

DECIZIE Nr. 63/2018 din 1 octombrie 2018
EMITENT: ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE - COMPLETUL PENTRU
DEZLEGAREA UNOR CHESTIUNI DE DREPT

PUBLICATĂ ÎN: MONITORUL OFICIAL NR. 998 din 26 noiembrie 2018

ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
COMPLETUL PENTRU DEZLEGAREA UNOR CHESTIUNI DE DREPT

DECIZIA Nr. 63
din 1 octombrie 2018

Dosar nr. 1.685/1/2018

Iulia Cristina Tarcea - președintele Înaltei Curți de Casație și
Justiție - președintele completului

Lavinia Curelea - președintele delegat al Secției I civile

Eugenia Voicheci - președintele Secției a II-a civile

Corina-Alina Corbu - președintele Secției de contencios
administrativ și fiscal

Eugenia Pușcașiu - judecător la Secția I civilă

Paula C. Pantea - judecător la Secția I civilă

Mihaela Paraschiv - judecător la Secția I civilă

Nina Ecaterina Grigoraș - judecător la Secția I civilă

Lavinia Dascălu - judecător la Secția I civilă

Iulia Manuela Cîrnu - judecător la Secția a II-a civilă

Ianina Blandiana Grădinaru - judecător la Secția a II-a civilă

Virginia Florentina Duminecă - judecător la Secția a II-a civilă

Ileana Izabela Dolache-Bogdan - judecător la Secția a II-a civilă

Monica Ruxandra Duță - judecător la Secția a II-a civilă

Rodica Florica Voicu - judecător la Secția de contencios
administrativ și fiscal

Mariana Constantinescu - judecător la Secția de contencios
administrativ și fiscal

Angelica Denisa Stănișor - judecător la Secția de contencios
administrativ și fiscal

Decebal Constantin Vlad - judecător la Secția de contencios
administrativ și fiscal

Carmen Maria Ilie - judecător la Secția de contencios
administrativ și fiscal

Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept competent să judece sesizarea ce formează

obiectul Dosarului nr. 1.685/1/2018 este legal constituit conform dispozițiilor art. 520 alin. (8) din Codul de procedură civilă și ale art. 27⁵ alin. (1) din Regulamentul privind organizarea și funcționarea administrativă a Înaltei Curți de Casație și Justiție, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Ședința este prezidată de doamna judecător Iulia Cristina Tarcea, președintele Înaltei Curți de Casație și Justiție.

La ședința de judecată participă doamna Ileana Peligrad, magistrat-asistent, desemnată în conformitate cu dispozițiile art. 27⁶ din Regulamentul privind organizarea și funcționarea administrativă a Înaltei Curți de Casație și Justiție, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept a luat în examinare sesizarea formulată de Curtea de Apel Pitești - Secția I civilă privind dezlegarea următoarei probleme de drept: "interpretarea dispozițiilor art. 296⁴ alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art. 139 alin. (1) lit. i) și art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în sensul dacă există sau nu obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii".

După prezentarea referatului cauzei de către magistratul-asistent, constatând că nu sunt chestiuni prealabile de discutat sau excepții de invocat, președintele completului, doamna judecător Iulia Cristina Tarcea, președintele Înaltei Curți de Casație și Justiție, a declarat dezbaterile închise, iar completul de judecată a rămas în pronunțare asupra sesizării privind pronunțarea unei hotărâri prealabile.

ÎNALTA CURTE,

deliberând asupra chestiunii de drept cu care a fost sesizată, a constatat următoarele:

I. Titularul și obiectul sesizării

1. Prin Încheierea din 30 mai 2018, pronunțată în Dosarul nr. 4.656/109/2016, Curtea de Apel Pitești - Secția I civilă a dispus sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție, în baza art. 519 din Codul de procedură civilă, în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile cu privire la dezlegarea următoarei chestiuni de drept: "interpretarea dispozițiilor art. 296⁴ alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art. 139 alin. (1) lit. i) și art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în sensul dacă există sau nu obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii".

Cererea de pronunțare a hotărârii prealabile a fost înregistrată pe rolul Înaltei Curți de Casație și Justiție, la data de 21 iunie 2018, cu nr. 1.685/1/2018.

