Noi reglementări în materia prescripției răspunderii penale pentru infracțiunile de evaziune fiscală

Autor: Av. Vasile Sorin-Andreias, avocat colaborator în cadrul Cabinet Avocat Vasilescu Andrei-Aurel

1. **Modificările aduse Legii nr. 241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, prin Legea nr. 126/2024**

Cadrul legal privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, statuat, de principiu, prin Legea nr. 241/2005, a fost modificat în cursul lunii mai a anului curent prin adoptarea Legii nr. 126/2024 privind măsurile pentru consolidarea capacității de combatere a evaziunii fiscale, precum și modificarea și completarea unor acte normative, act normativ publicat în Monitorul Oficial nr. 437 din 13 mai 2024.

Printre măsurile adoptate de această lege se numără și introducerea unui nou articol în cuprinsul Legii nr. 241/2005, respectiv art. 10^1, ce stipulează că *„în cazul infracțiunilor prevăzute de prezenta lege, termenul de prescripție al răspunderii penale începe să curgă de la data sesizării organului fiscal sau de la data sesizării organului de urmărire penală, dar nu mai târziu de 10 ani de la data comiterii infracțiunii*”.

Această normă specială, ce are ca scop vădit de a oferi organelor judiciare arme noi în lupta contra evaziunii fiscale, aduce o modificare substanțială în ceea ce privește o instituție de o importanță majoră în dreptul substanțial, și

anume prescripția răspunderii penale, dar care, apreciem noi, induce și anumite aspecte neclare.

2. **Aplicarea prevederilor noului articol 10^1 din Legea nr. 241/2005**

Aplicare legii în timp. Sub un prim aspect, se pune în discuție modalitatea de aplicare a noului articol 10^1 în privința infracțiunilor comise înainte de intrarea sa în vigoare? De asemenea, ne punem întrebarea, ce se întâmplă atunci când o infracțiune de evaziune fiscală, conform Legii nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, este comisă în formă continuată și sunt realizate acte materiale distincte ale aceleiași infracțiuni, după ce organul fiscal sau organul de urmărire penală a fost sesizat?

Reamintim că, potrivit dispozițiilor generale privind prescripția răspunderii penale, astfel cum sunt reglementate prin art. 154 din Codul Penal, termenul de prescripție începe să curgă din momentul săvârșiri infracțiunii. În cazul infracțiunilor continue sau continuate, acesta începe de la momentul epuizării infracțiunii, care poate fi determinat fie de încetarea acțiunii sau inacțiunii, fie de comiterea ultimului act material în cadrul infracțiunii continuate. Acesta era și modalitatea în care se stabilea momentul de început al curgerii termenului de prescripție în privința infracțiunilor reglementate de Legea nr. 241/2005, până la data intrării în vigoare a noului art. 10^1.

În privința primului aspect, reținem că textul articolului 10^1 nu va fi aplicabil infracțiunilor comise și epuizate (în cazul infracțiunilor continuate) înainte de intrarea sa în vigoare. Dacă discutăm despre eventuala incidență a art. 5 din Codul Penal privind aplicarea legii penale mai favorabile, *ante sententiam*, legea penală mai favorabilă, sub acest aspect, va fi evident cea stipulată de art. 154 din Codul Penal, text de lege care instituie regulă potrivit căreia, pentru o

infracțiune săvârșită în formă continuată, termenul de prescripție se calculează de la momentul săvârșirii ultimei acțiuni sau inacțiuni (momentul epuizării).

Cu toate acestea, în cazul în care infracțiunea de evaziune fiscală este reținută în formă continuată, iar momentul epuizării survine după intrarea în vigoare a Legii nr. 126/2024, dispozițiile articolului 10^1 vor fi aplicabile pentru întreaga infracțiune. În doctrină, este unanim acceptată opinia conform căreia, pentru infracțiunile continuate se aplică legea în vigoare la momentul epuizării, chiar dacă pe parcursul comiterii faptei au fost în vigoare mai multe legi, unele dintre ele fiind mai favorabile. Filosofia acestei interpretări rezidă în înlăturarea posibilității ca făptuitorul să aleagă legea mai favorabilă prin conduita sa infracțională, ceea ce ar fi posibil în cazul aplicării reglementării mai favorabile în privința infracțiunii continuate.

Aplicarea noilor prevederi în privința infracțiunilor continuate. Referitor la cel de-al doilea aspect invocat mai sus, și anume ce se întâmplă atunci când o infracțiune de evaziune fiscală, conform Legii nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, este comisă în formă continuată și sunt realizate acte materiale distincte după ce organul fiscal sau organul de urmărire penală a fost sesizat, problema, *prima facie,* poate fi soluționată prin aplicarea principiului interpretativ conform căruia norma specială derogă de la norma generală (*specialia generalibus derogant*).

