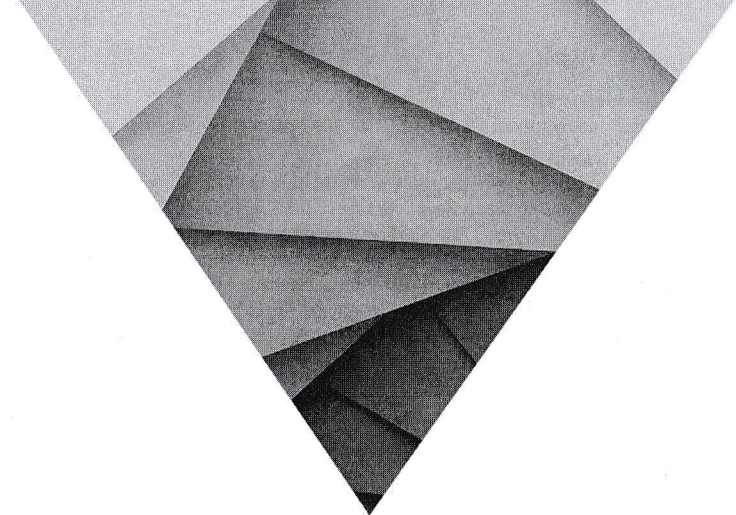


■ Autoarea este procuror, cu grad de parchet de pe lângă tribunal, în cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoria Sectorului 1 București, cu o activitate de 12 ani în domeniul urmăririi penale, în special în materia infracțiunilor financiar-economice și de corupție.

■ Experiența profesională astfel dobândită a fost valorificată în numeroase articole publicate în reviste de specialitate, dar și în susținerea de comunicări științifice la diverse conferințe naționale și internaționale în domeniul dreptului penal și procesual penal.

■ Din anul 2016, este doctorand în Drept procesual penal în cadrul Institutului de Cercetări Juridice „Acad. Andrei Rădulescu” al Academiei Române.



Daniela Dediu

EVAZIUNEA FISCALĂ

Universul Juridic

București

- 2018 -

Cuprins

Abrevieri	5
------------------------	---

Capitolul I

INFRAȚIUNI CONEXE INFRAȚIUNILOR DE EVAZIUNE FISCALĂ	15
--	----

1. A. Infrațiunea prevăzută de art. 3 din Legea nr. 241/2005. Lipsa intenției. Principiul <i>ne bis in idem</i> . Achitare	15
B. Infrațiunea prevăzută de art. art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Estimarea prejudiciului în lipsa documentelor contabile. Lipsa intenției. Achitare	15
2. Infrațiunea prevăzută de art. 4 din Legea nr. 241/2005. Infrațiune de pericol. Lipsa intenției. Necesitatea angajării răspunderii concomitente pentru alte fapte. Greșita achitare	32
3. Infrațiunea prevăzută de art. 5 din Legea nr. 241/2005. Lipsa elementului material. Achitare	41
4. A. Infrațiunea prevăzută de art. 7 alin. (2) din Legea nr. 241/2005. Obiect material. Factură fiscală. Achitare.....	45
B. Infrațiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Obținerea de venituri din vânzarea facturilor. Scopul înregistrării facturilor fictive în evidența contabilă. Operațiuni fictive. Achitare	45
5. Infrațiunea prevăzută de art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005. Tentativă. Factură valabilă. Stornarea facturilor pentru care s-a solicitat și obținut rambursarea de TVA. Greșita achitare	58
6. Infrațiunea prevăzută de art. 8 alin. (2) din Legea nr. 241/2005. Pluralitate constituită. Condiții pentru existența faptei. Raportul cu infrațiunea prevăzută de art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005. Concurs de infrațiuni.....	75
7. Infrațiunea prevăzută de art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005. Tentativă. Infrațiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Livrări intracomunitare nereale. Intenție	83

