

La vremuri noi, metehne vechi? Sancționarea penală a simplelor greșeli fiscale revine pe agenda legislativă



Se pare ca devine deja o cutuma ca, o data la 2 ani, sa fie reintrodusa brusc pe agenda modificarilor legislative sancționarea cu închisoarea a procedurii de administrare a impozitelor reținute la sursa. Astfel, în 2017 și 2019 s-a încercat incriminarea nereținerii sau neîncasarea, respectiv, reținerea sau încasarea, urmate de neplata unor impozite și contribuții supuse regimului reținerii la sursa, de fiecare data proiectul legislativ fiind abandonat în urma argumentelor logice și coerente invocate de catre mediul de afaceri în procedura transparenței decizionale.

Acum, proiectul legislativ revine în atenția publică, după ce în toată perioada de timp scursă de la ultima discuție asupra sa nu s-au mai derulat niciun fel de analize și dezbateri pentru rezolvarea marilor probleme pe care le ridică aceasta abordare agresivă și nepotrivită a raporturilor juridice fiscale. Dintr-o dată, deci, fix în data de 15 decembrie 2021, urgența iminentă a unor probleme ignorate ani de zile impune desigur adoptarea unei ordonanțe de urgență publicată cu câteva ore înainte de aprobarea sa, spre a fi bifată (și) formalitatea consultării publice.

Acum, ca și în trecut, proiectul este prezentat public ca o reintroducere a unei infracțiuni care a existat anterior declarării neconstituționale, fiind reglementată de art. 6 din Legea evaziunii fiscale nr. 241/2005, cu intenția de a fi mai ușor acceptat de către destinatarii legii, dar și cu speranța ca poate așa nu vor mai fi remarcate marile sale deficiențe. Reamintim, astfel, ca [Decizia nr. 363/2015](#) a CCR a declarat neconstituțională prevederea originară din Legea evaziunii fiscale pentru rațiuni de ordin formal, anume lipsa de predictibilitate și previzibilitate a dispoziției legale de ordin penal care, pur și simplu, nu permitea a stabili care tipuri de impozite intra în sfera sa de aplicare. Astfel, urma ca legiuitorul să aducă clarificările necesare, enumerând categoriile de impozite și contribuții cu reținere la sursa care intra sub incidența faptei de infracțiune.

În 2017, conformându-se acestei solicitări, Ministerul de Finanțe propunea o listă de impozite și contribuții ce intra în sfera de aplicare a proiectului reglementării propuse, dar, totodată, introducea o incriminare „nou-nouă” care nu avea nicio legătură cu vechea reglementare declarată neconstituțională. Proiectul de ordonanță de urgență a și fost, de altfel, la acel moment abandonat, tocmai pentru că ridică probleme majore, așa cum voi arăta în continuare, dar acum este reluat și pus în dezbatere publică pe site-ul ministerului.

Dacă nevarsarea impozitelor poate constitui infracțiune, conform politicii penale a Statului, nereținerea nu poate să fie încadrată ca infracțiune în secolul XXI într-un Stat de drept și democratic

Așa cum menționam, actuala propunere similară celei din 2017 și 2019, are un text substanțial diferit față de prevederea originară a art.6 din Legea evaziunii. Mai precis, articolul declarat neconstituțional prevedea:

“Constituie infractiune si se pedepseste cu închisoare de la un an la 6 ani reținerea si nevarsarea, cu intentie, în cel mult 30 de zile de la scadenta, a sumelor reprezentând impozite sau contributii cu reținere la sursa”.

În schimb, proiectul propune: *“Constituie infractiune si se pedepseste cu închisoare de la un an la 5 ani reținerea si neplata ori, dupa caz, nereținerea sau neîncasarea, în cel mult 60 de zile de la scadenta prevazuta de lege, a sumelor reprezentând impozite și/ sau contributii prevazute în anexa la prezenta lege”.*

