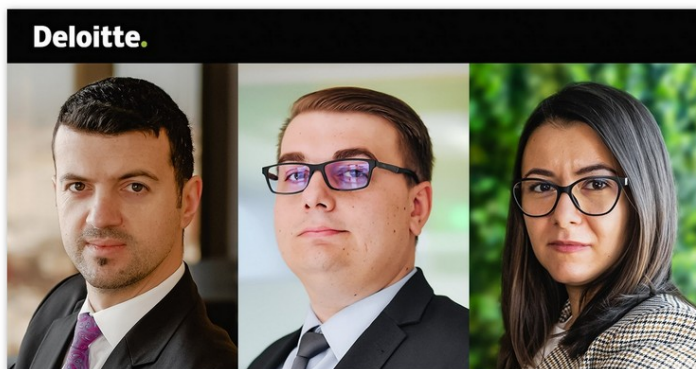


## Noi modificari privind combaterea evaziunii fiscale – implicații și aspecte de clarificat



**La aproximativ patru ani de la expirarea termenului de transpunere a Directivei 1371/2017 privind combaterea fraudelor care vizează interesele financiare ale Uniunii Europene și la mai bine de un an de la declanșarea de către Comisia Europeană a unei acțiuni împotriva României pentru transpunere incompletă a directivei în cauză, legiuitorul național a adoptat Legea 125/2023 privind completarea Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, care a intrat în vigoare în data de 25 mai 2023.**

Preambulul Directivei 1371/2017 explica, însă, faptul că noțiunea de infracțiuni grave împotriva sistemului comun privind taxa pe valoarea adăugată (TVA), astfel cum a fost instituit de Directiva de TVA 112/2006, se refera la cele mai grave forme de fraudă în materie de TVA, în special fraudă de tip carusel, fraudă în materie de TVA prin intermediul firmelor-fantoma și fraudă în materie de TVA săvârșită în cadrul unei organizații criminale, care creează amenințări grave la adresa sistemului comun privind TVA și, prin urmare, la adresa bugetului uniunii.

Noua lege își propune să întregască transpunerea directivei prin incriminarea unor noi fapte ce aduc atingere „resurselor bugetului Uniunii Europene”, și anume orice acțiune sau inacțiune comisă în cadrul unor scheme frauduloase cu caracter transfrontalier care au ca efect diminuarea resurselor bugetului Uniunii Europene cu cel puțin zece milioane de euro, în echivalentul monedei naționale, prin metode precum: utilizarea sau prezentarea de declarații sau documente false, incorecte sau incomplete privind TVA; nedivulgarea de informații privind TVA, atunci când aceste informații trebuie divulgate potrivit legii; prezentarea de declarații corecte privind TVA pentru a masca în mod fraudulos neplata sau constituirea unor drepturi necuvenite la rambursările de TVA.

### **Modalități de fraudare vizate de noua legislație**

Cu toate acestea, legea nou adoptată nu specifică ce înseamnă „resursele bugetului Uniunii Europene” ca valoare socială ce trebuie ocrotită, astfel ca sintagma respectivă ar trebui interpretată prin raportare la definiția intereselor financiare ale Uniunii Europene (UE) prevăzută de directivă, așadar toate veniturile, cheltuielile și activele care sunt cuprinse, colectate în sau datorate la bugetul UE, la bugetele instituțiilor, organelor, oficiilor și agențiilor UE înființate în temeiul tratatelor sau la bugetele gestionate sau monitorizate direct sau indirect de acestea.

Valoarea prejudiciului, de cel puțin zece milioane de euro, în echivalentul monedei naționale, poate părea la prima vedere foarte ridicată, însă, cum într-un singur caz pot fi luate în calcul mai multe infracțiuni, mai multe acte materiale și mai multe părți implicate, aceasta va fi în realitate ușor de atins.

În ceea ce privește elementul material, acțiunea sau inacțiunea incriminată trebuie să fie comisă în cadrul unor „scheme frauduloase cu caracter transfrontalier”, noțiune care, din nou, nu este definită de legiuitorul național în

corpul actului normativ.