Capitolul II

SUCCESIUNE DE LEGI PENALE.....99

8. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Achitarea prejudiciului. Lege penală mai favorabilă. Înțelesul formulării „infracțiune de același gen” din art. 74¹ C. pen. (1968).....99
9. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Art. 74¹ C. pen. (1969). Decizia CCR nr. 573/2011. Lege penală mai favorabilă. Efecte114
10. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Formă continuată. Momentul epuizării infracțiunii. Succesiune de legi penale. Lege penală aplicabilă. Incidența art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005. Individualizarea pedepsei.....123
11. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Inffracțiune continuată. Legea penală aplicabilă. Greșita încetare a procesului penal. Achitarea prejudiciului. Quantumul prejudiciului129

Capitolul III

SUBIECTUL ACTIV.....138

12. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. g) din Legea nr. 241/2005. Subiect activ. Executor judecătoresc. Inffracțiunea de spălarea banilor prevăzută de art. 29 alin. (1) lit. a) și c) din Legea nr. 656/2002. Recurs în casație138
13. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Autorat. Complicitate. Cercetarea fragmentată a mecanismului evazionist – greșita încadrare juridică a faptelor. Greșita încetare a procesului penal. Achitare. Fals în înscrisuri sub semnătură privată.....157
14. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Subiect activ. Intenție calificată prin scop.....170

Capitolul IV

LATURA OBIECTIVĂ.....177

15. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005. Omisiunea plății TVA. Ascunderea sursei impo-

- zabile. Achitare. Inffracțiunea de spălarea a banilor prevăzută de art. 29 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 656/2002. Bun care provine din săvârșirea de infracțiuni. Achitare177
16. Inffracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) și c) din Legea nr. 241/2005. Caracterul Declarației 394. Lipsă probe. Achitare200
17. Inffracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Înregistrarea cu întârziere a facturilor în contabilitate. Greșita achitare.....211
18. Inffracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) și f) din Legea nr. 241/2005. Inffracțiunea de spălarea de bani prevăzută de art. 23 lit. b) din Legea nr. 652/2002. Neîntrunirea elementelor constitutive ale infracțiunilor. Latură subiectivă. Achitare219
19. Inffracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Depunerea Declarației 300 și a Declarației 100. Neplata obligațiilor fiscale. Latura civilă. Obiectul și limitele judecății. Cheltuieli deductibile. Achitare.....239
20. Inffracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 241/2005. Evidență dublă paralelă. Neprevederea faptei de legea penală. Achitare. Inffracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) și e) din Legea nr. 241/2005 – variante alternative. Inffracțiune unică. Respingerea cererii de schimbare a încadrării juridice254
21. Inffracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Decizii de impunere anulate de instanța civilă. Autoritate de lucru judecat. Inffracțiune continuată265

Capitolul V

RAPORTUL DINTRE INFRACTIUNILE PREVĂZUTE DE LEGEA

NR. 241/2005280

22. Inffracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005 vs. inffracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Neaplicarea art. 10 din Legea nr. 241/2005. Aplicarea concomitentă a circumstanțelor atenuante. Inffracțiune vs. contravenția prevăzută de art. 336 alin. (1) lit. o) din Legea nr. 207/2015. Complicitate la inffracțiunea de evaziune fiscală280

23. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) și f) din Legea nr. 241/2005. Schimbarea încadrării juridice. Variante alternative. Infracțiune unică309
24. Infracțiunea prevăzută de art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 vs. infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Distincție. Element material. Urmare322
25. Infracțiunea prevăzută de art. 4 din Legea nr. 241/2005 vs. infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 241/2005. Lipsa elementelor constitutive ale infracțiunilor. Respingerea plângerii împotriva soluției de clasare331
26. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005 vs. infracțiunea prevăzută de art. 11 lit. b) din Legea nr. 87/1994. Distincție. Faptă prevăzută de legea penală. Competența materială a instanței de judecată340

