



Adrian M. Truichici

Luiza Neagu

# EVAZIUNEA FISCALĂ

Jurisprudență națională

**Universul Juridic**

București

-2025-

## Cuprins

CAPITOLUL I. DEZLEGAREA UNOR CHESTIUNI DE DREPT.....	9
1. Interpretarea dispozițiilor art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (forma în vigoare la data de 20 noiembrie 2018), în corelație cu dispozițiile art. 486 alin. (2) C. pr. pen. ....	9
2. Aplicarea dispozițiilor art. 10 alin. (1 <sup>1</sup> ) din Legea nr. 241/2005 în ipoteza acoperirii prejudiciului ca urmare a unei activități nevoluntare, respectiv a unei proceduri de executare silită.....	25
3. Dacă termenul „pagubă” din cuprinsul art. 249 alin. (5) C. pr. pen., vizând instituirea măsurii asigurătorii a sechestrului în materia infracțiunii prevăzute de art. 10 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, modificată și completată de Legea nr. 55/2021, cuprinde doar prejudiciul efectiv calculat, respectiv baza de calcul, sau cuprinde și accesoriile (dobânzi și penalități)?.....	51
4. Nedeclararea la organul fiscal competent (ANAF, direcția generală a finanțelor publice) a veniturilor obținute din vânzarea de autoturisme second-hand și evidențiate în acte contabile primare, în condițiile declarării acestora la direcția de taxe și impozite locale; latura obiectivă a infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. ....	75
5. Dacă în cazul infracțiunii de evaziune fiscală, prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare (Legea nr. 241/2005), în condițiile art. 14 din Legea nr. 241/2005, la determinarea impozitului pe profit stabilit suplimentar pot fi avute în vedere, prin estimare, cheltuieli cu privire la care nu există documente justificative?.....	85
6. Dobânzi și penalități. Dispozițiile art. 10 alin. (1 <sup>1</sup> ) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale .....	98
7. R.I.L. Încadrarea juridică a faptei de efectuare de înregistrări inexacte sau de a omite înregistrările în contabilitate. Raportul dintre infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) și c) din Legea nr. 241/2005.....	118
CAPITOLUL II. ASPECTE INTRODUCATIVE .....	122
1. Nedeplinirea situațiilor financiare contabile semestriale și a declarațiilor impuse prin lege; fapta contravențională, ce are ca scop întârzierea eventualelor sesizări din partea organelor fiscale și implicit îngreunarea potențialelor verificări în identificarea sumelor datorate bugetului de stat. ....	122
2. Valoarea probatorie a procesului-verbal întocmit de organele fiscale înaintea declanșării procesului penal; Rapoartele de inspecție fiscală, baza demarării urmăririi penale. Data consumării infracțiunii de evaziune fiscală. ....	143

3. Stabilirea încadrării juridice, atributul exclusiv al organelor judiciare; Stabilirea unui alt temei juridic al răspunderii penale decât cel arătat prin actul de sesizare. Elementele circumstanțiale, agravante și cauzele de agravare a pedepsei. Evaziunea fiscală licită și evaziunea fiscală ilicită..... 148
4. Interzicerea deținerii calității de fondator, administrator, director sau reprezentant legal al unei societății comerciale. Contestație la executare..... 163
5. Catalogarea ca acte contabile/acte necontabile a documentelor distruse; revizuire..... 172
6. Caracterul prestabilit al obligațiilor de plată accesorii. Nașterea obligației de plată a taxelor și impozitelor. Stingerea obligațiilor bugetare principale scadente prin orice modalitate prevăzută de art. 22 din Legea nr. 207/2015. .... 180

**CAPITOLUL III. INFRAȚIUNEA PREVĂZUTĂ DE ART. 9 ALIN. (1) LIT. B) DIN LEGEA NR. 241/2005; OMISIUNEA, ÎN TOT SAU ÎN PARTE, A EVIDENȚIERII, ÎN ACTELE CONTABILE ORI ÎN ALTE DOCUMENTE LEGALE, A OPERAȚIUNILOR COMERCIALE EFECTUATE SAU A VENITURILOR REALIZATE ..... 200**