Astfel, s-ar putea susține că termenul de prescripție a răspunderii penale începe să curgă la momentul sesizării organului fiscal sau a organului de urmărire penală, chiar și în situația în care epuizarea infracțiunii continuate ar surveni ulterior acestui moment.

Aplicarea regulii conform căreia, în cazul infracțiunilor de

evaziune fiscală comise în formă continuată, termenul de prescripție se calculează de la data sesizării organului fiscal sau de urmărire penală, inclusiv pentru actele materiale ulterioare, poate genera situații paradoxale. Astfel, autorul faptelor ce constituie evaziune fiscală ar putea continua activitatea infracțională după momentul sesizării organelor de urmărire penală, în timp ce termenul de prescripție ar continua să curgă pentru aceeași infracțiune. Mai mult, în această ipoteză paradoxală, acest aspect l-ar putea chiar încuraja să nu oprească activitatea ilegală, știind că nu va fi afectat în ceea ce privește prescripția răspunderii penale.

Desigur, nu ignorăm nici scenariul ipotetic în care organele fiscale sau de urmărire penală sunt sesizate cu privire la o posibilă infracțiune de evaziune fiscală, conform art. 9 din Legea nr. 241/2005, în formă continuată, dar rămân în inactivate timp de 8 ani, în timp ce făptuitorul își continuă activitatea infracțională. Într-un astfel de caz, s-ar putea ajunge la situația în care termenul de prescripție pentru aceeași infracțiune să fie împlinit, în timp ce activitatea infracțională încă se desfășoară.

Având în vedere că interpretarea anterioară prezintă numeroase deficiențe și că norma specială nu abordează în mod clar, fără echivoc, reglementările referitoare la termenul de prescripție pentru infracțiunile continue sau continuate, această normă fiind evazivă, există posibilitatea ca unii specialiști să susțină aplicarea completatoare a regulii generale prevăzute de articolul 154, alin (2) din Codul Penal, referitoare la termenele de prescripție a răspunderii penale pentru infracțiunile continuate sau continuate. Totuși, acest lucru ar putea estompa rațiunea care a indus adoptarea noii reglementări prevăzute la art. 10^1, prevederi, lacunare spunem noi, care nu face distincție între tipurile de infracțiuni menționate. Așa cum este bine cunoscut, în absența distincției făcute de legiuitor, nici interpretul nu ar trebui să o facă

(ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus).

Mai mult decât atât, interpretarea conform căreia s-ar putea opta pentru menținerea dispozițiilor art. 154 din Codul Penal privind stabilirea momentului de început al cursului termenului de prescripție a răspunderii penale pentru infracțiunile de evaziune fiscală, ar lipsi de efecte dispozițiile nou introduse prin Legea nr. 126/2024. Or, o normă juridică trebuie interpretată în sensul aplicării sale, nu al neaplicării (*actus interpretandus est potius ut valeat quam ut pereat).*

Până la acest moment, aceasta normă specială poate fi considerată o „*sabie cu două tăișuri*”. Pe de-o parte, poate veni în ajutorul organului judiciar care este sesizat la o perioadă de timp după momentul la care autorul infracțiunii a abandonat conduita infracțională, astfel încât acesta, organul judiciar, nu v-a cunoaște presiunea intervenirii prescripției răspunderii penale, termenul începând să curgă de-abia la momentul la care a fost sesizat. Pe de altă parte, se poate imagina și situația în care organele fiscale sau organele de urmărire penală (*nu și alte organe*) au fost sesizate (*printr-un denunț e.g.*), neluându-l în seamă și neacționând în condiții de celeritate, ar oferi făptuitorului posibilitatea de a comite acte materiale ale aceleiași infracțiuni concomitent cu curgerea termenului de prescripție pentru tocmai această infracțiune.

Între timp, în încercarea de a găsi o aparentă armonie între rațiunea instituției prescripției răspunderii penale și modificările aduse prin Legea nr. 126/2024 referitoare la aceasta, se ridică întrebarea dacă este justificată stabilirea momentului *dies a quo* al termenului de prescripție a răspunderii penale în funcție de sesizarea organelor fiscale sau de urmărire penală.

Elocvente în privința înțelegerii corecte a instituției prescripției răspunderii penale sunt argumentele prezentate în

Decizia Curții Constituționale nr. 650 din 25 octombrie 2018. Aceasta susține că *„prescripția răspunderii penale trebuie analizată dintr-o dublă perspectivă: pe de o parte, instituie un termen de decădere a organelor judiciare din dreptul de a trage la răspundere penală persoanele care comit infracțiuni; pe de altă parte, stabilește un termen considerat de legiuitor ca fiind suficient pentru ca societatea să uite faptele de natură penală și efectele acestora, datorită diminuării treptate a impactului lor asupra relațiilor sociale. Astfel, prescripția răspunderii penale este, din punctul de vedere al naturii sale juridice, o cauză de stingere a răspunderii penale și, prin urmare, a acțiunii de tragere la răspundere penală. Aceasta este determinată și justificată de efectele trecerii timpului asupra nevoii societății de a aplica sancțiuni penale. După trecerea unui anumit interval de timp de la comiterea infracțiunii, aplicarea unei pedepse penale nu mai contribuie la realizarea scopului legii penale, nemaiexistând necesitatea social-politică ce determină mecanismul juridic al angajării răspunderii penale*”.