II. Temeiul juridic al sesizării

2. Art. 519 din Codul de procedură civilă stipulează următoarele:

"Dacă, în cursul judecății, un complet de judecată al Înaltei Curți de Casație și Justiție, al curții de apel sau al tribunalului, investit cu soluționarea cauzei în ultimă instanță, constatând că o chestiune de drept, de a cărei lămurire depinde soluționarea pe fond a cauzei respective, este nouă și, asupra acesteia Înalta Curte de Casație și Justiție nu a statuat și nici nu face obiectul unui recurs în interesul legii în curs de soluționare, va putea solicita Înaltei Curți de Casație și Justiție să pronunțe o hotărâre prin care să se dea rezolvare de principiu chestiunii de drept cu care a fost sesizată."

III. Normele de drept intern care formează obiectul sesizării Înaltei Curți de Casație și Justiție cu privire la pronunțarea unei hotărâri prealabile

3. Codul fiscal adoptat prin Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare,

denumit în continuare Codul fiscal din 2003 (Codul fiscal)

Art. 296⁴ alin. (1) lit. k) - "Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale

(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include: (...) k) sumele reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, precum și actualizarea acestora cu indicele de inflație;"

4. Codul fiscal adoptat prin Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, denumit în continuare Codul fiscal din 2015 (noul Cod fiscal)

Art. 139 alin. (1) lit. i) - "Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

(1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include: (...) i) sume reprezentând salarii/diferențe de salarii, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii;"

Art. 155 alin. (1) lit. a) - "Categoriile de venituri supuse contribuției de asigurări sociale de sănătate

(1) Contribuabilii la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153 alin. (1) lit. a) - d), datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din România și din afara României, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, pentru care există obligația declarării în România, realizate din următoarele categorii de venituri: a) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76;"

IV. Expunerea succintă a procesului

5. Prin Cererea înregistrată la data de 22 septembrie 2016, reclamanta A, în contradictoriu cu pârâții B, C, D și E, a solicitat obligarea pârâților la restituirea sumelor reținute cu titlu de impozit și contribuții sociale obligatorii aferente tranșelor achitate în baza Sentinței civile nr. 4.970 din 21.06.2013, pronunțată de Tribunalul Dolj, sume actualizate.

6. În motivarea acțiunii reclamanta a arătat, în esență, că este judecător în cadrul Tribunalului Dolj, iar prin Sentința civilă nr. 4.970 din 21.06.2013, pronunțată de Tribunalul Dolj, rămasă irevocabilă prin Decizia nr. 9.349/2013 a Curții de Apel Craiova, pârâții au fost obligați să îi plătească daune moratorii sub forma dobânzii legale aferente creanțelor cuvenite cu titlu de drepturi de natură salarială fiecărui reclamant cuprinse, la rândul lor, în alte titluri executorii. Se mai arată că pârâții au procedat la plata eșalonată a dobânzilor în baza art. 54 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 47/2015 cu privire la rectificarea bugetului de stat pe anul 2015 și unele măsuri bugetare, aprobată prin Legea nr. 133/2016, raportat la art. 34 și 35 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 83/2014 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice în anul 2015, precum și alte măsuri în domeniul cheltuielilor publice, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 71/2015, cu modificările și completările ulterioare, cu aplicarea regulilor de impunere proprii veniturilor din salarii prevăzute de art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

7. Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul competent să judece recursul în interesul legii, prin Decizia nr. 2/2014, a statuat că pot fi acordate daune-interese moratorii sub forma dobânzii legale pentru plata eșalonată a sumelor prevăzute în titluri executorii având ca obiect acordarea unor drepturi salariale din sectorul bugetar în condițiile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 71/2009 privind plata unor sume prevăzute în titluri executorii având ca obiect acordarea de drepturi salariale personalului din sectorul bugetar, aprobată cu modificări prin Legea nr. 230/2011. Astfel, aceste daune-interese moratorii reprezintă despăgubiri datorate pentru executarea cu întârziere a obligației de plată stabilite printr-o hotărâre judecătorească. Împotriva a ceea ce a stabilit prin acte

administrative Ministerul Finanțelor Publice, cum că sumele prevăzute în titluri executorii, reprezentând prejudiciul cauzat pentru plata cu întârziere, sunt drepturi salariale și sunt supuse regimului de impunere prevăzut de art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pârâțul Ministerul Justiției a apreciat contrariul, emițând Adresa nr. 5/42.640 din 14.10.2015, pe care a și înaintat-o Ministerului Finanțelor Publice, dar la care acesta din urmă nu a mai răspuns.

