

DECIZIE Nr. 634/2018 din 16 octombrie 2018
referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 296²⁷ alin. (1) lit. e) și ale art.
296³⁰ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal
EMITENT: CURTEA CONSTITUȚIONALĂ
PUBLICATĂ ÎN: MONITORUL OFICIAL NR. 406 din 23 mai 2019

Valer Dorneanu	- președinte
Marian Enache	- judecător
Petre Lăzăroiu	- judecător
Daniel Marius Morar	- judecător
Mona-Maria Pivniceru	- judecător
Simona-Maya Teodoroiu	- judecător
Varga Attila	- judecător
Ionița Cochințu	- magistrat-asistent

Cu participarea reprezentantului Ministerului Public, procuror Ioan-Sorin-Daniel Chiriazii.

1. Pe rol se află soluționarea excepției de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 296²⁷ alin. (1) lit. e) și ale art. 296³⁰ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, excepție ridicată de Anghel Tănase și Alexandru Tănase în Dosarul nr. 6.862/3CAF/2015 al Curții de Apel București - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal și care formează obiectul Dosarului Curții Constituționale nr. 2.097D/2016.

2. La apelul nominal se constată lipsa părților. Procedura de citare este legal îndeplinită.

3. Cauza fiind în stare de judecată, președintele acordă cuvântul reprezentantului Ministerului Public, care precizează că dispozițiile criticate reglementează baza de calcul al contribuției la asigurările sociale de sănătate pentru veniturile obținute din alte surse. Totodată, arată că la art. 296²¹ din Codul fiscal s-a stabilit regula plafonării la valoarea de cinci salarii medii brute a cuantumului contribuției la aceste asigurări sociale de sănătate, plafonare care nu rezultă a fi aplicabilă și pentru veniturile realizate din alte surse, astfel cum rezultă din coroborarea art. 296³⁰ și art. 296²⁷ alin. (1) lit. e) din Codul fiscal.

Prin urmare, rezultă că legiuitorul a înțeles să instituie o diferențiere de tratament juridic prin plafonarea în funcție de natura venitului a bazei de calcul al contribuției la asigurările sociale de sănătate. Or, în lipsa unui criteriu obiectiv și rațional, altul decât natura venitului, care să justifice această diferențiere de tratament fiscal, apreciază că prevederile art. 296³⁰ din Codul fiscal sunt constituționale numai în măsura în care plafonarea acestei baze de calcul la cinci salarii medii brute pe economie se aplică și pentru veniturile obținute din alte surse.

CURTEA,

având în vedere actele și lucrările dosarului, constată următoarele:

4. Prin Încheierea din 6 septembrie 2016, pronunțată în Dosarul nr. 6.862/3CAF/2015, **Curtea de Apel București - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a sesizat Curtea Constituțională cu excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 296²⁷ alin. (1) lit. e) și ale art. 296³⁰ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.**

5. Excepția de neconstituționalitate a fost ridicată de Anghel Tănase și Alexandru Tănase într-o cauză întemeiată pe dispozițiile Legii nr. 571/2003, respectiv soluționarea unei cereri prin care se solicită instanței de judecată anularea unei decizii de impunere a Casei de Asigurări de Sănătate Ilfov prin care au fost stabilite obligațiile fiscale în urma unor tranzacții imobiliare, reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele care realizează alte venituri.

6. **În motivarea excepției de neconstituționalitate** se susține, în esență, că prevederile criticate sunt neconstituționale, în măsura în care instituie un tratament juridic diferențiat pentru

persoanele care realizează venituri din alte surse, pe criteriul strict al naturii dobândirii veniturilor, față de alte categorii de contribuabili pentru care baza lunară de calcul este limitată la maximum cinci salarii medii pe economie, pentru aceleași servicii medicale asigurate de stat.

7. **Curtea de Apel București - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal** opinează în sensul că excepția de neconstituționalitate este neîntemeiată deoarece prevederile criticate nu aduc atingere dispozițiilor constituționale invocate în susținerea excepției. Tratamentul diferențiat este justificat de natura juridică diferită a veniturilor în legătură cu care se plătește contribuția de asigurări sociale de sănătate.

