

DECIZIE Nr. 637/2018 din 16 octombrie 2018
referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 296[^]22 alin. (2) din Legea nr.
571/2003 privind Codul fiscal

EMITENT: CURTEA CONSTITUȚIONALĂ
PUBLICATĂ ÎN: MONITORUL OFICIAL NR. 431 din 31 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 Cochintu	- magistrat-asistent

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

1. Pe rol se află soluționarea excepției de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 296[^]22 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, excepție ridicată de Ion Scarlat în Dosarul nr. 4.916/62/2015 al Curții de Apel Brașov - Secția contencios administrativ și fiscal și care formează obiectul Dosarului Curții Constituționale nr. 3.271D/2016.

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

3. Magistratul-asistent referă asupra cauzei și arată că la dosar s-a depus de către domnul Corneliu Ștefan Scarlat, fiul autorului excepției de neconstituționalitate, o cerere prin care solicită introducerea sa în cauză în calitate de moștenitor și continuarea procesului, având în vedere faptul că acesta a decedat. La cerere sunt atașate mai multe acte în copie (certificat de deces, certificat de moștenitor etc.). De asemenea, solicită judecarea cauzei în lipsă.

4. Reprezentantul Ministerului Public arată că, deși procedura în fața Curții Constituționale se completează cu normele de procedură civilă, în ceea ce privește situația judecării excepției de neconstituționalitate, aceasta este de ordine publică și poate fi soluționată și în lipsa (decesul) persoanei care a formulat excepția, nefiind necesară introducerea moștenitorilor în cauză, deoarece nu sunt judecate interese strict patrimoniale.

5. Curtea, având în vedere dispozițiile art. 14 din Legea nr. 47/1992 privind organizarea și funcționarea Curții Constituționale, respinge solicitarea cu privire la introducerea în cauza aflată pe rolul instanței de contencios constituțional a moștenitorului autorului excepției de neconstituționalitate.

6. Cauza fiind în stare de judecată, președintele Curții acordă cuvântul reprezentantului Ministerului Public, care pune concluzii de respingere a excepției de neconstituționalitate, în principal, ca inadmisibilă, deoarece, deși se pretinde încălcarea dispozițiilor art. 16 din Constituție, nu se aduc critici în raport cu aceste prevederi. În subsidiar, solicită respingerea excepției de neconstituționalitate ca neîntemeiată, în raport cu jurisprudența Curții Constituționale în materie.

CURTEA,

având în vedere actele și lucrările dosarului, constată următoarele:

7. Prin Încheierea din 7 decembrie 2016, pronunțată în Dosarul nr. 4.916/62/2015, **Curtea de Apel Brașov - Secția contencios administrativ și fiscal a sesizat Curtea Constituțională cu excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 296[^]22 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, excepție ridicată de Ion Scarlat într-o cauză având ca obiect soluționarea unei cereri prin care

se solicită anularea unor decizii de impunere cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate privind persoanele care realizează venituri din activități independente/profesii liberale.

8. **În motivarea excepției de neconstituționalitate**, se susține, în esență, că prevederile art. 296²² alin. (2) din Legea nr. 571/2003 au un efect discriminatoriu, în măsura în care instanța de judecată apreciază că dispozițiile art. 4 din Legea nr. 209/2015 nu sunt incidente în cauză și nu sunt aplicabile și persoanelor prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003, în ceea ce privește limitarea obligației plății contribuțiilor la asigurările sociale de sănătate la veniturile impozabile efectiv realizabile.

9. **Curtea de Apel Brașov - Secția contencios administrativ și fiscal** opinează în sensul că excepția de neconstituționalitate este neîntemeiată.

10. 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.

11. **Guvernul** apreciază că excepția de neconstituționalitate este inadmisibilă, deoarece autorul acesteia, deși invocă încălcarea prevederilor art. 16 din Constituție, nu aduce argumente pentru această susținere, ci face referire la necorelarea textului criticat cu o altă dispoziție din cuprinsul aceluiași act normativ, or potrivit art. 10 alin. (2) din Legea nr. 47/1992, "sesizările trebuie făcute în formă scrisă și motivate".