Prin urmare, în stabilirea caracterului fraudulos al unor acțiuni sau inacțiuni, vor fi relevante și prevederile directivei, care are ca scop unificarea legislației europene în ceea ce privește acțiunile sau inacțiunile calificate ca fraudă și care prevede, în preambul, ca exista caracter transfrontalier al faptei incriminate atunci când acțiunile sau inacțiunile au legătura cu teritoriul a doua sau mai multe state membre.

În același timp, un rol important în stabilirea caracterului de „schema frauduloasă cu caracter transfrontalier” vor trebui să îl joace Departamentul pentru lupta antifraudă (DLAF) și Oficiul European de lupta antifraudă (OLAF), care vor sprijini organele de urmarire penală în descoperirea și destructurarea rețelelor transfrontaliere de fraudare a fondurilor europene.

În ceea ce privește forma de vinovație, pentru a fi considerată infracțiune, fapta trebuie să fie comisă cu intenție directă calificată prin scop, adică să urmărească obținerea de avantaje necuvenite de pe urma sistemului european comun privind TVA. Concluzia are la bază prevederile directivei, care menționează în preambul faptul că infracțiunile sunt comise într-un mod structurat exact cu acest scop, de a obține avantaje necuvenite de pe urma sistemului de TVA. Însă aceste prevederi nu au fost incluse în mod expres și în Legea 125/2023, aspect ce ar fi fost de dorit pentru a asigura respectarea principiului legalității incriminării și al legalității pedepsei.

Totodată, este important de amintit că, în materie de TVA, trebuie avută în vedere și jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) care a analizat fraudele de TVA în multiple cazuri. Or, analizând prevederile legilor penale și pe ale celor fiscale, precum și directivele europene ori jurisprudența CJUE, rămâne în acest moment neclar care va fi interpretarea, spre exemplu, pentru metoda de diminuare a resurselor bugetului UE prin nedivulgarea de informații privind TVA, atunci când aceste informații trebuie divulgate potrivit legii (aspect care până acum era vizat în principal de Legea 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscală). Or, în lipsa unei prevederi specifice în legislație, care să menționeze intenția directă calificată prin scop, aplicarea unui tratament fiscal eronat ar putea ajunge să fie vizată de norma legală, fără ca situația respectivă să rezulte dintr-un comportament fraudulos al contribuabilului.

Pe de altă parte, este de subliniat faptul că neîndeplinirea tuturor condițiilor care definesc noua formă de infracțiune nu echivalează cu lipsa caracterului penal al faptelor. În acest sens, în funcție de circumstanțele concrete ale cauzei, pot fi reținute alte infracțiuni, cum ar fi cele prevăzute de Legea 241/2005, Legea 78/2000 sau infracțiunile de fals în înscrisuri prevăzute de Codul penal.

### **Care sunt sancțiunile prevăzute de noua lege?**

Sancțiunile prevăzute de noua reglementare se încadrează în limita superioară prevăzută de Legea nr. 241/2005, respectiv închisoarea de la șapte la 15 ani și interzicerea exercitării unor drepturi. Pentru stabilirea limitelor de pedeapsă, au fost luate în calcul, pe de o parte, valoarea semnificativă a prejudiciului și, pe de altă parte, prevederile art. 6 și 7 din directivă, care impun statelor membre obligația de a aplica sancțiuni penale eficiente, proporționale și descurajante. Sancțiunea poate fi aplicată atât persoanelor fizice, cât și persoanelor juridice, caz în care aceasta va consta în amenda penală cuprinsă între 24.000 și 2,1 milioane de lei, conform Codului penal.

Totodată, dincolo de recuperarea prejudiciului cauzat prin comiterea infracțiunii, din perspectiva sancționatorie sunt relevante și prevederile Codului penal, care impun obligația confiscării bunurilor dobândite prin săvârșirea infracțiunii, precum și prevederile Legii 241/2005, care impun măsuri asiguratorii cu potențial de a bloca activitatea unei societăți.

În ceea ce privește incidența în practică a acestei infracțiuni, riscul este clar în zona tranzacțiilor transfrontaliere de valori ridicate sau care se derulează pe perioade îndelungate, astfel ca participanții la astfel de tranzacții trebuie să

acorde o atenție sporită regimului de TVA, pentru a stabili tratamentul fiscal corect și pentru a respecta obligațiile corespunzătoare.