8. 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.

9. **Guvernul**, având în vedere jurisprudența Curții Constituționale în materie, apreciază că excepția de neconstituționalitate este neîntemeiată.

10. **Avocatul Poporului**, având în vedere cadrul legislativ în materie, arată că există o diferență de tratament juridic realizată de legiuitor, baza de calcul al contribuției de asigurări de sănătate fiind plafonată sau nu, în funcție de tipul de venit. Luând în considerare jurisprudența Curții Constituționale, potrivit căreia principiul egalității în fața legii presupune instituirea unui tratament egal pentru situații care, în funcție de scopul urmărit, nu sunt diferite, precum și principiul așezării juste a sarcinilor fiscale, în virtutea căruia legiuitorul are dreptul de a stabili impozite și taxe, dar acest drept nu este unul absolut, apreciază că dispozițiile art. 296²⁷ alin. (1) lit. e) din Codul fiscal sunt constituționale, în timp ce prevederile art. 296³⁰ din Codul fiscal sunt constituționale în măsura în care plafonarea bazei de calcul la 5 salarii medii brute pe economie este aplicabilă și la stabilirea bazei de calcul al contribuției pentru veniturile obținute din alte surse. În ceea ce privește dispozițiile art. 45 din Constituție, acestea nu sunt incidente în cauză.

11. **Președinții celor două Camere ale Parlamentului** nu au comunicat punctele lor de vedere cu privire la excepția de neconstituționalitate.

CURTEA,

examinând încheierea de sesizare, punctele de vedere ale Guvernului și Avocatului Poporului, raportul întocmit de judecătorul-raportor, concluziile procurorului, dispozițiile legale criticate, raportate la prevederile Constituției, precum și Legea nr. 47/1992, reține următoarele:

12. 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.

13. **Obiectul excepției de neconstituționalitate** îl constituie dispozițiile art. 296²⁷ alin. (1) lit. e) și art. 296³⁰ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003, dispoziții care au următorul cuprins:

- Art. 296²⁷ alin. (1) lit. e) - Contribuabilii - "(1) Contribuția de asigurări sociale de sănătate se datorează și de către persoanele care realizează venituri din: [...] e) alte surse, astfel cum sunt prevăzute la art. 78."

- Art. 296³⁰ - "Calculul contribuției - "Contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 296²⁷ alin. (1) se calculează în anul următor, prin aplicarea cotei individuale de contribuție asupra bazelor de calcul menționate la art. 296²⁹."

14. Dispozițiile Legii nr. 571/2003 au fost abrogate prin Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015. Însă, având în vedere Decizia Curții Constituționale nr. 766 din 15 iunie 2011, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 549 din 3 august 2011, Curtea urmează a exercita controlul de constituționalitate asupra prevederilor criticate.

15. În susținerea neconstituționalității acestor dispoziții legale sunt invocate prevederile constituționale ale art. 16 alin. (1) privind egalitatea în drepturi, art. 56 alin. (2) referitor la așezarea justă a sarcinilor fiscale și art. 45 referitor la libertatea economică. De asemenea, este invocat art. 6 cu privire la dreptul la un proces echitabil din Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale.

16. Examinând excepția de neconstituționalitate, Curtea constată că instanța de contencios constituțional s-a mai pronunțat asupra problemei de drept invocate de autorii acesteia, în raport

cu critici de neconstituționalitate și dispoziții constituționale similare, sens în care sunt, spre exemplu, Decizia nr. 599 din 28 septembrie 2017, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 134 din 12 februarie 2018, Decizia nr. 166 din 24 martie 2016, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 477 din 27 iunie 2016, și Decizia nr. 903 din 17 decembrie 2015, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 178 din 9 martie 2016, prin care a respins ca neîntemeiată excepția de neconstituționalitate.