Capitolul VI

LATURA SUBIECTIVĂ358

27. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Operațiuni fictive. Latură subiectivă358
28. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Neîntocmirea sau întocmirea cu întârziere a unui document justificativ. Cheltuieli nedeductibile vs. cheltuieli nereale/fictive. Calculul eronat al TVA. Probațiune. Lipsa intenției. Achitare377
29. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 241/2005. Radierea societății după începerea inspecției fiscale. Obligația de păstrare a documentelor contabile după radierea societății. Latură subiectivă. Intenție393
30. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) și alin. (3) din Legea nr. 241/2005. Latură subiectivă. Momentul depunerii declarațiilor cod 394 și cod 300. Intenție. Latură civilă. Cuantumul prejudiciului. Lipsa documentelor justificative402

Capitolul VII

CAUZE DE NEPEDEPSIRE ȘI DE REDUCERE A PEDEPSEI419

31. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Reținerea art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005. Neprecizarea întregului quantum al pretențiilor civile. Primul termen de judecată. Norme tranzitorii prevăzute în art. 19 din Legea nr. 255/2013. Art. 18¹ C. pen. (1968)419
32. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) și alin. (2) din Legea nr. 241/2005. Achitarea prejudiciului. Legea penală mai favorabilă. Latură civilă. Greșita reținere a art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005432
33. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Achitarea prejudiciului. Obligații accesorii. Neincidența art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005. Pedepsă nelegală444
34. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005. Participație improprie. Achitarea prejudiciului. Pretențiile părții civile vs. prejudiciu. Art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005. Încetarea procesului penal454

Capitolul VIII

ACȚIUNEA CIVILĂ ÎN PROCESUL PENAL464

35. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Acoperirea prejudiciului. Cuantumul prejudiciului. Obligații accesorii. Sechestru asigurător în caz de încetare a procesului penal464
36. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Latura civilă. Plata obligațiilor accesorii. Răspundere civilă delictuală. Solidaritate. Sechestru asigurător476
37. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005. Greșita încetare a procesului penal. *Non reformatio in pejus*. Întinderea prejudiciului. Obligații fiscale accesorii. Introducerea în cauză a părții responsabile civilmente. Sechestru asigurător491
38. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Latură civilă. Întinderea prejudiciului. Limitele

Judecării. Fondul pentru mediu. Administrația Fondului pentru Mediu	500
39. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Latură civilă. Cuantumul prejudiciului. Achitarea parțială a prejudiciului. Obligații fiscale accesorii. Solidaritate.....	508
40. Infracțiunea prevăzută de art. 11 lit. c) din Legea nr. 87/1994. Latură civilă. Încetarea procesului penal. Prescripția răspunderii penale. Soluționarea laturii civile. Înlăturarea omisiunii vădite.....	515

Capitolul IX

RAPORTUL CU ALTE INFRACTIUNI SAU CONTRAVENTII.....

41. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 vs. infracțiunea prevăzută de art. 272 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 31/1990. Ridicare de sume de bani din casierie de către administrator. Inexistența faptei. Neîntrunirea elementelor constitutive ale infracțiunii.....	524
42. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. g) din Legea nr. 241/2005 vs. infracțiunea de sustragere de sub sechestru prevăzută de art. 261 C. pen. Schimbarea încadrării juridice	539
43. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) și c) din Legea nr. 241/2005 vs. infracțiunea de fals intelectual prevăzută de art. 43 din Legea nr. 82/1994 și infracțiunea de fals în înscrisuri sub semnătură privată prevăzută de art. 290 C. pen. (1968). Infractione complexă. Operațiune fictivă. Succesiune de legi penale.....	546
44. Infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005. Ascunderea sursei impozabile. Infractione de desfășurare fără licență sau autorizație a oricăreia dintre activitățile din domeniul jocurilor de noroc, prevăzută și pedepsită de art. 23 alin. (1) din O.U.G. nr. 77/2009. Concurs de infracțiuni. Greșita achitare. Persoană juridică – neîntrunirea condițiilor de răspundere penală. Achitare.....	571
45. Infractione prevăzută de art. art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Neincidența contravenției prevăzute de art. 219 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură	

fiscală, în forma în vigoare la data comiterii faptei. Respingerea recursului în casație.....	587
---	-----

