunțată de Curtea de Apel București, secția a II-a penală, în Dosarul nr. x/2/2013 (x/2013), în baza art. 9 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Legea nr. 241/2005 cu aplicarea art. 41 alin. (2) C. pen. (1969) și art. 5 C. pen. cu aplicarea art. 74 alin. (1) lit. a) și c) C. pen. (1969), l-a condamnat pe inculpatul A. la 1 an și 8 luni închisoare. A aplicat art. 71 și art. 64 lit. a) teza a II-a și lit. b) C. pen. (1969).

În baza art. 81 C. pen. (1969), a suspendat condiționat executarea pedepsei pe un termen de încercare de 3 ani și 8 luni, potrivit art. 82 C. pen. (1969). A atras atenția cu privire la dispozițiile art. 83 C. pen. (1969). În baza art. 71 alin. (5) C. pen. (1969), pe durata suspendării condiționate a executării pedepsei, s-a suspendat și executarea pedepselor accesorii.

A obligat inculpatul la plata sumei de 885.812 RON către partea civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală. A instituit măsura sechestrului asigurator asupra bunurilor mobile și imobile ale inculpatului până la concurența sumei datorate părții civile.

Pentru a pronunța această soluție, instanța de fond a reținut următoarele:

Prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Curtea de Apel București din data de 15 iulie 2013, emis în Dosarul nr. x/P/2012, a fost trimis în judecată, în stare de libertate, inculpatul A., pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 41 alin. (2) C. pen. (1969) și art. 9 alin. (2) din Legea nr. 241/2005.

În rechizitoriu s-a reținut, în esență, că inculpatul A., avocat în cadrul Baroului București, nu a declarat veniturile realizate în perioada 01 ianuarie 2006 – 31 decembrie 2010, sustrăgându-se de la plata impozitului pe venit și, în plus, nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA și, implicit, nu a depus deconturi de TVA în perioada menționată, sustrăgându-se de la plata TVA aferentă operațiunilor desfășurate.

În perioada 07 iulie 2011 – 11 noiembrie 2011, organele fiscale au efectuat o verificare la cabinetul individual de avocatură A., ocazie cu care au constatat că inculpatul A. a realizat următoarele venituri și cheltuieli în exercitarea profesiei de avocat:

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Anul Venit brut Cheltuieli Venit impozabil

| | | | |
|------|---------|--------|---------|
| 2006 | 218.157 | 54.432 | 163.725 |
| 2007 | 306.812 | 29.929 | 276.883 |
| 2008 | 509.386 | 19.235 | 490.151 |
| 2009 | 501.677 | 36.166 | 465.511 |
| 2010 | 368.378 | 40.623 | 327.755 |

Potrivit art. 83 din Legea nr. 571/2003, inculpatul avea obligația să depună la organul fiscal competent o declarație privind veniturile pentru fiecare an fiscal până la data de 25 mai, inclusiv, a anului următor celui de realizare a venitului.

Inculpatul nu a depus declarații privind venitul realizat în perioada 2006 - 2010, sustrăgându-se de la plata sumei de 268.693 RON, cu titlu de impozit/venit.

Potrivit art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 (variantea în vigoare în anul 2006) sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală este inferioară plafonului de 200.000 RON, iar, potrivit alin. (3) din același articol, persoanele impozabile care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire sunt obligate să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii.

Din actele existente la dosar a reieșit faptul că, în anul 2006, inculpatul a realizat venituri în cuantum de 218.157 RON, depășind astfel plafonul de scutire prev. de art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

Ca atare, în cursul anului 2007, inculpatul trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA, iar, începând cu data de 01 februarie 2007, acesta ar fi trebuit să emită facturi pentru serviciile prestate, în care să evidențieze TVA. În plus, acesta ar fi trebuit să înregistreze în evidența contabilă, să calculeze, să declare și să achite TVA pentru operațiunile desfășurate.

Inculpatul A. nu s-a conformat dispozițiilor legale, nu a înregistrat obligația de plătire de TVA, nu a întocmit și depus deconturi de TVA, sustrăgându-se astfel de la plata de TVA în sumă de 373.585 RON.