17. De asemenea, Curtea reține că reglementarea legală criticată face parte din capitolul III intitulat "Contribuția de asigurări sociale de sănătate privind persoanele care realizează alte venituri, precum și persoanele care nu realizează venituri", cuprins în titlul IX² al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, titlu referitor la contribuțiile sociale obligatorii. Așa cum reiese din chiar titlul capitolului, legiuitorul a distins între două categorii de situații, și anume contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează alte venituri, precum și contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane care nu realizează venituri.

18. Art. 296²⁷ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede că în categoria persoanelor plătitoare de contribuții de asigurări sociale de sănătate sunt incluse persoanele care realizează venituri din sursele prevăzute de alin. (1) al acestui articol, printre care se regăsesc și veniturile din alte surse, astfel cum sunt prevăzute la art. 78 din Codul fiscal [potrivit art. 296²⁷ alin. (1) lit. e) din Codul fiscal].

19. În categoria veniturilor asupra cărora se datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate din alte surse de venit, care sunt incluse la art. 78 alin. (1) din Codul fiscal, pot fi menționate: prime de asigurări suportate de o persoană fizică independentă sau de orice altă entitate, în cadrul unei activități pentru o persoană fizică în legătură cu care suportatorul nu are o relație generatoare de venituri din salarii, potrivit legii; câștiguri primite de la societățile de asigurări, ca urmare a contractului de asigurare încheiat între părți cu ocazia tragerilor de amortizare; venituri primite de persoanele fizice pensionari sub forma diferențelor de preț pentru anumite bunuri, servicii și alte drepturi, foști salariați, potrivit clauzelor contractului de muncă sau în baza unor legi speciale; venituri, sub forma diferențelor de preț pentru anumite bunuri, servicii și alte drepturi, primite de persoanele fizice pensionari, foști salariați, potrivit clauzelor contractului de muncă sau în baza unor legi speciale; venituri primite de persoanele fizice reprezentând onorarii din activitatea de arbitraj comercial; venituri obținute din valorificarea prin centrele de colectare a deșeurilor de metal, hârtie, sticlă și altele asemenea, cu excepțiile prevăzute de lege; venituri obținute de persoana fizică în baza contractului de administrare încheiat potrivit prevederilor Legii nr. 46/2008 - Codul silvic, cu excepțiile prevăzute de lege; veniturile distribuite persoanelor fizice membrii formelor asociative de proprietate - persoane juridice, prevăzute la art. 26 din Legea nr. 1/2000, în condițiile legii; venituri primite de persoanele fizice din activități desfășurate pe baza contractelor/convențiilor civile, încheiate potrivit Codului civil, în condițiile legii; venituri primite de persoanele fizice din activitățile menționate la art. 52 alin. (1) lit. a) - e), în cazul în care contribuabilul a exercitat opțiunea de impozitare a acestor venituri potrivit prevederilor art. 79. De asemenea, potrivit art. 78 alin. (2) și (3) din Legea nr. 571/2003, veniturile din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile prin normele elaborate de Ministerul Finanțelor Publice, altele decât veniturile care sunt neimpozabile în conformitate cu titlul din care fac parte aceste prevederi.

20. Contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 296²⁷ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 se calculează în anul următor, potrivit art. 296³⁰ din aceeași lege, prin aplicarea cotei individuale de contribuție asupra bazelor de calcul menționate la art. 296²⁹, cu referire la baza de calcul al contribuției de asigurări sociale. În virtutea art. 296²⁹ alin. (5), pentru veniturile din alte surse, astfel cum sunt menționate la art. 78, baza de calcul al contribuției este, potrivit art. 79, venitul brut realizat.

21. Față de această împrejurare, Curtea, în jurisprudența sa, spre exemplu, Decizia nr. 166 din 24 martie 2016, precitată, a arătat că art. 296¹⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, intitulat Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale, precizează la alin. (3) care sunt cotele de contribuții sociale obligatorii, iar la lit. b) pct. b¹) a acestui alineat este prevăzută cota de 5,5% reprezentând contribuția individuală la asigurările sociale de sănătate. De asemenea, astfel cum prevede art. 296²⁷ alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, persoanele care realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la alin. (1) al art. 296²⁷ (din investiții, premii și câștiguri din jocuri de noroc, din operațiunea de fiducie și din alte surse, astfel cum sunt

prevăzute la art. 78) plătesc contribuția asupra tuturor acestor venituri, iar baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară.

22. Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate, în jurisprudența sa, concretizată, spre exemplu, prin Decizia nr. 599 din 28 septembrie 2017, Decizia nr. 166 din 24 martie 2016, Decizia nr. 903 din 17 decembrie 2015, precitate, Decizia nr. 504 din 30 iunie 2015, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 610 din 12 august 2015 (reiterând cele reținute în Decizia nr. 705 din 11 septembrie 2007, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 736 din 31 octombrie 2007, și în Decizia nr. 1.011 din 7 iulie 2009, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 547 din 6 august 2009), Curtea a statuat că sistemul asigurărilor sociale de sănătate își poate realiza obiectivul principal datorită solidarității celor care contribuie, astfel încât obligația de a contribui la acest sistem reprezintă, de fapt, o expresie a prevederilor constituționale care reglementează ocrotirea sănătății și a celor care consacră obligația statului de a asigura protecția socială a cetățenilor. Curtea a observat că Legea nr. 95/2006 prevede că întreaga societate trebuie să contribuie la efortul protejării sănătății populației, în temeiul principiului solidarității.

23. Așa fiind, Curtea a statuat că obligativitatea asigurării și a contribuției la sistemul asigurărilor sociale de sănătate trebuie analizată în legătură cu principiul care stă la baza acestui sistem, anume cel al solidarității. Astfel, ca urmare a solidarității celor care contribuie, acest sistem își poate realiza obiectivul principal, respectiv cel de a asigura un minim de asistență medicală pentru populație, inclusiv pentru acele categorii de persoane care se află în imposibilitatea de a contribui la constituirea fondurilor de asigurări de sănătate (a se vedea, în acest sens, considerentele Deciziei nr. 351 din 24 iunie 2014, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 559 din 29 iulie 2014, paragraful 15, și cele ale Deciziei nr. 335 din 10 martie 2011, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 355 din 23 mai 2011).

24. Potrivit art. 219 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 652 din 28 august 2015, asigurările sociale de sănătate reprezintă principalul sistem de finanțare a ocrotirii sănătății populației care asigură accesul la un pachet de servicii de bază pentru asigurați. Asigurările sociale de sănătate sunt obligatorii și funcționează ca un sistem unitar, iar obiectivele sistemului de asigurări sociale de sănătate se realizează pe baza anumitor principii, printre care și acela al solidarității și subsidiarității în constituirea și utilizarea fondurilor, precum și pe baza participării obligatorii la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru formarea Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate.

25. Cu privire la art. 16 alin. (1) și (2) din Constituție privind egalitatea în fața legii, invocat în susținerea excepției de neconstituționalitate, Curtea, prin Decizia nr. 1 din 8 februarie 1994, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 69 din 16 martie 1994, a statuat că principiul egalității în fața legii presupune instituirea unui tratament egal pentru situații care, în funcție de scopul urmărit, nu sunt diferite. De aceea, el nu exclude, ci, dimpotrivă, presupune soluții diferite pentru situații diferite. În consecință, un tratament diferit nu poate fi doar expresia aprecierii exclusive a legiuitorului, ci trebuie să se justifice rațional, în respectul principiului egalității cetățenilor în fața legii și a autorităților publice. Totodată, art. 16 din Constituție vizează egalitatea în drepturi între cetățeni în ceea ce privește recunoașterea în favoarea acestora a unor drepturi și libertăți fundamentale, nu și identitatea de tratament juridic asupra aplicării unor măsuri, indiferent de natura lor. În felul acesta se justifică nu numai admisibilitatea unui regim juridic diferit față de anumite categorii de persoane, dar și necesitatea lui (Decizia nr. 53 din 19 februarie 2002, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 224 din 3 aprilie 2002).