8. Se arată astfel de către reclamantă că pârâții au procedat în mod greșit la reținerea impozitului și a contribuțiilor de asigurări sociale aferente dobânzilor acordate prin hotărâre judecătorească, acestea fiind exceptate de la impozitare potrivit art. 42 lit. b) din Codul fiscal [art. 62 lit. h) din noul Cod fiscal].

9. Tribunalul Argeș - Secția pentru conflicte de muncă și asigurări sociale, prin Sentința civilă nr. 1.165 din 28 martie 2017, a admis excepția lipsei calității procesuale pasive a pârâțului B și a respins acțiunea formulată împotriva acestuia ca fiind formulată împotriva unei persoane lipsite de calitate procesuală pasivă, a respins excepția lipsei calității procesuale pasive a pârâților C și D, invocată de aceștia, iar, pe fond, a respins acțiunea formulată de reclamanta A ca neîntemeiată.

10. Prima instanță, în încercarea de a clarifica natura juridică a sumelor la care au fost obligați pârâții prin sentința civilă invocată de reclamantă, a apreciat util a analiza deciziile pronunțate de Înalta Curte de Casație și Justiție cu privire la aceste daune-interese, respectiv: Decizia nr. 2/2014 (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 411 din 3 iunie 2014) prin care s-a statuat că pot fi acordate daune-interese moratorii sub forma dobânzii legale pentru plata eşalonată a sumelor prevăzute în titluri executorii având ca obiect acordarea unor drepturi salariale personalului din sectorul bugetar, Decizia nr. 7/2015 (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 461 din 26 iunie 2015) privind întreruperea termenului de prescripție a dreptului material la acțiune pentru daunele-interese moratorii sub forma dobânzii penalizatoare și Decizia nr. 21/2015 (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 743 din 5 octombrie 2015) vizând momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului material la acțiune pentru daunele-interese moratorii sub forma dobânzii penalizatoare datorate de stat.

11. Din lecturarea acestor decizii s-a reținut că Înalta Curte de Casație și Justiție nu a dezlegat chestiunea de drept a naturii juridice a daunelor-interese moratorii sub forma dobânzii penalizatoare sub aspectul stabilirii normelor fiscale aplicabile.

12. S-a statuat însă prin aceste decizii că la baza acordării acestor dobânzi legale se află o răspundere civilă delictuală, și nu una contractuală, respectiv că aceste daune-interese nu vizează neplata la termen a drepturilor salariale convenite în baza raporturilor de muncă, ci sunt datorate pentru neexecutarea la termen a obligațiilor stabilite prin hotărâri judecătorești.

13. Cu toate acestea, Înalta Curte de Casație și Justiție a menționat că prin aceste hotărâri judecătorești s-a stabilit dreptul la plata de drepturi salariale, indicând și motivul pentru care s-a ajuns la transformarea răspunderii contractuale în una delictuală: "întreprinderea în vigoare a unui act normativ ce are ca efecte suspendarea executării silită nu poate fi analizată din punctul de vedere al răspunderii contractuale", reținându-se că acest fapt reprezintă un delict civil, de natură a atrage sancțiunea civilă a daunelor-interese (Decizia nr. 2/2014).

14. De asemenea, în Decizia nr. 7/2015, se arată că atât litigiile referitoare la drepturile salariale convenite personalului bugetar, cât și cele având ca obiect acordarea de daune-interese moratorii, sub forma dobânzii legale, pentru executarea cu întârziere a titlurilor executorii privind asemenea drepturi, sunt litigii de muncă, iar în Decizia nr. 21/2015, Înalta Curte de Casație și Justiție a calificat aceste daune-interese ca fiind dobândă legală pentru drepturile salariale cuprinse în titlul a cărui executare silită a fost eşalonată.

15. Concluzionând, s-a apreciat că, în speță, nu sunt incidente prevederile art. 517 alin. (4) sau ale art. 521 alin. (3) din Codul de procedură civilă cu privire la chestiunea dedusă judecății.

16. Prin urmare, s-a procedat la analizarea normelor fiscale ce stabilesc modalitatea de impozitare a unor astfel de sume achitate reclamantilor în baza unor hotărâri judecătorești.

17. Astfel, tribunalul a reținut că hotărârea judecătorească invocată în cauză a devenit executorie în anul 2013, executarea acesteia făcându-se de către pârâți, în condițiile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 103/2013 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice în anul 2014, precum și alte măsuri în domeniul cheltuielilor publice, aprobată cu completări prin Legea nr.