Agenția Națională de Administrare Fiscală s-a constituit parte civilă cu suma de 1.042.098 RON din care:

- 373.585 RON, reprezentând TVA de plată - debit principal;
- 220.737 RON, reprezentând majorări de întârziere aferente TVA de plată;
- 56.038 RON, reprezentând penalități de întârziere aferente TVA de plată;
- 268.693 RON, reprezentând majorări de întârziere calculate până la data de 02 iulie 2013.

Actul de inculpare s-a întemeiat pe următoarele mijloace de probă: sesizarea penală, procesul-verbal, raportul de inspecție fiscală, emise de Administrația Finanțelor Publice sector 1; cererea de constituire de parte civilă; declarațiile inculpatului A.; documente, extrase de cont depuse de inculpatul A.; extrasele de cont ridicate de la unitățile bancare; înscrisurile ridicate de la B SA, C. SA, SC D. SA, SC E. SA și F. SA și cazierul judiciar al inculpatului.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

În faza cercetării judecătorești a fost audiat inculpatul A. și a fost efectuat un raport de expertiză contabilă la solicitarea inculpatului, Parchetul fiind de acord cu efectuarea expertizei; s-au depus înscrisuri de către inculpat, respectiv acte privind evidența încasărilor serviciilor prestate de către inculpat în calitatea sa de avocat.

În declarația dată în faza cercetării judecătorești, inculpatul a arătat că nu a avut intenția să comită infracțiunea de evaziune fiscală, fapt care rezultă din aceea că a ținut evidențele în mod corect, iar faptul că nu au fost achitate obligațiile fiscale s-a datorat încrederii pe care a avut-o în anumite persoane la care a apelat pentru a le trimite la organele fiscale pentru a depune evidențele.

Instanța de fond, ca urmare a cercetării judecătorești, în urma analizării probelor administrate în cauză, a reținut următoarele:

Inculpatul A. este avocat în cadrul Baroului București, iar în perioada 2006 - 2010 nu a achitat obligațiile fiscale către stat, aspect ce rezultă din procesul-verbal din 13 ianuarie 2012, întocmit de Administrația Finanțelor Publice sector 1 București.

De asemenea, din raportul de expertiză contabilă realizat în faza cercetării judecătorești, reiese că inculpatul nu și-a achitat obligațiile către bugetul de stat în sumă de 885.812 RON.

Astfel, în raportul de expertiză contabilă menționat anterior, se arată că inculpatul a realizat următoarele venituri:

I. Venituri realizate

Venituri realizate în perioada 2006-2010 - 1.651.972 RON

Cheltuieli deductibile efectuate în aceeași perioadă - 172.548 RON

Venit impozabil aferent - 1.479.424 RON

Impozit pe venit aferent perioadei 2006-2010 - 236.708 RON

II. TVA

TVA de plată aferent perioadei 2007-2010 - 268.109 RON

III. Obligații accesorii aferente venit net impozabil - 165.438 RON

Obligații accesorii aferente TVA - 215.557 RON

Adunând sumele datorate bugetului de stat, respectiv impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și obligațiile accesorii, instanța de fond a constatat că inculpatul nu a achitat suma de 885.812 RON.

De asemenea, a arătat că este real faptul că Direcția Generală a Finanțelor Publice a comunicat un prejudiciu de 1.042.098 RON, însă aceeași instanță a considerat că este ținută de constatările expertului contabil, aceasta fiind o persoană neutră de cauză, iar partea civilă nu a adus obiecțiuni pertinente prin care să infirme concluziile expertului contabil.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Așa fiind, instanța de fond a constatat că, fapta inculpatului A., avocat în cadrul Baroului București, care, în perioada 2006-2010, nu a depus declarații de venit, nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA, nu a evidențiat TVA în facturile fiscale emise și nu a depus deconturi de TVA, ascunzând practic sursa impozabilă și sustrăgându-se de la plata sumei de 885.812 RON, reprezentând impozit pe venit, TVA și majorări de întârziere, întrunește elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, prev. de art. 9 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 41 alin. (2) C. pen. (1969) și art. 5 C. pen.

