

DECIZIA nr. 363
din 7 mai 2015

referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale

Augustin Zegrean	- președinte
Valer Dorneanu	- judecător
Petre Lăzăroiu	- judecător
Mircea Ștefan Minea	- judecător
Daniel Marius Morar	- judecător
Mona-Maria Pivniceru	- judecător
Puskás Valentin Zoltán	- judecător
Simona-Maya Teodoroiu	- judecător
Tudorel Toader	- judecător
Ionița Cochințu	- magistrat-asistent

1. Pe rol se află soluționarea excepției de neconstituționalitate a dispozițiilor art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, excepție ridicată de Mihaela Liliانا Chiș în Dosarul nr.1296/33/2013 al Curții de Apel Cluj – Secția penală și de minori și care formează obiectul Dosarului Curții Constituționale nr.1055D/2014.

2. Dezbaterile au avut loc în ședința publică din data de 23 aprilie 2015, în prezența reprezentantului autoarei excepției de neconstituționalitate și cu participarea reprezentantului Ministerului Public, procuror Marinela Mincă, fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, când, în temeiul dispozițiilor art.57 și art.58 alin.(3) din Legea nr.47/1992, Curtea a dispus amânarea pronunțării pentru data de 7 mai 2015, dată la care este pronunțată prezenta decizie.

CURTEA,

având în vedere actele și lucrările dosarului, constată următoarele:

3. Prin Încheierea din 20 octombrie 2014, pronunțată în Dosarul nr.1296/33/2013, **Curtea de Apel Cluj – Secția penală și de minori a sesizat Curtea Constituțională cu excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale**, excepție ridicată de Mihaela Liliana Chiș într-o cauză penală având ca obiect săvârșirea infracțiunii de reținere și nevărsare, cu intenție, a sumelor reprezentând impozit sau contribuții cu reținere la sursă.

4. **În motivarea excepției de neconstituționalitate**, autoarea acesteia susține, în esență, că prevederile criticate sunt lipsite de previzibilitate, deoarece din modul de definire a infracțiunii nu poate fi determinată cu exactitate noțiunea de impozit cu reținere la sursă, astfel că o persoană nu poate să își dea seama dacă acțiunea sau inacțiunea sa intră sub incidența normei. Totodată, arată că această prevedere legală nu respectă principiul previzibilității normei juridice, întrucât este lipsită de claritate din perspectiva elementului material, fiind dificil de determinat cu precizie sfera impozitului cu reținere la sursă, pentru a stabili acțiunile sau inacțiunile prohibite de legea penală. În acest context, face referire și la prevederile art.77¹ alin.(6) din Legea nr.571/2003 – Codul fiscal, potrivit căruia „*impozitul (...) se va calcula și se va încasa de notarul public înainte de autentificarea actului(...), impozitul calculat și încasat se virează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut*”.

5. De asemenea, menționează că dispozițiile criticate, prin trimiterea în cascadă la acte normative cu forță juridică inferioară, respectiv la formulare – anexe, instrucțiuni de completare a acestor formulare, contravin principiului legalității incriminării, garantat de art.23 alin.(12) din Constituție și ale art.7 din

Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale. În acest sens, menționează jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului în ceea ce privește accesibilitatea și previzibilitatea legii.

6. **Curtea de Apel Cluj – Secția penală și de minori** opinează că, în ceea ce privește conformitatea dispozițiilor art.6 din Legea nr.241/2005 cu cele ale art.23 alin.(12) din Constituție, acestea „ridică serioase semne de întrebare cu privire la previzibilitatea lor”. Având în vedere cele stabilite de art.7 din Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, arată că noțiunea de „impozite sau contribuții cu reținere la sursă” (a căror reținere și nevărsare, cu intenție, în cel mult 30 de zile de la scadență, este considerată infracțiune), nu are o reglementare clară în legislația internă. Totodată, susține că textul criticat, care face trimitere la prevederi legale din Codul fiscal, norme metodologice și un număr impresionant de anexe și ordine ale diferitelor instituții ale statului cu competențe în domeniul financiar, fiscal și bugetar, este confuz și imprecis și, prin urmare, imprevedibil.