28/2014, cu modificările și completările ulterioare, respectiv eşalonat pe cinci ani, începând cu anul 2016.

18. Cum, potrivit art. 57 alin. (2²) din Codul fiscal (Legea nr. 571/2003, forma aplicabilă începând cu data de 1.01.2015), dar și conform art. 78 alin. (4) din noul Cod fiscal (Legea nr. 227/2015 în vigoare din 1.01.2016), impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare la data plății pentru veniturile realizate în afara funcției de bază, rezultă că în cauză își găsesc aplicarea în timp ambele coduri fiscale, care însă, sub aspectul dedus judecății, au reglementări similare.

19. Astfel, art. 55 alin. (1) din Codul fiscal (forma aplicabilă speței) definește ca fiind venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă. Alin. (2) al aceluiași articol prevede expres că regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și tipurilor de venituri enumerate, considerate asimilate salariilor, la lit. j¹) din această enumerare legală regăsindu-se "sumele reprezentând salarii, diferențe de salarii, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicii de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile".

20. Dispoziții similare sunt aplicabile și începând cu data de 1 ianuarie 2016, respectiv prevederile art. 76 alin. (2) lit. p) din noul Cod fiscal, aprobat prin Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

21. Întrucât textul legal incident nu distinge, sub aspectul temeiului de drept al acordării prin hotărâre judecătorească de dobânzi legale în legătură cu salariile, respectiv dacă au la bază o răspundere contractuală sau una delictuală, nici interpretul legii nu poate distinge, potrivit principiului de interpretare ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus.

22. Or, astfel cum a subliniat și Înalta Curte de Casație și Justiție în deciziile analizate mai sus, daune-interese moratorii sub forma dobânzii legale au fost acordate pentru plata eşalonată a sumelor prevăzute în titluri executorii având ca obiect acordarea unor drepturi salariale personalului din sectorul bugetar, fiind evident în legătură cu salariile, fiind achitate de către plătitorul salariilor conform normelor de dreptul muncii.

23. Contrar celor susținute de reclamantă, norma legală analizată mai sus, de asimilare a dobânzii legale în legătură cu salariile cu salariile sub aspectul regulilor de impunere fiscală, este o normă specială față de norma cuprinsă la art. 42 lit. b) din Codul fiscal, invocată de parte.

24. Astfel, art. 42 din Codul fiscal (forma aplicabilă speței), aflat după art. 41, ce definește categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, stabilește ce venituri nu sunt supuse impozitului pe venit, în enumerare regăsindu-se "despăgubirile în bani sau în natură primite de către o persoană fizică ca urmare a unui prejudiciu material suferit de aceasta" [lit. b) teza finală]. Aceste prevederi sunt preluate identic și de noul Cod fiscal prin art. 62 lit. h), articol ce vizează veniturile neimpozabile.

25. Or, atât din modalitatea de așezare a textelor legale, cât și din interpretarea sistematică a acestora, tribunalul reține că norma specială este cea cuprinsă la art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Codul fiscal, respectiv la art. 76 alin. (2) lit. p) din noul Cod fiscal, iar norma generală este cea vizând orice despăgubiri civile.

26. Având în vedere că specialia generalibus derogant, s-a apreciat că în mod legal au fost calificate daunele moratorii sub forma dobânzii legale, acordate reclamanților prin Sentința civilă nr. 4.970 din 21.06.2013, pronunțată de Tribunalul Dolj, ca fiind venituri asimilate salariilor și impozitate.

27. Împotriva acestei sentințe s-au înregistrat apelul declarat de reclamanta A și apelul incident al părții C, iar în cadrul soluționării acestora Curtea de Apel Pitești - Secția I civilă a dispus sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție și suspendarea judecății căilor de atac exercitate.

V. Motivele reținute de titularul sesizării care susțin admisibilitatea procedurii

28. Instanța de sesizare a constatat admisibilitatea sesizării, în conformitate cu prevederile art. 519 din Codul de procedură civilă, motivat de faptul:

a) Curtea de Apel Pitești este investită cu soluționarea cauzei în ultimă instanță;

b) de lămurirea modului de interpretare a dispozițiilor art. 296⁴ alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 139 alin. (1) lit. i) și art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv dacă există sau nu obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii, depinde soluționarea pe fond a cauzei, întrucât:

(i) în cauză se pune în discuție modalitatea de interpretare a prevederilor de mai sus în ceea ce privește obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. pentru veniturile reprezentate de dobânzi acordate de instanțele judecătorești pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale, drepturi care la rândul lor fuseseră stabilite prin alte hotărâri judecătorești;