12. **Avocatul Poporului** își menține punctul de vedere reținut în deciziile Curții Constituționale nr. 872 din 15 decembrie 2015 și nr. 351 din 24 iunie 2014, în sensul că dispozițiile criticate sunt constituționale.

13. **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, notele scrise depuse, raportul întocmit de judecătorul-raportor, concluziile procurorului, dispozițiile legale criticate, raportate la prevederile Constituției, precum și Legea nr. 47/1992, reține următoarele:

14. 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.

15. **Obiectul excepției de neconstituționalitate** îl constituie dispozițiile art. 296²² alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare, dispoziții care au următorul cuprins: "(2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția."

16. 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.

17. În susținerea neconstituționalității acestor dispoziții legale sunt invocate prevederile constituționale ale art. 16 alin. (1) privind egalitatea în drepturi.

18. Examinând excepția de neconstituționalitate, Curtea observă că dispozițiile criticate fac parte din titlul IX² - Contribuții sociale obligatorii, Capitolul II - Contribuții sociale obligatorii privind persoanele care realizează venituri impozabile din activități independente, activități agricole, silvicultură, piscicultură, din asocieri fără personalitate juridică, precum și din cedarea folosinței bunurilor. Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii liberale și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual

și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente. Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii. Constituie venituri din profesii liberale veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii. Veniturile din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală provin din brevete de invenție, desene și modele, mostre, mărci de fabrică și de comerț, procedee tehnice, know-how, din drepturi de autor și drepturi conexe dreptului de autor și altele asemenea (art. 46 din Legea nr. 571/2003).

19. De asemenea, potrivit art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) din Codul fiscal, la care fac trimitere prevederile criticate, următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale; b) membrii întreprinderii familiale; c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice; d) persoanele care realizează venituri din profesii liberale; e) persoanele care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, la care impozitul pe venit se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate.

20. Potrivit prevederilor criticate, care se referă la baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) din Codul fiscal, în care este inclus și contribuabilul care realizează venituri din profesii liberale, este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția.

21. În ceea ce privește pretinsa discriminare invocată de autorul prezentei excepții de neconstituționalitate, Curtea observă că aceasta este dedusă atât din perspectiva unei interpretări/aplicări a normelor legale de către instanțele de judecată, acesta dorind aplicarea în cauza de față a prevederilor Codului fiscal în coroborare cu cele ale Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 540 din 20 iulie 2015, cât și din perspectiva unei completări a normelor legale, în ceea ce privește baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele care realizează venituri impozabile din activități independente, respectiv din profesii liberale.

22. Curtea reține că, potrivit art. 4 din Legea nr. 209/2015, se anulează contribuția de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile fiscale accesorii aferente acestora, stabilite prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, datorată de persoanele pentru care baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate este mai mică decât salariul de bază minim brut pe țară, pentru perioadele fiscale cuprinse între 1 ianuarie 2012 și sfârșitul lunii anterioare intrării în vigoare a acestei legi, și neachitate până la data intrării în vigoare a acestei legi [alin. (1)]. Organul fiscal nu emite decizie de impunere pentru obligațiile fiscale și accesoriile de natura celor prevăzute la alin. (1) pentru perioadele fiscale cuprinse între 1 ianuarie 2012 și sfârșitul lunii anterioare intrării în vigoare a prezentei legi [alin. (2)]. Aceste prevederi [alin. (1) și (2)] sunt aplicabile și persoanelor care nu realizează venituri și pentru care baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate este salariul de bază minim brut pe țară [alin. (3)].