7. Potrivit dispozițiilor art.30 alin.(1) din Legea nr.47/1992, încheierea de sesizare a fost comunicată președinților celor două Camere ale Parlamentului, Guvernului și Avocatului Poporului, pentru a-și exprima punctele de vedere asupra excepției de neconstituționalitate.

8. **Președinții celor două Camere ale Parlamentului, Guvernul și Avocatul Poporului** nu au comunicat punctele lor de vedere cu privire la excepția de neconstituționalitate.

CURTEA,

examinând încheierea de sesizare, raportul întocmit de judecătorul-raportor, notele scrise depuse, susținerile părții prezente, concluziile procurorului, dispozițiile

legale criticate, raportate la prevederile Constituției, precum și Legea nr.47/1992, reține următoarele:

9. Curtea Constituțională a fost legal sesizată și este competentă, potrivit dispozițiilor art.146 lit.d) din Constituție, precum și ale art.1 alin. (2), ale art.2, 3, 10 și 29 din Legea nr.47/1992, să soluționeze prezenta excepție.

10. **Obiectul excepției de neconstituționalitate** îl constituie dispozițiile art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.672 din 27 iulie 2005, cu modificările și completările ulterioare, care au următorul cuprins: „*Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 6 ani reținerea și nevărsarea, cu intenție, în cel mult 30 de zile de la scadență, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă.*”

11. În susținerea neconstituționalității acestor dispoziții legale sunt invocate prevederile constituționale ale art.23 alin.(12) – „*Nici o pedeapsă nu poate fi stabilită sau aplicată decât în condițiile și în temeiul legii*”. De asemenea, este menționat și art.7 – *Nici o pedeapsă fără lege* – din Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale.

12. Examinând excepția de neconstituționalitate, Curtea constată că, în precedent, s-a mai pronunțat asupra soluției legislative cuprinse în dispozițiile art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, însă în raport de critici diferite față de cele din prezenta cauză, sens în care sunt: Decizia nr.936 din 13 noiembrie 2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.20 din 10 ianuarie 2013, Decizia nr.162 din 28 februarie 2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 272 din 24 aprilie 2012, Decizia nr.1313 din 4 octombrie 2011, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.12 din 6 ianuarie 2012, și Decizia nr.1205 din 20 septembrie 2011, publicată în

Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.795 din 9 noiembrie 2011, decizii prin care Curtea a respins, ca neîntemeiată, excepția de neconstituționalitate.

13. Analizând dosarul cauzei, Curtea reține că autoarea excepției de neconstituționalitate a fost trimisă în judecată pentru săvârșirea infracțiunii de reținere și nevărsare, cu intenție, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă, în formă continuată, infracțiune prevăzută de art.6 din Legea nr.241/2005, cu aplicarea art.41 alin.(2) din Codul penal din 1969. În acest context, critică prevederile art.6 din Legea nr.241/2005 sub aspectul modalității de definire a infracțiunii, întrucât nu poate fi determinată cu precizie noțiunea de „impozit cu reținere la sursă”, pentru a stabili acțiunile sau inacțiunile prohibite de legea penală. Mai mult, calificarea impozitului din transferul proprietăților imobiliare ca un impozit cu reținere la sursă se realizează printr-un ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, act normativ cu valoare infralegală.

14. Curtea constată că dispozițiile art.6 din Legea nr.241/2005 incriminează reținerea și nevărsarea, cu intenție, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă, iar dispozițiile de lege la care se raportează, în speța de față, sunt cuprinse în art.77¹ alin.(6) din Legea nr.571/2003 – Codul fiscal, care prevăd obligația notarului public de a vira impozitul pentru transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut [impozit care se calculează și se încasează de notarul public înainte de autentificarea actului sau, după caz, întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii].