În mod regretabil, observăm că, prin adoptarea unei noi reguli referitoare la începutul termenului de prescripție a răspunderii penale pentru infracțiunile prevăzute de Legea nr. 241/2005, au fost complet ignorate conceptele esențiale care fundamentau instituția prescripției răspunderii penale. Această modificare a dus la o deturnare evidentă a rațiunii originale a prescripției răspunderii penale.

De asemenea, în considerarea termenul de 10 ani, care marchează momentul de început al prescripției răspunderii penale pentru infracțiunile de evaziune fiscală, în formă tipică, care nu au fost sesizate organelor abilitate, este posibil ca termenul total de prescripție să se extindă aproape până la 20 de ani. Mai mult, în cazul în care intervine o cauză de întrerupere a prescripției, durata totală ar putea depăși cu mai mult de 10 ani termenul maxim de prescripție de 15 ani, stabilit de art. 154, alin (1) din Codul Penal.

Aceasta sugerează și că legiuitorul nu a intenționat includerea termenului de 10 ani, sau a altor perioade mai scurte care s-au scurs până la momentul în care fapta a fost cunoscută de organele fiscale sau de urmărire penală, în calculul prescripției speciale a răspunderii penale. Astfel, se constată din nou o distorsiune semnificativă a intenției legii, reflectând o abatere de la principiile fundamentale ale dreptului penal.

Tot în acest context, în mod aprioric se conturează riscul unui arbitrar din partea acestor organe, care ar putea amâna sesizarea formală până la un moment ulterior, poate chiar apropiat de termenul de 10 ani, oferindu-le astfel posibilitatea de a câștiga timp suplimentar pentru strângerea materialului probator.

3. **Concluzii**

Revenind la cel de-al doilea aspect, invocat la începutul prezentului articol, pentru a oferi o interpretare coerentă și sustenabilă a art. 10^1 din Legea nr. 241/2005 în contextul prezentat, considerăm că soluția adecvată ar putea fi o aparentă disociere a actelor materiale constitutive aceleași infracțiuni continuate de evaziune fiscală, în funcție de sesizarea organelor fiscale sau a organelor de urmărire penală. Mai precis, sesizarea acestor organe ar trebui să determine începerea termenului de prescripție pentru actele materiale menționate în actul de sesizare sau pentru cele realizate până la acel moment. În cazul în care sunt comise noi acte materiale, termenul de prescripție pentru acestea ar începe să curgă de la momentul unei noi sesizări formale referitoare la respectivele acte. Această abordare ar implica, de asemenea, ajustarea termenului de prescripție pentru actele materiale anterioare incluse în sesizarea inițială.

Spre exemplu, daca la data de 10 septembrie 2024, este depus la registratura Parchetului de pe lângă Judecătoria X un denunț prin care se sesizează eventuală săvârșire a

infracțiunii de evaziune fiscală de către Primus, considerăm că prescripția va începe să curgă pentru toate actele materiale realizate până la data de 10 septembrie 2024. Dacă ulterior acestui moment, Primus comite în baza aceleiași rezoluții infracționale noi acte materiale, curgerea termenului de prescripție pentru acestea va fi condiționată de o nouă sesizare a organelor fiscale sau a organelor de urmărire penală, care vă modifica termenul de prescripție și pentru actele materiale de până la 10 septembrie 2024.

Admitem că această interpretare nu este la adăpost de orice critici, însă considerăm că este singura abordare care ar putea asigura o aplicare coerentă și previzibilă a art. 10^1 din Legea nr. 241/2005.

În final, cu rezerve recunoaștem, considerăm că interpretarea care ar asigura egalitatea de arme între funcția de acuzare și funcția de apărare ar fi cea potrivit căreia, pentru toate infracțiunile încriminate de Legea nr. 241/2005, fără să distingem în funcție modalitatea în care acestea au fost comise, precum nici de momentul la care s-au epuizat, ar trebui să curgă de la data sesizării organului fiscal sau de la data sesizării organului de urmărire penală, fiind vorbă, întocmai, despre faptul că organele abilitate au fost *sesizate,* iar dacă rămân în inactivitate, prescripția răspunderii penale trebuie să-și îndeplinească rolul sancționator. Această interpretare ar câștiga și de pe urma aplicării *interpretării in bonam partem.*