Autoritațile justifica aceasta masura prin aceea ca *”menținerea situației actuale reprezinta o vulnerabilitate atât pentru bugetul public care a fost, astfel, lipsit de resursele financiare necesare prin savârșirea infracțiunii de reținere și nevarsare a impozitelor și/sau contributiilor cu reținere la sursa, cât și pentru persoanele care ar trebui sa beneficieze de drepturile constituționale cum ar fi: dreptul la ocrotirea sănătății, dreptul la pensie, la ajutor pentru șomaj sau la alte forme de asigurari sociale”.*

Analizând cu atenție noul proiect legislativ se observa o ușoară cosmetizare a textelor sale de incriminare, în sensul introducerii în anexa reglementarii a unei liste cu tipurile de impozite și contribuții, precum și o extindere a termenului pentru care poate întârzia fara sancțiuni penale neachitarea acestora (i.e. de la 30 de zile la 60 de zile).

Mai mult, textul legislativ menit a incrimina faptele mai sus-menționate, și-a schimbat literalmente peste noapte configurația. Dacă inițial și-a propus a reflecta și asupra acestora politica de nepedepsire a faptelor de evaziune fiscala în care prejudiciul este recuperat, fiind achitata în plus o penalitate de 20%, astfel cum aceasta a fost introdusa prin Legea nr.55/2021, între timp și-a schimbat fundamental abordarea, ajungând sa își propuna chiar sa limiteze aplicarea acestuia pentru toate infracțiunile prevazute de Legea nr.241/2005 la prejudicii ce nu depășesc echivalentul în lei al sumelor de 50.000 euro și de 100.000 euro, pentru cazurile în care se aplica și, respectiv, se poate aplica pedepsa cu amenda.

În schimb, dincolo de aceste aspecte menite a da expresie dorinței acute a Statului de a încasa sumele datorate de catre platitorii de impozite și contribuții reținute la sursa, absolut justificata în plan financiar-bugetar, marile probleme de concepție legislativa rămân la fel de acute întrucât, dupa cum se poate observa, pe lângă fapta prevazuta anterior de legea evaziunii, și proiectul legislativ în discuție introduce doua noi categorii de fapte, anume nereținerea și neîncasarea impozitelor și contribuțiilor.

Într-un stat de drept și democratic, o simpla disputa fiscala cu privire la masura în care ar fi sau nu cazul sa se rețina sau încaseze impozitele nu poate sa reprezinte infracțiune la începutul secolului XXI; neplata datoriilor fiscale, ca efect al aplicării eronate a legii fiscale nu poate sa reprezinte infracțiune, cu atât mai mult cât este notoriu ca în România textele sunt de multe ori atât de neclare încât nici macar organele fiscale nu pot sa dea un raspuns corespunzator contribuabililor atunci când li se adreseaza întrebări în procedura de îndrumare și asistență. Introducerea unui asemenea text legislativ va putea aduce din nou în actualitate invocarea legislației penale ca mijloc de șicanare și intimidare a contribuabililor în cadrul controalelor fiscale, așa cum nu de mult se întâmpla când aproape toate disputele fiscale erau susceptibile sa duca la sesizari penale, în realitate fiind de-a dreptul infim numărul acestora finalizate pâna la urma cu condamnari, dupa ani și ani în care cauzele au ramas în nelucrare.

Este absolut necesar, însa, sa facem deosebirea între cele doua fapte prevazute de acest articol din proiectul de lege și, anume, între nevarsarea la buget a sumelor reținute la sursa ca impozite și contribuții, respectiv nereținerea la sursa sau neîncasarea unor impozite.

Prima dintre ele – nevarsarea la buget a sumelor reținute la sursa – ar putea fi la limita considerata din perspectiva conceptuala a avea în esență menirea unui substitut al infracțiunii de delapidare (sanționata penal). În schimb, cea de-a doua – **nereținerea la sursa sau neîncasarea sumelor datorate ca impozite – nu este și nu ar trebui sa fie niciodata mai mult decât o simpla disputa fiscala.** Aceasta întrucât ea poate avea nenumarate cauze. Cea mai importanta și periculoasa dintre acestea poate fi legata de faptul ca platitorul venitului ar putea avea o

interpretare asupra unei anumite operațiuni înregistrate în contabilitatea sa, care la final se dovedește a fi una contrara celei împărțite de organul fiscal. Acest lucru exclude practic sub orice formă incidența evaziunii fiscale, fiind o problema care trebuie rezolvată la instanțele de contencios administrativ fiscal.