15. În ceea ce privește incriminarea unei fapte, Curtea, în jurisprudența sa, a statuat că dispozițiile legale incriminatoare constituie o expresie a prevederilor art.23 alin.(12) din Constituție, potrivit cărora „*Nicio pedeapsă nu poate fi stabilită sau aplicată decât în condițiile și în temeiul legii*”, precum și a celor ale art.73 alin.(3) lit.h), care reglementează competența legiuitorului de a stabili infracțiunile,

pedepsele și regimul executării acestora. În temeiul dispozițiilor constituționale menționate, legiuitorul este liber să aprecieze atât pericolul social în funcție de care urmează să stabilească natura juridică a faptei incriminate, cât și condițiile răspunderii juridice pentru acea faptă (Decizia nr.1205 din 20 septembrie 2011, precitată). Astfel, dacă prevederile art.73 alin.(3) lit.h) din Constituție indică autoritatea competentă să reglementeze infracțiunile – Parlamentul, respectiv Guvernul pe calea delegării legislative constituționale, relațiile sociale reglementate, procedura și majoritatea de vot necesare incriminării, dispozițiile art.23 alin.(12) din Constituție implică exigența ca infracțiunile și pedepsele să fie stabilite numai printr-un act normativ cu forță de lege – „în temeiul legii”, iar prin trimiterea la „condițiile legii” trebuie realizată coroborarea cu art.1 alin.(5) din Constituție care consacră principiul legalității și care impune obligația ca normele adoptate să fie precise, clare și previzibile.

16. În acest context, Curtea observă că orice act normativ trebuie să îndeplinească anumite condiții calitative, printre acestea numărându-se previzibilitatea, ceea ce presupune că acesta *trebuie să fie suficient de precis și clar pentru a putea fi aplicat* (a se vedea, în acest sens, spre exemplu, Decizia nr.189 din 2 martie 2006, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.307 din 5 aprilie 2006, Decizia nr.903 din 6 iulie 2010, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.584 din 17 august 2010, sau Decizia nr. 26 din 18 ianuarie 2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.116 din 15 februarie 2012). În același sens, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a statuat că legea trebuie, într-adevăr, să fie accesibilă justițiabilului și previzibilă în ceea ce privește efectele sale. Pentru ca legea să satisfacă cerința de previzibilitate, ea trebuie să precizeze cu suficientă claritate întinderea și modalitățile de exercitare a puterii de apreciere a autorităților în domeniul respectiv, ținând cont de scopul legitim urmărit, pentru a oferi persoanei o protecție adecvată împotriva arbitrariului (a se

vedea Hotărârea din 4 mai 2000, pronunțată în Cauza *Rotaru împotriva României*, paragraful 52, și Hotărârea din 25 ianuarie 2007, pronunțată în Cauza *Sissanis împotriva României*, paragraful 66).

17. De aceea, o lege îndeplinește condițiile calitative impuse atât de Constituție, cât și de Convenție, numai dacă norma este enunțată cu suficientă precizie pentru a permite cetățeanului să își adapteze conduita în funcție de aceasta, astfel încât, apelând la nevoie la consiliere de specialitate în materie, el să fie capabil să prevadă, într-o măsură rezonabilă, față de circumstanțele speței, consecințele care ar putea rezulta dintr-o anumită faptă și să își corecteze conduita.