(ii) apelanta-reclamantă a apreciat că astfel de obligații de plată nu există în ceea ce privește veniturile reprezentate de dobânzi, acestea din urmă neavând calitatea de venituri din salarii sau asimilate salariilor, ci, eventual, aceea a unor despăgubiri materiale;

(iii) intimații-pârâți au apreciat în sens contrar, respectiv și pentru aceste venituri sunt datorate C.A.S. și C.A.S.S. atât pentru că nu sunt exceptate de prevederile Codului fiscal, cât și pentru că acestea nu pot fi asimilate prejudiciilor materiale;

c) problema de drept enunțată este nouă, deoarece, prin consultarea jurisprudenței, s-a constatat că asupra acestei probleme Înalta Curte de Casație și Justiție nu a statuat printr-o altă hotărâre ulterioară (Decizia de respingere ca inadmisibilă nr. 4/2018, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, se referă numai la obligația de plată a impozitului asupra veniturilor reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești - conform sesizării Curții de Apel Alba Iulia);

d) cauzele de această natură nu ajung pe rolul Înaltei Curți de Casație și Justiție, fiind soluționate definitiv în fața curților de apel;

e) problema de drept nu face obiectul unui recurs în interesul legii în curs de soluționare, conform evidențelor Înaltei Curți de Casație și Justiție, consultate la 30 mai 2018.

VI. Punctul de vedere al completului de judecată

29. În ceea ce privește instanța de sesizare s-a arătat că nu există o practică unitară, respectiv sunt judecători ce apreciază că veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești sunt supuse obligației de plată a C.A.S. și C.A.S.S., iar alții care apreciază în sens contrar.

30. Curtea de Apel Pitești a apreciat că, în ceea ce privește aceste litigii, nu se poate reține că aceste venituri nu ar fi supuse obligației de plată a C.A.S. și C.A.S.S.

31. Astfel, prin diferite sentințe civile, pârâții din respectivele cauze au fost obligați, în solidar, la plata către reclamanți a dobânzilor legale aferente sumelor datorate în baza mai multor hotărâri judecătorești până la plata integrală a sumelor datorate cu titlu de drepturi salariale. Sentințele au rămas definitive prin respingerea apelurilor de către Curtea de Apel Pitești.

32. Reclamanții au susținut, în principiu, că reținerea contribuțiilor reprezentând impozit, C.A.S.S., C.A.S., aferente plăților efectuate în temeiul sentințelor, nu este legală, raportat la dispozițiile Codului fiscal.

33. Se observă că, în mod incorect, s-a susținut de către reclamanți că dispozițiile Codului fiscal, respectiv Legea nr. 571/2003, care au fost preluate și de noul Cod fiscal (Legea nr. 227/2015), nu ar fi prevăzut obligativitatea calculării, reținerii și virării contribuțiilor către bugetul statului și în cazul dobânzilor legale stabilite în legătură cu drepturile salariale prin hotărâri judecătorești definitive/irevocabile și executorii.

34. Astfel, dispozițiile art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, astfel cum erau în vigoare la data de 1 februarie 2013, prevăd în mod expres obligativitatea impozitării dobânzilor legale acordate în legătură cu salariile, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești, fără să facă distincție în funcție de natura juridică a acestora.

35. Textul menționat mai sus menționează că: "Art. 55. - Definirea veniturilor din salarii (...) (2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor: (...) j¹) sume reprezentând salarii, diferențe de salarii, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicele de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile; (...)".

36. Textul a fost preluat în mod asemănător și de prevederile art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015 - noul Cod fiscal, conform căroră: "Art. 76. - Definirea veniturilor din salarii și asimilate salariilor (...) (2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor: (...) p) sume reprezentând salarii/solde, diferențe de salarii/solde, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicele de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii; (...)".

37. Faptul că dobânzile legale stabilite prin hotărâri judecătorești în legătură cu drepturile salariale sunt și impozabile rezultă explicit și din prevederile art. 57 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră: "Art. 57. - Determinarea impozitului pe venitul din salarii (...) (2²) În cazul veniturilor reprezentând salarii, diferențe de salarii, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicele de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare la data plății pentru veniturile realizate în afara funcției de bază, și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite."