De asemenea, instanța de fond a arătat că, potrivit art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005, constituie infracțiunea de evaziune fiscală ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile, exact ceea ce a făcut inculpatul care, timp de ani de zile nu și-a declarat veniturile realizate către Administrația Financiar, deși avea această obligație și nu poate invoca că nu ar fi cunoscut legea.

A considerat că se impune reținerea art. 41 alin. (2) C. pen. (1969), deoarece inculpatul a comis actele materiale în baza aceleiași rezoluțiuni infracționale, aspect ce rezultă din modul în care acesta a acționat.

Instanța de fond a apreciat că legea penală mai favorabilă pentru inculpat o reprezintă prevederile vechiului C. pen. în vigoare până la data de 01 februarie 2014.

De asemenea, la individualizarea pedepsei care urma a fi aplicată inculpatului, a avut în vedere criteriile prevăzute de art. 72 C. pen. (1969), ținând seama de limitele de pedeapsă prevăzute de lege, de pericolul social al faptei, de împrejurările în care a fost comisă infracțiunea de evaziune fiscală, de valoarea prejudiciului, dar și de datele inculpatului, de circumstanțele sale personale, acesta neavând antecedente penale și prezentându-se la toate termenele de judecată.

Instanța de fond a apreciat că se impune reținerea de circumstanțe atenuante în favoarea inculpatului, potrivit art. 74 alin. (1) lit. a) și c) C. pen. (1969), ținând cont de conduita bună a inculpatului înainte de săvârșirea infracțiunii și, de asemenea, de atitudinea inculpatului după săvârșirea infracțiunii. A arătat că se impune și reținerea alin. (2) al art. 9 din Legea nr. 241/2005, deoarece în cauză este vorba de un prejudiciu mai mare de 100.000 euro.

De asemenea, instanța de fond a apreciat că scopul pedepsei ce urma a fi aplicată inculpatului putea fi atins prin suspendarea condiționată, potrivit art. 81 și art. 82 C. pen. (1969), având în vedere persoana inculpatului și datele ce-l caracterizau pe acesta.

Instanța de fond a mai arătat că nu a putut primi apărările inculpatului în sensul că s-ar impune achitarea în baza art. 16 lit. a) C. proc. pen., pentru că fapta nu există, deoarece, din probele administrate a rezultat fără niciun dubiu că inculpatul nu a declarat veniturile realizate în perioada 2006-2010, deși avea această obligație către organele fiscale.

Susținerea inculpatului că nu s-a sustras de la plata obligațiilor fiscale și ca a ținut evidența contabilă nu poate duce la exonerarea acestuia de răspundere penală, în condițiile în care, fiind real faptul că inculpatul a întocmit evidențele contabile, totuși, acesta, deși cunoștea că trebuie să declare veniturile, nu a făcut acest lucru. De asemenea, instanța de fond a arătat că nu poate constitui un motiv de exonerare de răspundere penală afirmațiile inculpatului că a avut încredere în tot felul de cunoștințe pentru a trimite actele la organele fiscale, însă pe urmă nu a mai verificat dacă acestea au dus documentele respective către instituțiile fiscale.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Referitor la susținerea inculpatului că fapta sa ar constitui doar contravenție, deoarece a întocmit evidențele necesare, dar nu au fost depuse la instituțiile fiscale, situație în care nu ar fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, instanța de fond a constatat că nici această apărare a inculpatului nu poate fi primită în condițiile în care nu poate fi vorba de o simplă întârziere în ceea ce privește depunerea actelor și declarațiilor de venit la administrația financiară, fiind cert că inculpatul, care timp de ani de zile nu a declarat veniturile realizate, a încercat să ascundă sursa impozabilă. Totodată, instanța fondului a mai arătat că, s-ar fi putut pune problema unei simple contravenții, dacă inculpatul ar fi avut doar întârzieri scurte în a declara veniturile și a depune actele contabile, iar faptul că inculpatul a ținut evidențele contabile și a depus toate actele la Baroul de avocați este un aspect care caracterizează activitatea acestuia de avocat, dar în niciun caz nu poate fi folosită această situație ca o motivare pentru înlăturarea răspunderii privind încălcarea obligațiilor de declarare și înregistrare a veniturilor.