18. Curtea, având în vedere principiul generalității legilor, reține că poate să fie dificil să se redacteze legi de o precizie totală și o anumită suplețe poate chiar să se dovedească de dorit, suplețe care nu trebuie să afecteze, însă, previzibilitatea legii (a se vedea, în acest sens, Decizia Curții Constituționale nr.903 din 6 iulie 2010, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.584 din 17 august 2010, și Decizia Curții Constituționale nr.743 din 2 iunie 2011, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.579 din 16 august 2011, precum și jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului cu privire la care se rețin, spre exemplu, Hotărârea din 15 noiembrie 1996, pronunțată în Cauza *Cantoni împotriva Franței*, paragraful 29, Hotărârea din 25 noiembrie 1996, pronunțată în Cauza *Wingrove împotriva Regatului Unit*, paragraful 40, Hotărârea din 4 mai 2000, pronunțată în Cauza *Rotaru împotriva României*, paragraful 55, Hotărârea din 9 noiembrie 2006, pronunțată în Cauza *Leempoel & S.A. ED. Cine Revue împotriva Belgiei*, paragraful 59).

19. Totodată, Curtea constată că, potrivit art.8 alin.(4) teza întâi din Legea nr.24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 260 din data de 21 aprilie 2010 „*textul legislativ trebuie să fie formulat clar, fluent și inteligibil*,

fără dificultăți sintactice și pasaje obscure sau echivoce”, iar potrivit art.36 alin.(1) din aceeași lege, „*actele normative trebuie redactate într-un limbaj și stil juridic specific normativ, concis, sobru, clar și precis, care să excludă orice echivoc, cu respectarea strictă a regulilor gramaticale și de ortografie*”.

20. Așadar, față de cele menționate mai sus, Curtea constată că dispozițiile art.23 alin.(12) din Constituție impun garanția reglementării prin lege a incriminării faptelor și stabilirea sancțiunii corespunzătoare și, în mod implicit, obligația în sarcina legiuitorului de a adopta legi care să respecte cerințele de calitate ale acestora, care se circumscriu principiului legalității prevăzut la art.1 alin.(5) din Constituție.

21. Curtea observă că legiuitorul prin Legea nr.571/2003 - Codul fiscal - a stabilit cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii, care constituie venituri la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, precizând și contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale, precum și modul de calcul și de plată al acestora. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea acestui Cod fiscal și a convențiilor de evitare a dublei impuneri [potrivit art.1 alin.(1) din Legea nr.571/2003 - Codul fiscal]. Totodată, prin Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.513 din 31 iulie 2007, la alin.(2) al art.288 [cu denumirea marginală - *Acte normative de aplicare*], legiuitorul delegat a prevăzut că *formularele necesare și instrucțiunile de utilizare* a acestora privind administrarea creanțelor fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

22. Din examinarea prevederilor legale în materie fiscală, menționate mai sus, coroborate cu cele ale Legii nr.241/2005, Curtea observă că acestea nu precizează, în mod concret, care sunt veniturile impozabile cu reținere la sursă, limitându-se la a menționa în cuprinsul acestora, sporadic, spre exemplu, *„reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente”* [art.52 din Legea nr.571/2003], *„veniturile sub formă de premii se impun, prin reținerea la sursă, cu o cotă de 16% aplicată asupra venitului net realizat din fiecare premiu”* [art. 77 din Legea nr.571/2003] sau *„plătitorii de venituri cu regim de reținere la sursă a impozitelor, cu excepția plătitorilor de venituri din salarii, conform prezentului titlu, au obligația să depună o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit la organul fiscal competent, până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat”* [art. 77 din Legea nr.571/2003].

23. Curtea observă că prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.101/2008 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau **reținere la sursă**, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 70 din 30 ianuarie 2008, Anexa nr.8, sunt reglementate *„Instrucțiuni de completare a formularului 100 - Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat”*, cod 14.13.01.99/bs, care, la capitolul I – *Depunerea declarației*, stabilesc că *„Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat se completează și se depune de plătitorii de impozite și taxe cărora le revin, potrivit legislației în vigoare, obligațiile de plată cuprinse în Nomenclatorul obligațiilor de plată la bugetul de stat prevăzut în anexa nr.15”*.