26. Referitor la art. 56 din Constituție, care prevede obligația cetățenilor de a contribui prin impozite și prin taxe la cheltuielile publice, menționat de asemenea în susținerea excepției de neconstituționalitate, Curtea constată că, în cazul sistemului public de sănătate, aceste cheltuieli publice vizează însăși îndeplinirea obligației constituționale a statului de a asigura ocrotirea sănătății și protecția socială a cetățenilor. Dispozițiile constituționale ale art. 56 trebuie coroborate cu cele ale art. 139 alin. (3) din Legea fundamentală, potrivit cărora "Sumele reprezentând contribuțiile la constituirea unor fonduri se folosesc, în condițiile legii, numai potrivit destinației acestora". Contribuțiile datorate potrivit dispozițiilor legale criticate sunt destinate acoperirii unor cheltuieli publice - cele privind asigurarea sănătății populației. În acest context, prin Decizia nr. 224

din 13 martie 2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 256 din 18 aprilie 2012, Curtea a apreciat că obligația de a contribui la fondul asigurărilor sociale de sănătate cu o cotă-parte din veniturile provenind din activitățile desfășurate nu poate fi considerată ca reprezentând, în sine, o încălcare a prevederilor Legii fundamentale.

27. De altfel, prin Decizia nr. 351 din 24 iunie 2014, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 559 din 29 iulie 2014, instanța de contencios constituțional, analizând același tip de critici formulate de o persoană ce exercita o profesie liberală, a respins, ca neîntemeiată, excepția de neconstituționalitate. Curtea a constatat că autorul excepției deducea pretinsa neconstituționalitate din compararea soluțiilor legislative consacrate prin textele de lege. Or, așa cum s-a statuat constant în jurisprudența Curții Constituționale (exemplu fiind Decizia nr. 343 din 24 septembrie 2013, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 669 din 31 octombrie 2013), examinarea constituționalității unui text de lege are în vedere compatibilitatea acestuia cu dispozițiile constituționale pretins a fi 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. În acest sens este și Decizia nr. 599 din 28 septembrie 2017, precitată, paragraful 24.

28. Prin urmare, în raport cu jurisprudența Curții Constituționale în materie, nu se poate reține încălcarea art. 16 alin. (1) și art. 56 alin. (2) din Constituție.

29. În ceea ce privește dispozițiile art. 45 din Constituție invocate în susținerea excepției de neconstituționalitate, care prevăd că accesul liber al persoanei la o activitate economică, libera inițiativă și exercitarea acestora sunt garantate în condițiile legii, trebuie coroborate, de asemenea, cu art. 56 și art. 139 din Constituție, astfel că accesul liber la o activitate economică nu înlătură obligația de a contribui la cheltuielile publice, respectiv la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, prin contribuții financiare care se folosesc, în condițiile legii, numai potrivit destinației acestora. Prin urmare, nu se poate reține pretinsa încălcare a art. 45 din Constituție.

30. În ceea ce privește invocarea dispozițiilor art. 6 privind dreptul la un proces echitabil din Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, Curtea reține că acestea nu au incidență în cauză.

31. 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 unanimitate de voturi,

CURTEA CONSTITUȚIONALĂ

În numele legii

DECIDE:

Respinge, ca neîntemeiată, excepția de neconstituționalitate ridicată de Anghel Tănase și Alexandru Tănase în Dosarul nr. 6.862/3CAF/2015 al Curții de Apel București - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal și constată că dispozițiile art. 296²⁷ alin. (1) lit. e) și ale art. 296³⁰ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal sunt constituționale în raport cu criticile formulate.

Definitivă și general obligatorie.

Decizia se comunică Curții de Apel București - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Pronunțată în ședința din data de 16 octombrie 2018.

PREȘEDINTELE CURȚII CONSTITUȚIONALE
prof. univ. dr. **VALER DORNEANU**

Magistrat-asistent,
Ionita Cochintu