38. Acest text a fost preluat de dispozițiile art. 78 alin. (4) din noul Cod fiscal, conform căruia: "Art. 78. - Determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (...) (4) În cazul veniturilor reprezentând salarii/solde, diferențe de salarii/solde, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicele de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare la data plății pentru veniturile realizate în afara funcției de bază, și se plătește până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite."

39. Totodată, prin dispozițiile art. 296⁴ alin. (1) lit. k) și u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că: "(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include: (...) k) sumele reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, precum și actualizarea acestora cu indicele de inflație; (...) u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii".

40. Or, potrivit art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, dobânzile acordate în legătură cu salariile sunt considerate asimilate salariilor, rezultând că acestea sunt incluse în baza de calcul al contribuțiilor.

41. Dispoziții asemănătoare se regăsesc în noul Cod fiscal, respectiv art. 139 alin. (1) - "Baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor (1) Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte (...)" și art. 155 alin. (1) lit. a) - "Art. 155. - Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate (1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri: a) venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76;"

42. De asemenea, nu sunt incidente dispozițiile art. 42 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, preluate în mod asemănător și de noul Cod fiscal în prevederile art. 62 lit. h), respectiv: "Art. 62. - Venituri neimpozabile În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile: (...) h) despăgubirile în bani sau în natură primite de către o persoană fizică ca urmare a unui prejudiciu material suferit de aceasta, inclusiv despăgubirile reprezentând daunele morale;", având în vedere că acestea se referă la sumele din asigurări, și nu la orice despăgubiri.

43. Chiar dacă s-ar aprecia că acest text se referă la orice despăgubiri, pentru dobânzi aferente salariilor, există texte speciale exprese în care se prevede obligativitatea datorării contribuțiilor, astfel încât nu se aplică textul general referitor la despăgubiri.

44. De asemenea, un ordin emis de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție nu poate fi reținut contra prevederilor legale citate în analiza de mai sus.

45. Curtea de Apel Pitești a considerat, potrivit practicii majoritare până la acest moment, că:

- în mod greșit s-a susținut și uneori reținut de instanțele de fond că dispozițiile Codului fiscal, respectiv Legea nr. 571/2003, care au fost preluate și de noul Cod fiscal (Legea nr. 227/2015), nu ar fi prevăzut obligativitatea calculării, reținerii și virării contribuțiilor către bugetul statului și în cazul dobânzilor legale stabilite în legătură cu drepturile salariale prin hotărâri judecătorești definitive/irevocabile și executorii;

- potrivit dispozițiilor art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, dobânzile acordate în legătură cu salariile sunt considerate asimilate salariilor, rezultând că acestea sunt incluse în baza de calcul al contribuțiilor;

- dispoziții asemănătoare se regăsesc în noul Cod fiscal, respectiv art. 139 alin. (1) și art. 155 alin. (1) lit. a).

46. Într-o interpretare minoritară s-a apreciat de către Curtea de Apel Pitești că:

- în ceea ce privește contribuțiile sociale, art. 296⁴ din Codul fiscal, forma în vigoare în octombrie 2015, a stabilit că în baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale datorate de contribuabilii persoane fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor intră veniturile din salarii în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzute de lege și sumele reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, precum și actualizarea acestora cu indicele de inflație, așa cum prevede lit. k) a primului alineat;

- întrucât legiuitorul nu a inclus la această literă și dobânzile, intenția sa neîndoielnică a fost aceea de a scoate aceste despăgubiri din baza de calcul al contribuțiilor sociale, deoarece, atunci când la finalul enumerării de la art. 296⁴ alin. (1) lit. u) a inclus și orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii, a avut în vedere exact acele orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii care, în finalul listei de la art. 55 alin. (2) lit. k), erau distincte de dobânzile acordate în legătură cu salariile sau cu diferențele de salarii, deja menționate la lit. j¹);

- aceeași a fost intenția legiuitorului, de excludere din baza de calcul al contribuțiilor sociale a venitului - despăgubire reprezentând dobânda legală în legătură cu salariile sau diferențele salariale, la adoptarea formelor ulterioare ale Codului fiscal, deoarece deși stabilește la art. 137 alin. (1) lit. a) ce categorii de venituri sunt supuse contribuțiilor de asigurări sociale, și anume veniturile din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76, detaliază baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, la art. 139, fără a include la lit. i) a alineatului întâi și dobânzile. Nu se poate considera că, spre a fi excluse de la plata contribuției de asigurări sociale, dobânzile în legătură cu salariile, acordate prin hotărâri judecătorești definitive, ar fi trebuit incluse în enumerările de la art. 141 și art. 142 din cod. Aceasta deoarece la art. 141 sunt exceptate de la plata contribuțiilor de asigurări sociale veniturile realizate de alte categorii de asigurați sau alte categorii profesionale: asigurați în sisteme proprii de asigurări sociale și personal militar etc. La art. 142 este lămurită situația unor venituri sau avantaje în bani ori în natură care, deși sunt acordate în realizarea raporturilor de muncă, nu pot fi valorificate la stabilirea drepturilor de pensie, astfel că sunt excluse de la reținerea contribuției de asigurări sociale;