Pct.1.1 lit.a) din Anexa nr.8 la Ordinul nr.101/2008, cu modificările și completările ulterioare, enumeră, în contextul stabilirii termenelor până la care se depun declarațiile privind obligațiile de plată la bugetul de stat, mai multe tipuri de

impozit ca fiind „*impozit reținut la sursă*”, conform legislației specifice privind impozitul pe venitul persoanelor fizice, printre care se regăsește „*impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal*”, dar și categoria „*impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice*” care este insuficient precizată. Totodată, potrivit pct.3.2.3 din Anexa nr.8 la Ordinul nr.101/2008, impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal se stabilește de notarii publici, în conformitate cu dispozițiile art. 77¹ alin.(1) și (3) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și ale Ordinului ministrului economiei și finanțelor și al ministrului justiției nr.1.706/1.889/C/2008 privind aprobarea procedurilor de stabilire, plată și rectificare a impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și a modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Totodată, în Anexa nr.15 la Ordinul nr.101/2008, anexă care prevede „*Nomenclatorul obligațiilor de plată la bugetul de stat*”, la pct.19, rubrica „*Denumire creanță fiscală*”, se regăsește „*Impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal*”, iar la rubrica „*temei legal*” este menționat art.77¹ și art.93 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

24. Având în vedere cele expuse, Curtea constată că, potrivit dispozițiilor art.6 din Legea nr.241/2005, constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 6 ani reținerea și nevărsarea, cu intenție, în cel mult 30 de zile de la scadență, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă, ***însă nici în cuprinsul acestui articol, nici în cuprinsul legii menționate sau al altor acte normative, noțiunea de „impozite sau contribuții cu reținere la sursă” nu este definită.*** Însă, prin normele infralegale, care au menirea de a aproba modelul și conținutul formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și

contribuțiilor, sunt inventariate impozitele și contribuțiile colectate prin *reținere la sursă*, iar impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal sau impozitul pe alte venituri ale persoanelor fizice este menționat ca un impozit cu *reținere la sursă*. Așadar, Curtea reține că obiectul material al infracțiunii nu este configurat prin lege, ci printr-un act administrativ de aplicare a legii al cărui obiect de reglementare vizează, în realitate, un domeniu distinct, respectiv aprobarea modelului și conținutului unor formulare. Or, în ipoteza infracțiunilor, inclusiv cele reglementate în domeniul fiscal, legiuitorul trebuie să indice în mod clar și neechivoc obiectul material al acestora în chiar cuprinsul normei legale sau acesta să poată fi identificat cu ușurință prin trimiterea la un alt act normativ de rang legal cu care textul incriminator se află în conexiune, în vederea stabilirii existenței/inexistenței infracțiunii.

25. Raportând cele prezentate mai sus la speța de față, Curtea constată că legiuitorul și-a respectat numai din punct de vedere formal competența constituțională de a legifera, fără ca prin conținutul normativ al textului incriminator să stabilească cu claritate și precizie obiectul material al infracțiunii, ceea ce determină o lipsă de previzibilitate a acestuia. Așa fiind textul supus controlului de constituționalitate nu respectă condițiile de calitate a legii, respectiv din modul de definire a infracțiunii prevăzute la art.6 din Legea nr.241/2005 nu poate fi determinată noțiunea de „impozit cu reținere la sursă”, astfel că destinatarul normei nu poate să își ordoneze conduita, în funcție de ipoteza normativă a legii.

26. În ceea ce privește accesibilitatea legii, Curtea constată că, din punct de vedere formal, aceasta are în vedere aducerea la cunoștința publică a actelor normative de rang infraconstituțional și intrarea în vigoare a acestora, care se realizează în temeiul art.78 din Constituție, respectiv legea se publică în Monitorul

Oficial al României, Partea I, și intră în vigoare la 3 zile de la data publicării sau la o data ulterioară prevăzută în textul ei.