II. Împotriva sentinței penale nr. 67/F din data de 09 aprilie 2015 a Curții de Apel București, secția a II-a penală, pronunțată în Dosarul nr. x/2/2013 (x/2013), au declarat apel, în termen legal, Parchetul de pe lângă Curtea de Apel București, apelantul intimat inculpat A. și apelanta parte civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Cu ocazia dezbaterilor, expuse pe larg în încheierea de amânare a pronunțării din data de 14 octombrie 2015, Parchetul de pe lângă Curtea de Apel București a solicitat admiterea apelului său, criticând hotărârea Curții de Apel București, în ceea ce privește nelegalitatea și netemeinicia, criticile vizând cuantumul pedepsei aplicate și suma stabilită drept despăgubiri civile de către instanța fondului.

Astfel, procurorul a solicitat aplicarea unei pedepse de 3 ani închisoare, considerând că acest cuantum corespunde gravității faptei, iar, sub aspectul modalității de executare, a arătat că suspendarea executării pedepsei sub supraveghere ar corespunde mai bine scopului pedepsei, ar fi un avertisment serios, așa cum prevăd dispozițiile art. 86¹ C. pen. (1969), și ar prezenta o garanție că, pe viitor, inculpatul nu ar mai încălca legea penală.

Cu privire la latura civilă, a arătat că inculpatul a fost obligat la plata unei sume de bani către partea civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală, sumă care include și anumite dobânzi și penalități, calculate, însă, numai până la data de 31 octombrie 2011, dată la care s-a desfășurat inspecția fiscală, astfel încât și expertiza a reținut tot această dată drept dată finală de calcul a dobânzilor și penalităților, în contextul în care există prevederi în C. proc. fisc. care obligă la plata, atât a obligației fiscale principale, care este prejudiciul cauzat în speță, dar și la dobânzi și penalități, așa cum prevede art. 120⁵ C. proc. fisc. din 31 iulie 2007, în vigoare la data comiterii faptelor.

Prin urmare, procurorul a arătat că era necesar ca inculpatul să fie obligat la plata prejudiciului cert cauzat, care rezultă din expertiză, în cuantum de 885.812 RON, care include TVA-ul și impozitul pe venit de la plata căruia inculpatul s-a sustras, dar și la obligațiile fiscale accesorii aferente, în condițiile C. proc. fisc., până la achitarea debitului principal.

Apelantul intimat inculpat A. a solicitat admiterea apelului său, desființarea sentinței penale apelate și, în temeiul art. 396 alin. (5) C. proc. pen. raportat la art. 16 lit. a) și art. 17 C. proc. pen., a solicitat achitarea sa pentru infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005, susținând că fapta nu există, întrucât întreaga activitate de avocat desfășurată în perioada respectivă a fost concretizată în contracte de asistență juridică, evidențiate în documente financiar-contabile, fiind emise facturi fiscale, înregistrate cronologic, și nefiind identificate aspecte care să atragă răspunderea penală raportat la modalitatea de evidențiere a actelor contabile.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

În motivele scrise de apei, apelanta parte civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală a solicitat admiterea apelului astfel cum a fost formulat, desființarea hotărârii atacate în ceea ce privește latura civilă, respectiv să se dispună obligarea inculpatului la acoperirea întregului prejudiciu cauzat bugetului de stat, în cuantum de 1.042.098 RON (și nu doar 885.812 RON), precum și a obligațiilor fiscale accesorii, conform dispozițiilor legale în materie, calculate pe fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare a termenului de scadență și până la achitarea integrală a sumei datorate, în baza hotărârii judecătorești definitive, care va reprezenta titlu executoriu, astfel cum a fost indicat în cererea precizatoare.

III. APELUL

În fața Înaltei Curți cauza a avut următoarele termene: 30 septembrie 2015 - când cauza a fost amânată pentru pregătirea apărării inculpatului; 14 octombrie 2015 - nu s-a solicitat administrarea vreunei probe de către când au avut loc dezbaterile.