- este relevant în această privință că, potrivit art. 96 din Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, punctajul lunar necesar determinării cuantumului drepturilor de pensie se calculează prin raportarea câștigului salarial brut, care a constituit baza de calcul al contribuției de asigurări sociale, la câștigul salarial mediu brut din luna respectivă, comunicat de Institutul Național de Statistică. Aceeași este situația și în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, potrivit Codului fiscal forma în vigoare din 1 ianuarie 2016, astfel că, după ce art. 155 alin. (1) lit. a) din cod prevede că sunt supuse contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate veniturile din salarii sau asimilate salariilor definite conform art. 76, art. 157 precizează ce venituri include baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate, fără a mai menționa dobânzile în enumerarea de la lit. k). Potrivit textului de lege, intră în baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate sumele reprezentând salarii, diferențe de salarii, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești definitive și irevocabile, definitive și executorii, nu și dobânzile acordate prin hotărâri judecătorești în legătură cu salariile;

- baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de angajatori o reprezintă, potrivit art. 140 din Codul fiscal, suma câștigurilor brute prevăzute la art. 139, realizate de persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor, câștiguri brute care nu includ și dobânda acordată în legătură cu salariile. Precizând cum se stabilește și cum se face plata contribuției de asigurări sociale, art. 146 din cod are în vedere la alin. (9) și (9¹) doar diferențele salariale acordate prin hotărâri judecătorești, nu și dobânzile. Tot pentru angajatori, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute prevăzute la art. 157 asupra cărora se datorează contribuția individuală, sumă în care nu intră și dobânda acordată prin hotărâri judecătorești definitive în legătură cu salariile;

- având în vedere că prin Decizia nr. 4/2018, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, a fost respinsă, ca inadmisibilă, sesizarea Curții de Apel Alba Iulia privitoare doar la dispozițiile art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează doar impozitul pe venit, dobânda legală aferentă eșalonării plăților sumelor prevăzute în titluri executorii având ca obiect acordarea unor drepturi salariale reprezintă venituri impozabile din perspectiva legii fiscale, pentru acestea aplicându-se regulile de impozitare, dar nu sunt cuprinse în baza de calcul al contribuțiilor sociale.

47. În țară, instanța de sesizare a identificat soluții în sensul opiniei majoritare a Curții de Apel Pitești, respectiv s-a apreciat că există obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. (alături de impozit) și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii - în acest sens a se vedea cele reținute de Înalta Curte de Casație și Justiție în Decizia nr. 4/2018, pronunțată de Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept (practica unitară de până la acel moment).

48. Din analiza soluțiilor se observă caracterul neunitar al jurisprudenței până la momentul prezentei sesizări. Mai mult, acest caracter neunitar a apărut ulterior Deciziei nr. 4/2018 a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept.

49. De asemenea, este de reținut și că plățile drepturilor reprezentate de dobânzi s-au realizat atât sub imperiul Codului fiscal vechi, cât și sub al noului Cod fiscal, sens în care este necesară lămurirea ambelor acte normative.

50. S-a reținut și că, prin ordin al procurorului general al României, pentru astfel de contribuții s-a dispus deja restituirea către magistrații procurori a acestor plăți/rețineri, ceea ce creează o nouă discriminare, considerându-se deosebit de relevant în această problemă a se stabili dacă este absolut necesară precizarea de către legiuitor a naturii veniturilor (dobânzi) ce sunt supuse obligației de plată a C.A.S. și C.A.S.S. chiar în art. 296⁴ din Codul fiscal (ulterior art. 139 din noul Cod fiscal).