27. Însă, pentru a fi îndeplinită cerința de accesibilitate a legii, nu este suficient ca o lege să fie adusă la cunoștință publică, ci este necesar ca între actele normative care reglementează un anumit domeniu să existe atât o conexiune logică pentru a da posibilitatea destinatarilor acestora să determine conținutul domeniului reglementat, cât și o corespondență sub aspectul forței lor juridice. Nu este, așadar, admisă o reglementare dispartată a domeniului sau care să rezulte din coroborarea unor acte normative cu forță juridică diferită. În acest sens, normele de tehnică legislativă referitoare la integrarea proiectului în ansamblul legislației statuează că actul normativ trebuie să se integreze organic în sistemul legislației, scop în care actul normativ trebuie corelat cu prevederile actelor normative de nivel superior sau de același nivel, cu care se află în conexiune [art.13 lit.a) din Legea nr.24/2000]. Pentru sublinierea unor conexiuni legislative se utilizează norma de trimitere [art.16 alin.(1) teza a doua din Legea nr.24/2000], care operează întotdeauna între acte normative cu aceeași forță juridică.

28. Raportând prevederile criticate la principiile mai sus enunțate, Curtea constată că acestea nu respectă cerința de accesibilitate a legii, întrucât dispozițiile art.6 din Legea nr.241/2005, pe lângă faptul că nu definesc ele însele noțiunea de „impozite sau contribuții cu reținere la sursă”, nu fac trimitere la un act normativ de rang legal care s-ar afla în conexiune cu acestea, respectiv să fie indicate, în mod concret, norme legale care stabilesc categoria impozitelor sau contribuțiilor cu reținere la sursă, în care s-ar afla și impozitul pentru transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal. Singura mențiune cu privire la acesta este cuprinsă într-un act administrativ dat în aplicarea unor acte normative de reglementare primară, fără a exista o legătură cu obiectul de reglementare al Legii nr.241/2005, lege penală în sensul art.173 din Codul penal.

29. În acest context, Curtea reține că, potrivit tezei întâi din art.7- *Nicio pedeapsă fără lege* – din Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, nimeni nu poate fi condamnat pentru o acțiune sau o omisiune care, în momentul săvârșirii, nu constituia o infracțiune potrivit dreptului național sau internațional. În acest sens, Curtea Europeană a Drepturilor Omului, prin Hotărârea din 22 iunie 2000, pronunțată în Cauza *Coëme și alții împotriva Belgiei* (paragraful 145), reiterând jurisprudența sa anterioară, arată că art.7 din Convenție prevede, printre altele, principiul că numai legea poate defini o crimă și prescrie o pedeapsă (*nullum crimen, nulla poena sine lege*) și, de asemenea, stabilește principiul că legea penală nu trebuie să fie interpretată extensiv în detrimentul acuzatului. Rezultă că infracțiunile și pedepsele relevante trebuie să fie clar definite de lege, cerință care este îndeplinită numai în cazul în care individul își poate da seama din conținutul dispoziției legale care sunt actele sau omisiunile care angajează răspunderea sa penală.

30. În concluzie, Curtea constată că prevederile criticate nu respectă exigențele constituționale referitoare la calitatea legii, respectiv nu întrunesc condițiile de claritate, precizie, previzibilitate și accesibilitate, fiind contrare dispozițiilor în art.1 alin.(5) din Constituție.

31. Distinct de acestea, Curtea observă că legiuitorul, prin normele criticate, a urmărit să descurajeze contribuabilii de la sustragerea prin orice mijloace de la impunerea sau de la plata impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului de stat, bugetelor locale, bugetului asigurărilor sociale de stat și bugetelor fondurilor speciale, însă, atingerea de către stat a unor obiective, chiar și atunci când acestea sunt de interes general și necesare, nu se poate face decât cu respectarea Constituției, care, potrivit art.1 alin.(5), este obligatorie. Astfel, nu se poate pretinde unui subiect de drept să respecte o lege care nu este clară, precisă, previzibilă și accesibilă, întrucât acesta nu își poate adapta conduita în funcție de

ipoteza normativă a legii, tocmai de aceea, autoritatea legiuitoare, Parlamentul sau Guvernul, după caz, are obligația de a edicta norme care să respecte trăsăturile mai sus arătate.