IV. Înalta Curte, analizând apelurile declarate în prezenta cauză, constată că apelul declarat de către inculpatul A. este întemeiat, motiv pentru care îl va admite, iar apelurile declarate de Parchetul de pe lângă Curtea de Apel București și partea civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală sunt neîntemeiate, motiv pentru care le va respinge, pentru considerentele ce se vor arăta.

Acuzația în materie penală formulată împotriva inculpatului A. constă în aceea că în calitate de avocat în cadrul Baroului București, nu a declarat veniturile realizate în perioada 01 ianuarie 2006 – 31 decembrie 2010, sustrăgându-se de la plata impozitului pe venit și, în plus, nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA și, implicit, nu a depus deconturi de TVA în perioada menționată, sustrăgându-se de la plata TVA aferentă operațiunilor desfășurate.

Instanța de fond a constatat că fapta inculpatului A., avocat în cadrul Baroului București, care în perioada 2006-2010, nu a depus declarații de venit, nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA, nu a evidențiat TVA în facturile fiscale emise și nu a depus deconturi de TVA, ascunzând practic sursa impozabilă și sustrăgându-se de la plata sumei de 885,812 RON, reprezentând impozit pe venit, TVA și majorări de întârziere, întrunește elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, prev. de art. 9 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 41 alin. (2) C. pen. (1969) și art. 5 C. pen.

În jurisprudența sa Înalta Curte a statuat că potrivit dispozițiilor art. 9 lit. a) din Legea nr. 241/2005, constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsește cu închisoare de la 2 la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de îndeplinirea obligațiilor fiscale: ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile.

În accepțiunea legii, acțiunea de ascundere se poate realiza în fapt prin întocmirea sau deținerea de documente false privind proveniența, apartenența sau circulația bunului. Ca atare elementul material al acestei infracțiuni constă în sustragerea de la îndeplinirea obligațiilor fiscale prin ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile. În cazul acestei infracțiuni, fapta ilicită, ce caracterizează latura obiectivă constă în ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale. Sub aspectul formei de vinovăție infracțiunea se comite dosar cu intenție directă calificată de scop (în acest sens decizia nr. 2885/2012 pronunțată în Dosar nr. x/85/2011).

Asemănător, Înalta Curte a reținut că evaziunea fiscală reprezintă conform art. 9 lit. a) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, ascunderea bunului ori a sursei impozabile

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

sau taxabile în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale. Infrațiunea are ca element material al situație premisă existența unei obligații legale de a plăti taxe sau impozite pentru anumite activități prestate sau bunuri deținute. Omisiunea plății unei taxe datorate nu constituie infrațiunea de evaziune fiscală, dacă bunul sau sursa impozabilă nu au fost ascunse. În acest caz ia naștere pentru cel care nu a efectuat plata doar obligația de plată a taxei respective, nu și răspunderea penală. Atunci când o persoană fizică nu se înregistrează ca plătitor de T.V.A., evaziunea fiscală există doar dacă bunul sau sursa impozabilă au fost ascunse (în acest sens decizia nr. 3907/2012 pronunțată în Dosar nr. x/62/2011).

Prin jurisprudența evocată, Înalta Curte a arătat că în ceea ce privește nedeclararea veniturilor unei persoane fizice, trebuie făcută distincția între veniturile pentru care există obligația declarării cât și aceea a evidențierii și veniturile pentru care există doar obligația declarării. Pentru veniturile pentru care există atât obligația evidențierii cât și a obligația declarării, în cazul nedeclarării acestora vor putea fi îndeplinite doar elementele constitutive ale infrațiunii reglementate de art. 9 lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, fără a se putea reține un concurs de infrațiuni între cea prevăzută la art. 9 lit. a) și cea de la art. 9 lit. b).

Dacă veniturile au fost evidențiate în actele contabile sau în alte documente legale, dar nu au fost declarate la organul fiscal competent, atunci nu sunt întrunite elementele constitutive ale infrațiunii prevăzute de art. 9 lit. a), deoarece nu se poate spune că s-a realizat o ascundere a veniturilor impozabile în condițiile în care organele fiscale pot lua la cunoștință de veniturile realizate prin simpla verificare a actelor contabile ale contribuabilului, așa cum de altfel este și situația inculpatului.