1. Elementele de tipicitate a infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Noțiunea de contribuabil. Venituri impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit ..... 200
2. Elementul material al infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005; Omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor efectuate; Sustragerea de la plata obligațiilor fiscale. .... 218
3. Nemotivarea sentinței. Infracțiunea de evaziune fiscală, în forma reglementată de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Întocmirea și ținerea evidenței contabile. Obligația de a se înregistra în scopuri de TVA. Prejudiciul derivat din neînregistrarea în scopuri de TVA ..... 223

**CAPITOLUL IV. INFRAȚIUNEA PREVĂZUTĂ DE ART. 9 ALIN. (1) LIT. C) DIN LEGEA NR. 241/2005, EVIDENȚIERE ÎN ACTELE CONTABILE SAU ÎN ALTE DOCUMENTE LEGALE A CHELTUIELILOR CARE NU AU LA BAZĂ OPERAȚIUNI REALE SAU A ALTOR OPERAȚIUNI FICTIVE ..... 240**

1. Data comiterii faptei prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005; Aplicarea legii penale mai favorabile; Mărturie mincinoasă..... 240
2. Latura obiectivă și latura subiectivă a infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005..... 262
3. Art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, evidențiere în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale sau a altor operațiuni fictive. Prejudicierea bugetului de stat, prin micșorarea, în mod ilegal, a obligațiilor de plată la bugetul de stat privind atât taxa pe valoare adăugată, cât și impozitul pe profit. Calculul prejudiciului, aplicarea mediei cursurilor valutare. .... 270

4. Înregistrarea în evidența contabilă și declararea la organele fiscale a unor operațiuni comerciale fictive; Sustragerea de la plata obligațiilor către bugetul de stat. Data epuizării infracțiunilor.....	281
5. Derularea de activități fără a fi înregistrate în evidența financiar-contabilă; Ascunderea bazei impozabile și a veniturilor realizate; Sustragerea de la plata impozitului pe profit.....	306
6. Condițiile infracțiunii continuate, actul final al declarării și înregistrării la organul fiscal a operațiunilor fictive. Fictivitatea sau nerealitatea unor tranzacții, discrepanță sau inexactitate între situația reală și modul consemnării acestora în documentele financiar-contabile.....	332
<b>CAPITOLUL V. PREJUDICIUL CAUZAT PRIN FAPTELE DE EVAZIUNE FISCALĂ ȘI MĂSURILE ASIGURĂTORII .....</b>	<b>348</b>
1. Sechestrul, măsură asigurătorie de drept penal. Măsurile asigurătorii, măsuri procesuale cu caracter real. Caracterul provizoriu al măsurilor asigurătorii .....	348
2. Obligatorietatea dispunerii măsurilor asigurătorii. Obligația organelor judiciare de a verifica, din oficiu, subzistența temeiurilor care au determinat luarea sau menținerea măsurilor asigurătorii .....	354
3. Caracterul provizoriu al măsurilor asigurătorii; repararea eventualelor pagube produse prin evaziune .....	366
4. Componenta prejudiciului care trebuie reparat în cazurile de evaziune fiscală. Obligația fiscală principală datorată și obligațiile fiscale accesorii datorate în condițiile Codului de procedură fiscală. Măsurile asigurătorii în situația săvârșirii unor fapte de evaziune fiscală. ....	371
5. Scopul măsurilor asigurătorii. Obligatorietatea luării măsurilor asigurătorii în cazul infracțiunii de evaziune fiscală. ....	386
6. Obligatorietatea luării măsurilor asigurătorii în situația săvârșirii faptelor prevăzute de Legea nr. 241/2005.....	394
7. Soluționarea acțiunii civile, cauze de stingere a prejudiciului. Anularea accesoriilor, formă a amnistiei fiscale. ....	398
<b>CAPITOLUL VI. TVA ȘI ACCIZE .....</b>	<b>407</b>
1. Urmarea imediată a infracțiunii de stabilire cu rea credință a taxelor de rambursat prevăzută de art. 8 alin. (2) din Legea nr. 241/2005.....	407
2. Principiul <i>ne bis in idem</i> . Taxa pe valoarea adăugată, refuzarea dreptului de deducere dacă persoana impozabilă știa sau ar fi trebuit să știe că participa la o operațiune implicată într-o fraudă privind TVA-ul. Noțiunile de „livrări de bunuri efectuate de către o persoană impozabilă care acționează ca atare” și de „activitate economică”. ....	411
3. Incriminarea deținerii în afara antrepozitului fiscal sau comercializarea pe teritoriul României a produselor accizabile supuse marcării, fără a fi marcate sau marcate necorespunzător ori cu marcaje false. Diferența dintre evaziune fiscală și contrabandă.....	427