Capitolul X

ASPECTE PROCEDURALE

46. Infractione prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005. Neascunderea sursei impozabile. Activitate de comerț desfășurată în spațiul public. Obiectul judecării. Achitare.....	600
47. Infractionile prevăzute de art. 4 și art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Constatare efectuată fără verificarea îndeplinirii condițiilor prevăzute de art. 172 alin. (9) C. pr. pen. Constatare efectuată de specialiști ANAF detașați la parchete	608
48. Infractione prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005. Acord de recunoaștere a vinovăției. Infractione continuată. Succesiune de legi penale. Legea penală mai favorabilă. Art. 10 din Legea nr. 241/2005. Aplicarea obligatorie a pedepselor complementare și accesorii. Lipsa declarației exprese a inculpatului. Respingerea acordului de recunoaștere a vinovăției.....	616
49. Infractione prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 și art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005. Încadrarea juridică. Conflict de competență.....	623
50. Infractione prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Parte responsabilă civilmente. Neintroducerea în cauză a părții responsabile civilmente. Consecințe	639

Capitolul I INFRAȚIUNI CONEXE INFRAȚIUNILOR DE EVAZIUNE FISCALĂ

1. A. Infrațiunea prevăzută de art. 3 din Legea nr. 241/2005. Lipsa intenției. Principiul *ne bis in idem*. Achitare

B. Infrațiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005. Estimarea prejudiciului în lipsa documentelor contabile. Lipsa intenției. Achitare

A. Instanța apreciază că parchetul a construit greșit argumentația pentru reținerea infracțiunii prevăzute de art. 3 din Legea nr. 241/2005 pentru că textul de lege incriminator prevede ca premisă a infracțiunii să existe înscrisuri distruse, care trebuie refăcute ca urmare a impunerii din partea organelor fiscale, or în cauza de față, atât din probele dosarului de urmărire penală de față, cât și din considerentele rezoluției de neîncepere a urmăririi penale nr. 3860/P/2011 din data de 19 octombrie 2011 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Brăila, a rezultat că numai documentele contabile din perioada 2008-2010 au fost distruse, în timp ce documentele contabile aferente perioadei 1 ianuarie 2011-31 mai 2011 (obiectul infracțiunii de față) ar fi existat faptic, dar se aflau la contabil pentru prelucrare, așa încât organele fiscale nu aveau decât să preia aceste documente contabile, așa cum erau, în stare brută, ca și probatoriu în cauză, ceea ce nu au făcut. Fiind vorba despre obiecte care existau, s-ar fi pus problema existenței unei infracțiuni pe temeiul art. 4 din Legea nr. 241/2005 de neprezentare a documentelor contabile existente către organele fiscale solicitante, dar cu privire la această infracțiune, care a cuprins atât perioada 2008-2010, cât și perioada din prezentul dosar, 1 ianuarie 2011-31 mai 2011, s-a dat deja soluție de urmărire penală, prin rezoluția de neîncepere a urmăririi penale nr. 3860/P/2011 din data de 19 octombrie 2011 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Brăila, rămasă definitivă prin neatacarea la instanța de judecată competentă.

Respect pentru oamenii și cărușii

B. În baza declarațiilor 392 și 394, organele fiscale puteau face o analiză aprofundată asupra tuturor relațiilor comerciale ale societății, atât cu persoanele juridice înregistrate în scopuri TVA, cât și cu privire la cele neînregistrate în scopuri TVA, în acord cu dispozițiile art. 153 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, opinie pe care instanța de judecată și-o însușește.

Nu se poate pune problema unei diminuări a obligațiilor fiscale datorate, atâta timp cât veniturile au fost evidențiate și declarate prin declarațiile cod 101 privind impozitul pe profit, declararea eronată a tranzacțiilor prin formularul informativ cod 394 neputând conduce la concluzia că societatea nu ar fi înregistrat aceste venituri.