Raportarea acestei jurisprudențe constante a Înaltei Curți de Casație și Justiție în materia infrațiunilor de evaziune fiscală, la acuzația în materie penală formulată de către procuror împotriva inculpatului A. relevă faptul că atât în faza de urmărire penală, cât și în faza de judecată, Ministerul Public nu a adus argumente de drept care să conducă la o reorientare a jurisprudenței Înaltei Curți în această materie.

Dimpotrivă, se constată că atât procurorul, cât și instanța de fond au ignorat jurisprudența Înaltei Curți, deoarece deși a fost invocată de către inculpat nu a fost analizată și nu s-au oferit argumente de drept care să justifice neluarea în seamă a acestei jurisprudențe.

Rolul instanței supreme este cel de unificare a practicii judiciare. Principiile de previzibilitate a soluțiilor judecătorești, obligă instanțele judecătorești să explice în fiecare caz în parte care sunt motivele pentru care orientarea jurisprudențială a Înaltei Curți nu este aplicabilă speței sau care sunt argumentele pentru care această orientare trebuie revizuită, cu atât mai mult, atunci când aceasta este invocată în cauză de către părți.

O astfel de analiză ar fi permis atât instanței de fond cât și Ministerului Public o clarificare mai riguroasă sub aspectul dreptului substanțial a acuzației formulată împotriva inculpatului A., deoarece Înalta Curte a arătat că în cazul veniturilor pentru care există doar obligația declarării, cum ar fi cea de plătitor TVA, dacă acestea nu au fost declarate vom putea fi în prezența infrațiunii prevăzute de art. 9 lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Cu privire la această chestiune de drept, se observă că Ministerul Public a formulat acuzația în materie penală la adresa inculpatului A. astfel: nu a declarat veniturile realizate în perioada 01 ianuarie 2006 – 31 decembrie 2010, sustrăgându-se de la plata impozitului pe venit și, în plus, nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA și, implicit, nu a depus deconturi de TVA în perioada menționată, sustrăgându-se de

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

la plata TVA aferentă operațiunilor desfășurate, fapta fiind încadrată în prevederile art. 9 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 41 alin. (2) C. pen. (1969) și art. 5 C. pen.

Față de acuzația în materie penală așa cum este formulată, Înalta Curte reține că, deși se face referire la cele două aspecte - cea referitoare la impozitul pe venit - atât obligația declarării cât și aceea a evidențierii, respectiv cea referitoare la plata TVA - numai obligația declarării. Ministerul Public a înțeles să le exercite sub aceeași încadrare juridică prevăzută la art. 9 lit. a) referitoare la ascunderea sursei impozabile pe tot parcursul procesului penal - faza de urmărire penală, faza judecătii în fond și fază judecătii în apel.

Mai mult, Ministerul Public nu a făcut nici un fel de analiză asupra incidenței modificărilor legislative succesive referitoare la obligația de solicitare de înregistrare ca plătitor de TVA în raport de care se poate angaja răspunderea penală, fiind avut în vedere doar punctul de vedere al organului fiscal, cu toate că perioada cuprinsă în acuzația penală vizează perioada a 4 ani calendaristici în care au avut loc succesive modificări legislative în domeniul fiscal, deși contribuabilul nu a fost supus niciunui control, iar toate veniturile au fost constatate ca fiind înregistrate în contabilitatea acestuia.

Se reține că Ministerul Public a preluat constatarea organului fiscal potrivit căruia depășind plafonul de 200.000 RON menționat în art. 152 din Legea nr. 571/2003 - în vigoare la 02 mai 2006 - inculpatul ar fi avut obligația să se înregistreze ca plătitor de TVA, fără a observa ca această sumă a fost modificată câteva luni mai târziu, prin Legea nr. 343/2006 din 17 iulie 2006, la 35.000 euro.

Totuși, această analiză a fost efectuată în cursul procesului penal, în fața instanței de fond, cu ocazia efectuării expertizei contabile în care se precizează că numai pentru perioada a trei ani, 2007-2010 ar fi existat obligația de înregistrare ca plătitor de TVA.