23. Din analiza expunerii de motive a Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, reiese că promovarea acestui act normativ a fost determinată, printre altele, de necesitatea înlăturării inechităților apărute în aplicarea practică a prevederilor Codului fiscal în ceea ce privește recalificarea unor activități independente ca activități dependente, precum și de inechitatea rezultată din aplicarea prevederilor legale conform cărora persoanele fizice sunt obligate la plata unei contribuții de asigurări sociale de sănătate calculată la nivelul salariului minim brut pe țară cu toate că veniturile realizate se situează sub acest nivel.

24. Totodată, ca urmare a evaluării contextului în care a fost adoptat acest act normativ și a scopului urmărit de legiuitor, cu ocazia efectuării controlului de constituționalitate a unor

prevederi din Legea nr. 209/2015, Curtea a constatat că textul de lege stabilește beneficiarii "actului de clemență", legiuitorul fiind singurul în măsură să prevadă atât posibilitatea de exonerare de la plată a unor obligații fiscale de către anumite categorii de contribuabili, cât și condițiile în care se realizează această măsură fiscală (a se vedea Decizia nr. 5 din 18 ianuarie 2018, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 401 din 10 mai 2018, paragraful 20).

25. În materie fiscală, regula o reprezintă plata obligațiilor fiscale, anularea unor obligații fiscale având un caracter de excepție. În ceea ce privește extinderea beneficiului anulării unor obligații fiscale și în alte cazuri, Curtea, în jurisprudența sa, a apreciat că este incidentă regula *exceptio est strictissimae interpretationis*, potrivit căreia atunci când o normă juridică instituie o excepție de la regulă, aceasta nu poate fi extinsă și la alte situații pe care norma juridică nu le prevede, așa încât anularea unor obligații fiscale instituită prin Legea nr. 209/2015 nu poate fi extinsă, acest beneficiu neputând fi convertit într-un drept fundamental (a se vedea Decizia nr. 5 din 18 ianuarie 2018, precitată, paragraful 17). În acest sens este, spre exemplu, și Decizia nr. 323 din 30 aprilie 2015, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 467 din 29 iunie 2015, prin care Curtea a statuat că 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 (a se vedea Decizia nr. 53 din 19 februarie 2002, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 224 din 3 aprilie 2002, și Decizia nr. 1.615 din 20 decembrie 2011, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 99 din 8 februarie 2012).

26. Astfel, raportat la critica de neconstituționalitate, Curtea reține că, pe de o parte, autorul excepției vizează o omisiune legislativă și tinde la completarea reglementării criticate. Or, din această perspectivă, solicitarea autorului excepției excedează competenței Curții Constituționale, care se pronunță numai asupra constituționalității actelor cu privire la care a fost sesizată, fără a putea modifica sau completa prevederile supuse controlului. Pe de altă parte, având în vedere și critica de neconstituționalitate, care este formulată din perspectiva unei interpretări/aplicări a normelor legale de către instanțele de judecată la speța în cauză, precum și dinamica legislativă în materie, Curtea reține că toate aceste chestiuni țin de interpretarea și aplicarea legii, în concret, la speța dedusă judecării, fiind apanajul instanțelor de judecată și al autorităților îndrituite să stabilească, în virtutea legii, contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și persoanele care sunt exonerate de la plata unor asemenea contribuții sau ale căror obligații fiscale au fost anulate, având în vedere și scopul pentru care a fost adoptată Legea nr. 209/2015, aspecte ce nu cad sub incidența controlului de constituționalitate.

27. Totodată, Curtea constată că autorul excepției deduce pretinsa neconstituționalitate din compararea soluțiilor legislative consacrate prin textele de lege la care face referire. 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.

28. Prin urmare, având în vedere cele prezentate, excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 296²² alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum este formulată, urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

29. 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 inadmisibilă, excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 296²² alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, excepție ridicată de Ion Scarlat în Dosarul nr. 4.916/62/2015 al Curții de Apel Brașov - Secția contencios administrativ și fiscal.

Definitivă și general obligatorie.

Decizia se comunică Curții de Apel Brașov - Secția 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,
Ionița Cochințu