Inculpata nu a avut intenția de a se sustrage plății obligațiilor către stat, așa încât, pe lângă lipsa elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, mai cu seamă lipsa prejudiciului fără de care această infracțiune nu poate exista, se mai reține și lipsa formei de vinovăție prevăzută de lege (intenția calificată prin scop) în ceea ce privește latura subiectivă a aceleași infracțiuni.

✍ Tribunalul Brăila, Secția penală,

Sentința nr. 17 din 29 ianuarie 2017, disponibilă pe www.rolii.ro

Tribunalul Brăila, în baza art. 396 alin. (5) C. pr. pen., raportat la art. 16 alin. (1) lit. b) ambele teze C. pr. pen., a achitat pe inculpata B.A.M. sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală în formă continuată prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005 (în redactarea în vigoare la data de 30 iunie 2011 până la modificarea Legii nr. 241/2005 prin Legea nr. 50/2013), cu aplicarea art. 41 alin. (2) C. pen. (1969), cu aplicarea art. 5 alin. (1) din noul C. pen., întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală și nu a fost săvârșită cu vinovăția prevăzută de lege.

În baza art. 396 alin. (5) C. pr. pen., raportat la art. 16 alin. (1) lit. b) ambele teze C. pr. pen., a fost achitată inculpata B.A.M. sub aspectul săvârșirii infracțiunii de nerefacere a evidenței contabile prevăzută de art. 3 din Legea nr. 241/2005 (în redactarea în vigoare la data de 31 iulie 2011 până la modificarea Legii nr. 241/2005 prin Legea nr. 50/2013), cu aplicarea

art. 5 alin. (1) din noul C. pen., întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală și nu a fost săvârșită cu vinovăția prevăzută de lege.

Analizând întregul material probator administrat în cursul urmăririi penale și al fazei judecătorești, instanța a reținut următoarea situație de fapt:

La data de 14 martie 2012 Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Inspecție Fiscală – a sesizat organele de urmărire penală cu o plângere îndreptată împotriva inculpatei B.A.M. – administrator al SC M. –, pe motiv că inculpata nu a evidențiat în contabilitate toate operațiunile comerciale derulate cu două societăți comerciale.

La data controlului fiscal societatea administrată de aceasta se afla în procedura de insolvență, fiind reprezentată de administrator judiciar C.I.I.

Întrucât echipa de inspecție fiscală nu a intrat în posesia documentelor contabile ale societății, inspecția s-a făcut exclusiv pe baza datelor și informațiilor existente în baza de date a organului fiscal teritorial, având în vedere dispozițiile art. 67 din O.U.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data controlului, conform cu care „dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze (...)”.

În baza declarațiilor fiscale informative cod 394 depuse de SC. M și a acelorași declarații depuse de unii clienți și furnizori, organele de control au apreciat că există neconcordanțe valorice între cele declarate de aceste societăți.

Pentru clarificarea acestor neconcordanțe s-au efectuat controale încrucișate la două societăți comerciale, cu ocazia cărora s-au reținut următoarele:

- SC 1 SRL a înregistrat în contabilitate achiziții de servicii (transport produse agricole) în valoare de 3.350.517 lei și TVA 779.335 lei, în timp ce SC M. în aceeași perioadă a raportat în relațiile economice cu acest agent venituri în sumă de 2.287.817 lei și TVA 524.287 lei;

- SC 2 SRL a înregistrat în contabilitate achiziții de servicii în valoare de 423.453 lei și TVA 80.456 lei, în timp ce SC M. a înregistrat venituri în sumă de 298.948 lei și TVA 56.800 lei;

- SC 3 SRL a înregistrat în contabilitate achiziții de servicii în valoare de 1.740.062 lei și TVA 334.503 lei, în timp ce SC M. a înregistrat venituri în sumă de 1.985.462 lei și TVA 381.129 lei.