Cu toate acestea, instanța de fond a reținut ca fapta inculpatului A., avocat în cadrul Baroului București, care în perioada 2006-2010, nu a depus declarații de venit, nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA, nu a evidențiat TVA în facturile fiscale emise și nu a depus deconturi de TVA, ascunzând practic sursa impozabilă și sustrăgându-se de la plata sumei de 885.812 RON, reprezentând impozit pe venit, TVA și majorări de întârziere, întrunește elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, prev. de art. 9 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 41 alin. (2) C. pen. (1969) și art. 5 C. pen.

În atare condiții, Înalta Curte nu are posibilitatea ca în apel să adauge la acuzația inițială această operațiune fiind contrară prevederilor art. 6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului.

Așadar, cum în speța s-a stabilit că inculpatul A. a înregistrat în contabilitate toate veniturile sale, aspect de altfel recunoscut încă din timpul urmăririi penale, Înalta Curte constată că nu sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 lit. a) din Legea nr. 241/2005, nici sub aspectul laturii obiective și nici sub aspectul laturii subiective, singura soluție ce se impune în legătură cu această infracțiune fiind achitarea.

Având în vedere toate aceste considerente, Înalta Curte, în temeiul art. 421 pct. 2 lit. a) C. proc. pen., va admite apelul declarat de inculpatul A. împotriva sentinței penale nr. 67/F din data de 09 aprilie 2015 pronunțată de Curtea de Apel București, secția a II-a penală, în Dosarul nr. x/2/2013 (x/2013).

Va desființa în totalitate sentința penală atacată și, rejudecând în fond:

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

În temeiul art. 17 alin. (2) C. proc. pen. raportat la art. 16 lit. b) teza I C. proc. pen., va achita pe inculpatul A. pentru săvârșirea infracțiunii continuate de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Legea nr. 241/2005 cu aplicarea art. 41 alin. (2) C. pen. anterior (1969) și art. 5 C. pen.

În temeiul art. 25 alin. (5) C. proc. pen., va lăsa nesoluționată acțiunea civilă formulată de către Agenția Națională de Administrare Fiscală.

În temeiul art. 421 pct. 1 lit. b) C. proc. pen., va respinge, ca nefondate, apelurile declarate de Parchetul de pe lângă Curtea de Apel București și partea civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva aceleiași sentințe penale.

Onorariul convenit apărătorului din oficiu, în sumă de 260 RON, se va plăti din fondul Ministerului Justiției.

Cheltuielile judiciare, ocazionate de soluționarea apelurilor declarate de Parchetul de pe lângă Curtea de Apel București și inculpatul A., vor rămâne în sarcina statului.

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

D E C I D E

I. În temeiul art. 421 pct. 2 lit. a) C. proc. pen., admite apelul declarat de inculpatul A. împotriva sentinței penale nr. 67/F din data de 09 aprilie 2015 pronunțată de Curtea de Apel București, secția a II-a penală, în Dosarul nr. x/2/2013 (x/2013).

Desființează în totalitate sentința penală atacată și, rejudecând în fond:

În temeiul art. 17 alin. (2) C. proc. pen. raportat la art. 16 lit. b) teza I C. proc. pen., achită pe inculpatul A. pentru săvârșirea infracțiunii continuate de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Legea nr. 241/2005 cu aplicarea art. 41 alin. (2) C. pen. anterior (1969) și art. 5 C. pen.

II. În temeiul art. 25 alin. (5) C. proc. pen., lasă nesoluționată acțiunea civilă formulată de către Agenția Națională de Administrare Fiscală.

III. În temeiul art. 421 pct. 1 lit. b) C. proc. pen., respinge, ca nefondate, apelurile declarate de Parchetul de pe lângă Curtea de Apel București și partea civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva aceleiași sentințe penale.

Onorariul convenit apărătorului din oficiu, în sumă de 260 RON, se plătește din fondul Ministerului Justiției.

Cheltuielile judiciare, ocazionate de soluționarea apelurilor declarate de Parchetul de pe lângă Curtea de Apel București și inculpatul A., rămân în sarcina statului.

Definitivă.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Pronunțată în ședință publică, azi 28 octombrie 2015.