32. Pentru considerentele expuse, în temeiul art.146 lit.d) și al art.147 alin.(4) din Constituție, precum și al art.1-3, al art.11 alin. (1) lit. A. d) și al art.29 din Legea nr.47/1992, cu majoritate de voturi,

CURTEA CONSTITUȚIONALĂ
În numele legii
Decide :

Admite excepția de neconstituționalitate ridicată de Mihaela Liliana Chiș în Dosarul nr.1296/33/2013 al Curții de Apel Cluj – Secția penală și de minori și constată că dispozițiile art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale sunt neconstituționale.

Definitivă și general obligatorie.

Decizia se comunică celor două Camere ale Parlamentului, Guvernului și Curții de Apel Cluj – Secția penală și de minori și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Pronunțată în ședința din data de 7 mai 2015.

OPINIE SEPARATĂ
la Decizia nr.363 din 7 mai 2015

În dezacord cu soluția adoptată cu majoritate de voturi, considerăm că excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.672 din 27 iulie 2005, cu modificările și completările

ulterioare, care a format obiectul sesizării în prezenta cauză, trebuia *respinsă ca inadmisibilă* pentru următoarele argumente:

Excepția de neconstituționalitate nu are legătură cu cauza

Potrivit dispozițiilor art. 29 alin. (1) și (5) din Legea nr. 47/1992 privind organizarea și funcționarea Curții Constituționale, Curtea decide asupra excepțiilor "*care au legătură cu soluționarea cauzei*", neîndeplinirea acestei condiții legale determinând respingerea ca inadmisibilă a excepțiilor de neconstituționalitate invocate.

Or, excepția de neconstituționalitate ce face obiectul prezentului dosar a fost ridicată într-o cauză penală având ca obiect săvârșirea infracțiunii de reținere și nevărsare, cu intenție, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă. În cauza dedusă judecății nu este vorba despre fapta de nereținere a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă (ceea ce ar putea motiva o eventuală lipsă de previzibilitate a normei de incriminare, respectiv a imposibilității determinării cu precizie a categoriei și impozitului cu reținere la sursă). Fapta incriminată are ca situație premisă reținerea sumelor de bani și nevărsarea acestora (a sumelor deja reținute) cu intenție. Nu se poate pretinde că sumele reținute cu titlu de impozite și contribuții nu au avut o bază legală previzibilă, la momentul când acestea au fost reținute, pentru ca mai apoi să se susțină că „reținerea la sursă” nu este clar definită prin prevederile legale de natură fiscală, iar norma a devenit neclară la momentul la care sumele reținute trebuiau vărsate la buget.

Așadar, chiar dacă, din punct de vedere formal, obiectul excepției de neconstituționalitate îl constituie textul legal de incriminare aplicat în cauză, criticile formulate vizează o ipoteză juridică ce nu se regăsește nici în acest text și nici în cauza în care s-a ridicat excepția de neconstituționalitate.

Critica de neconstituționalitate se bazează pe compararea mai multor texte de lege și raportarea concluziei la dispoziții/principii ale Constituției.

Printr-o bogată jurisprudență, Curtea Constituțională a statuat că "examinarea constituționalității unui text de lege are în vedere compatibilitatea acelu text cu dispozițiile constituționale pretins încălcate, iar nu compararea mai multor prevederi legale între ele și raportarea concluziei ce ar rezulta din această comparație la dispoziții ori principii ale Constituției" (a se vedea, de exemplu, Decizia nr.**948 din 25 iunie 2009**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.577 din 19 august 2009, Decizia nr.**463 din 12 aprilie 2011**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 431 din 21 iunie 2011, Decizia nr.**523 din 12 decembrie 2013**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 55 din data de 22 ianuarie 2014).