CAPITOLUL VII. ASPECTE PROCEDURALE ȘI CĂILE DE ATAC .....	436
1. Actul de sesizare al instanței; Acțiunea civilă.....	436
2. Soluționarea laturii civile; Pretenții ce exced actului de sesizare a instanței.....	440
3. Principiul legalității căilor de atac; Principiul liberului acces la justiție.....	442
4. Aplicarea legii penale mai favorabile; Combinarea dispozițiilor legii penale vechi cu ale legii penale noi. ....	445
5. Principiului <i>mitior lex</i> . Combinarea prevederilor a două legi distincte, una aparținând dreptului procesual și una aparținând dreptului material. ....	451
6. Întreruperea cursului prescripției răspunderii penale în perioada 25 iunie 2018-30 mai 2022. Dispozițiile art. 155 alin. (1) C. pen. Legea penală mai favorabilă.....	459
7. Analizarea prescripției pe calea recursului în casație; <i>Lex tertia</i> . ....	472
8. Apel contestație în anulare. Inadmisibilitatea, sancțiune procedurală care intervine atunci când părțile implicate în proces efectuează un act pe care legea nu îl prevede sau îl exclude.....	486
9. Admisibilitatea în principiu a contestației în anulare; Reevaluarea fondului cauzei, cu consecința lărgirii nepermise a sferei de control judiciar, transformarea contestației în anulare într-o cale de atac de reformare.....	489
10. Recursul în casație. Verificarea conformității hotărârilor atacate cu regulile de drept aplicabile, îndreptarea erorilor de drept comise de instanțele de apel, prin raportare la cazurile de casare expres și limitativ prevăzute de lege. ....	492
11. Contestația în anulare, cale extraordinară de atac având o natură juridică mixtă de anulare, dar și de retractare. Stabilirea legii penale mai favorabile, atributul exclusiv al instanței învestite cu judecarea cauzei .....	502
12. Reanalizarea legii penale mai favorabile, după rămânerea definitivă a hotărârii penale. Contestație în anulare .....	508
13. Modalitate de reapreciere a probelor administrate în faze anterioare ale procesului penal; Condamnarea direct în calea de atac, încălcarea dreptului la un proces echitabil prevăzut de art. 6 din CEDO.....	514
14. Evaziune fiscală în formă continuată, recurs în casație, determinarea termenului de prescripție .....	522


# CAPITOLUL I

## DEZLEGAREA UNOR CHESTIUNI DE DREPT

1

**Interpretarea dispozițiilor art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (forma în vigoare la data de 20 noiembrie 2018), în corelație cu dispozițiile art. 486 alin. (2) C. pr. pen.**

*În ipoteza pronunțării unei soluții de condamnare a inculpatului care achită integral pretențiile părții civile, în condițiile art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005, ca urmare a admiterii unui acord de recunoaștere a vinovăției în condițiile art. 478 și urm. C. pr. pen., hotărârea penală are autoritate de lucru judecat asupra întinderii prejudiciului în fața instanței civile, nefiind incidente prevederile art. 486 alin. (2) C. pr. pen.*

 *Înalta Curte de Casație și Justiție  
Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept  
Decizia nr. 69/2023, Dosar nr. 1939/1/2023  
Pronunțată în ședință publică astăzi, 23 octombrie 2023  
Publicat în M. Of. nr. 1122 din 13 decembrie 2023*

**1.** Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, investit cu soluționarea Dosarului nr. 1.939/1/2023, este legal constituit conform dispozițiilor art. 520 alin. (8) C. pr. civ. și ale art. 35 alin. (1) din Regulamentul privind organizarea și funcționarea administrativă a Înaltei Curți de Casație și Justiție, aprobat prin Hotărârea Colegiului de conducere al Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 20/2023 (Regulamentul).