Nu trebuie uitat ca reținerea la sursă nu se aplică doar impozitelor și contribuțiilor datorate de salariați (unde apar probleme în practică, deși unii s-ar aștepta să nu). De asemenea, ea se aplică în legătură cu tranzacții internaționale, în care de cele mai multe ori reglementările sunt susceptibile de multiple interpretări. Riscul unei greșeli este de multe ori practic inerent. Or, în condițiile în care forma cerută de lege pentru sancționarea noii infracțiuni este inclusiv intenția indirectă (i.e. faptuitorul nu urmărește rezultatul plății unor impozite mai mici, dar îl prevede ca posibil și îl accepta să se producă) sau chiar simpla culpă ce poate genera inacțiunea sancționată penal (i.e. nereținerea sau neîncasarea impozitului), conduce practic la incriminarea oricărei greșeli de aplicare a legii fiscale. Or, după cum știm, există frecvent mai multe interpretări ale legii fiscale, care de mult prea mult ori prezintă numeroase neclarități și dificultăți în aplicare. Trebuie în același timp să readucem în discuție din această perspectivă eficiența scăzută a activității de îndrumare a contribuabilului, care de mult prea multe ori se transpune în răspunsuri de neînțeles sau care copie mecanic legea.

În fine, este chiar imposibil de înțeles cum ar putea să răspundă penal cineva pentru nedeclararea impozitelor datorate de o terță persoană, atât timp cât platitorul vizat de această nouă infracțiune nu este pasibil de închisoare pentru nedeclararea propriilor sale impozite și taxe, atunci când legea îi stabilește o asemenea sarcină, desigur, dacă acțiunile sau inacțiunile sale nu au la bază acte frauduloase, sancționate distinct de legea evaziunii fiscale.

Or, dacă faptele de evaziune fiscală sunt și trebuie cu siguranță să fie pedepsite cu fermitate într-o societate modernă, pentru a descuraja comportamentele necinstite și concurența fiscală neloială, asemenea demersuri nu se pot transforma în mecanisme de șicanare a contribuabililor cinstiți, cu atât mai mult cu cât este imposibil de înțeles cum anume ar fi diferită nereținerea la sursă față de alte ipoteze de nedeclarare a impozitelor de către contribuabili și cum ar putea fi justificată o asemenea **discriminare a acestor contribuabili** ce pot de asemenea avea probleme în înțelegerea și aplicarea legii fiscale. Aceasta, desigur, pentru a nu fi greșit înțeleși, fără intenția de a sugera că acest mecanism ar trebui extins și la celelalte impozite, ci, dimpotrivă, trebuie eliminat întrucât este total neadecvat, întrucât este rezultatul unei confuzii inacceptabile între răspunderea fiscală și cea penală.

În concluzie, aspectele legate de sancționarea penală a neversării sumelor reținute la sursă trebuie discutate, inclusiv cu mediul de afaceri, pentru ca factorii de decizie politică să aibă siguranța că implementează o măsură legislativă care are și adeziunea celor care activează acolo unde urmează să se aplice, pentru a-i asigura gradul necesar de eficiență și adeziune socială. În schimb, se impune cu necesitate renunțarea la măsură legislativă de incriminare a nereținerii la sursă.

Și, desigur, rămâne esențială nevoia de dialog social, derulat activ și cu bună credință, prin implicarea tuturor acelor care pot exprima puncte de vedere asupra chestiunilor cu adevărat relevante din perspectiva tehnică, mai ales când acestea sunt extrem de complicate, delicate și cu impact major. Simpla reanimare a unor subiecte și proiecte legislative abandonate în trecut, după ce și-au dovedit cu prisosință limitele, în speranța că într-un alt context vor trece poate neobservate sau vor fi mai ușor acceptate conjunctural, nu credem că poate folosi nimănui, cu atât mai mult cu cât în lipsa unui dialog care să rezolve divergențele de abordare și să faciliteze o mai bună înțelegere a conceptelor juridice, este de așteptat să conducă doar acumularea suplimentară de divergențe și tensiuni în societate.