Se constată că această modalitate de fundamentare a excepției de neconstituționalitate (care a determinat în precedent pronunțarea de soluții de respingere ca inadmisibile a excepțiilor de neconstituționalitate astfel formulate și motivate), este utilizată și în prezenta cauză. Astfel, deși obiectul excepției de neconstituționalitate îl constituie dispozițiile art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, criticile autoarei excepției vizează în concret coroborarea normei de incriminare cu prevederile Legii nr.571/2003 – Codul fiscal. Mediat, aceste din urmă dispoziții sunt de fapt criticate pentru că nu definesc noțiunea de „*impozite sau contribuții cu reținere la sursă*”, ceea ce ar conduce la concluzia că incriminarea, prin Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale a infracțiunii de reținere și nevărsare, cu intenție, în cel mult 30 de zile de la scadență, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă, este neconstituțională. Chiar și această concluzie ce rezultă din compararea art.6 din Legea nr.241/2005 cu prevederile Legii nr.571/2003 – Codul fiscal suferă sub aspectul logicii de interpretare a normelor juridice întrucât, astfel

cum s-a arătat, fapta pentru care autoarea excepției de neconstituționalitate a fost trimisă în judecată, constă în nevărsarea cu intenție la bugetul de stat a sumelor de bani reprezentând impozite/contribuții la bugetul de stat, sume care au fost deja reținute.

De altfel, Curtea Constituțională s-a mai pronunțat asupra constituționalității art.6 din Legea nr.241/2005 spre exemplu, (Decizia nr. 936 din 13 noiembrie 2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.20 din 10 ianuarie 2013, Decizia nr.162 din 28 februarie 2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.272 din 24 aprilie 2012, Decizia nr.1313 din 4 octombrie 2011, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.12 din 6 ianuarie 2012 și Decizia nr.1205 din 20 septembrie 2011, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.795 din 9 noiembrie 2011). Curtea a respins excepția de neconstituționalitate ca neîntemeiată, fără a fi pusă în discuție lipsa de predictibilitate a textului de lege criticat, ceea ce demonstrează că acesta nu a pus probleme în practica aplicării.

În plus, constatarea neconstituționalității art.6 din Legea nr.241/2005 nu rezolvă eventuala lipsă de predictibilitate a Codului Fiscal, acesta din urmă trebuind modificat și completat în situația în care este neclar sub aspectele relevate de autoarea excepției. Potrivit art.1 alin.(1) din Codul fiscal, acest cod (așadar nu Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale) ”*stabilește cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, precizează contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale, precum și modul de calcul și de plată a acestora....*”

Întrucât lipsa de predictibilitate a normei criticate este dedusă din coroborarea acesteia cu un cadru legislativ general (despre acest cadru afirmându-se că nu ar fi clar), singurul efect al deciziei de constatare a neconstituționalității este acela al dispariției unui mijloc legal de protejare a bugetului de stat și de protecție a persoanelor cărora li s-au reținut impozitele cu diferite destinații (contribuții, impozite etc.), dar nu au fost virate bugetului, situație în care nu își vor putea dovedi/solicita diferite drepturi de care se leagă plata acestor impozite și contribuții.

De aceea, este necesară urgenta intervenție a legiuitorului pentru a complini vidul legislativ astfel creat, întrucât, deși considerentele deciziei pronunțate sau raportat exclusiv la sintagma „*sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă*”, efectele deciziei de admitere se răsfrâng asupra întregului art.6 din Legea nr.241/2005.

Instanța constituțională nu a sancționat incriminarea faptei de reținere și nevărsare, cu intenție, în termenul prevăzut de lege, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă, ci insuficienta definire a acestei categorii de impozite/contribuții.

Judecători,
Petre Lăzăroiu
Valer Dorneanu
Simona–Maya Teodoroiu
Tudorel Toader