**I.** Titularul și obiectul sesizării

**10.** Curtea de Apel București – secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a dispus, prin Încheierea din 25 mai 2023, în Dosarul nr. 7.835/2/2021, sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție, în temeiul art. 519 C. pr. civ., în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile cu privire la următoarea chestiune de drept:

Dacă, în ipoteza pronunțării unei soluții de condamnare a inculpatului care achită integral pretențiile părții civile, în condițiile art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare (forma în vigoare la data de 20 noiembrie 2018), ca urmare a admiterii unui acord de recunoaștere a vinovăției în condițiile art. 478 și urm. C. pr. pen., sunt incidente prevederile art. 486 alin. (2) C. pr. pen.

**II.** Dispozițiile legale supuse interpretării

**11.** Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare (forma în vigoare la data de 20 noiembrie 2018)

**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 pretențiile părții civile, limitele prevăzute de lege pentru fapta săvârșită se reduc la jumătate”. (...) **12.** Codul de procedură penală

**Art. 486.** – Soluționarea acțiunii civile (...)

„(2) În cazul în care instanța admite acordul de recunoaștere a vinovăției și între părți nu s-a încheiat tranzacție sau acord de mediere cu privire la acțiunea civilă, instanța lasă nesoluționată acțiunea civilă. În această situație, hotărârea prin care s-a admis acordul de recunoaștere a vinovăției nu are autoritate de lucru judecat asupra întinderii prejudiciului în fața instanței civile”.

**III.** Expunerea succintă a procesului în cadrul căruia s-a invocat chestiunea de drept

**13.** Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel București – secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal la data de 3 octombrie 2019 și precizată la data de 12 decembrie 2019, reclamanta D.G.T. SRL a chemat în judecată pe pârâtele ANAF și Administrația Sectorului 4 a Finanțelor Publice, solicitând instanței să dispună anularea deciziei din 29 martie 2019 emise de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF în privința punctelor 1, 2, 3 și 5, a deciziei de impunere din 31 mai 2018 și a raportului de inspecție fiscală din 31 mai 2018.

**14.** Prin Sentința civilă nr. 367 din 5 iunie 2020, pronunțată în Dosarul nr. 5.555/2/2019, Curtea de Apel București – secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a admis excepția necompetenței sale materiale și a declinat competența de soluționare a cauzei în favoarea Tribunalului București.

**15.** Prin Sentința civilă nr. 7.214/2020 din 28 decembrie 2020, Tribunalul București – secția a II-a contencios administrativ și fiscal a admis în parte acțiunea, a anulat în parte deciziile contestate și a înlăturat obligațiile fiscale (TVA și impozit pe profit) stabilite în sarcina reclamantei pentru achizițiile aferente unor facturi emise de partenerii săi de afaceri.

**16.** Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut că relațiile comerciale derulate de reclamantă în perioada 2014-2015 au făcut obiectul controlului antifraudă finalizat prin Procesul-verbal din 27 iunie 2015 al Direcției Generale Antifraudă Fiscală. În urma acestui control a fost emisă Decizia din 8 mai 2015 prin care s-au instituit măsuri asigurătorii până la concurența sumei de 787.465 lei, care a fost achitată de reclamantă la data de 16 octombrie 2015.

**17.** La sesizarea Direcției Generale Antifraudă Fiscală s-a constituit Dosarul penal nr. 447/D/P/2016 care, în urma disjungerilor succesive, a fost reînregistrat cu nr. 194/D/P/2018, în cadrul căruia reprezentantul convențional al reclamantei a fost cercetat în calitate de inculpat. Prin sent. pen. nr. 255/F din 20 noiembrie 2018, pronunțată în Dosarul nr. 7.796/2/2018, Curtea de Apel București – s. a II-a pen. a admis acordul de recunoaștere a vinovăției încheiat în Dosarul nr. 194/D/P/2018 între procuror și reprezentantul convențional al reclamantei, cercetat pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. c) și alin. (2) din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 35 alin. (1) C. pen. și, în baza acestor dispoziții raportate la cele ale art. 10 din Legea nr. 241/2005 și art. 480 alin. (4) C. pr. pen., l-a condamnat pe inculpat la pedeapsa închisorii de 2 ani și 4 luni; în temeiul art. 10 din Legea nr. 241/2005 a constatat că au fost acoperite pretențiile civile formulate de