VII. Punctele de vedere ale părților cu privire la dezlegarea chestiunii de drept

51. Părțile nu au formulat puncte de vedere cu privire la problemele de drept a căror interpretare se solicită.

VIII. Jurisprudența instanțelor naționale în materie

52. La nivelul curților de apel Cluj, Constanța și Timișoara nu au fost identificate dosare în cadrul cărora să fie analizată această problemă de drept și nu a fost exprimat niciun punct de vedere cu privire la chestiunea ce formează obiectul prezentului dosar.

53. La nivelul Secției I civile din cadrul Curții de Apel Alba Iulia și al instanțelor din circumscripție practica este în sensul că există obligația de plată a C.A.S. și a C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentând dobânzi legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești, înaintându-se jurisprudență relevantă.

54. Curtea de Apel Bacău a învederat că practica Tribunalului Neamț este în sensul că nu există obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S., așa cum rezultă din sentințele civile nr. 916 din 12.07.2018 și 917 din 12.07.2018.

55. Opinia judecătorilor din cadrul Secției civile a Curții de Apel Brașov este în sensul că există obligația de plată a C.A.S. și a C.A.S.S. pentru veniturile reprezentând dobânzi legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești.

În sprijinul acestui punct de vedere se reține că dobânda acordată prin hotărâri judecătorești pentru eșalonarea plății sumelor stabilite prin hotărâri judecătorești cu titlu de drepturi salariale reprezintă un venit asimilat salariului și este supusă impozitării, cum dispun expres normele înscrise în art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, precum și celorlalte contribuții, cum sunt cele în cauză.

De altfel, instanța supremă, prin Decizia nr. 4/2018, chiar dacă a respins ca inadmisibilă sesizarea, a lămurit în paragraful 76 această chestiune, astfel încât alte argumente nu se mai impun.

Totodată, în urma consultării judecătorilor Secției I civile a Tribunalului Brașov, nu au fost identificate cauze pe rol care au ca obiect restituirea C.A.S. și C.A.S.S. aferente veniturilor reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii, însă opinia majoritară exprimată la nivelul Tribunalului Brașov asupra problematicii ce formează obiectul Dosarului nr. 1.685/1/2018 al Înaltei Curți de Casație și Justiție este în sensul precizat în Decizia nr. 4/2018, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, respectiv că dobânda acordată prin hotărâri judecătorești pentru eșalonarea plății sumelor stabilite prin hotărâri judecătorești, cu titlu de drepturi salariale, reprezintă un venit asimilat salariului și este supusă impozitării și plății C.A.S. și C.A.S.S., cum dispun expres normele înscrise în art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În opinia minoritară s-a apreciat că aceste sume au natura unor despăgubiri pentru fapta ilicită a angajatorului de a nu fi executat la timp sentințe definitive, natura acestora fiind stabilită de Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr. 2/2014 și Decizia nr. 21 din 22 iunie 2015, pronunțată de Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 743 din 5 octombrie 2015 (Decizia nr. 21/2015 - paragrafele 44 și 47). S-a arătat astfel că dobânda penalizatoare acordată prin hotărâri judecătorești pentru eșalonarea plății sumelor stabilite prin hotărâri judecătorești cu titlu de drepturi salariale reprezintă despăgubiri în sensul dispozițiilor art. 42 lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare [dispozițiile art. 62 lit. h) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare], nesupuse impozitului și C.A.S. și C.A.S.S.

56. La nivelul Curții de Apel București - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal nu au fost identificate alte cauze privind problema de drept menționată și nu a fost formulat un punct de vedere cu privire la acest aspect.

În ceea ce privește instanțele arondate Curții de Apel București, acestea au comunicat următoarele puncte de vedere:

La nivelul Tribunalului București, înaintându-se o hotărâre judecătorească, s-a reținut că există obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii.

Opinia exprimată la nivelul Tribunalului Ialomița a fost în sensul că trebuie să se procedeze la

reținerea contribuțiilor de asigurări sociale aferente dobânzilor acordate prin hotărâri judecătorești, acestea nefiind exceptate de la calcularea și reținerea acestor obligații fiscale, astfel cum rezultă din prevederile art. 57 alin. (2)² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, text preluat de dispozițiile art. 78 alin. (4) din noul Cod fiscal.

Tribunalul Ialomița și-a însușit argumentele de drept reținute de instanța (completul de judecată, în punctul său de vedere motivat) care a dispus sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, în sensul că dobânzile acordate în legătură cu salariile sunt considerate asimilate salariilor și sunt incluse în baza de calcul al contribuțiilor, considerând că dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii sunt venituri asimilate salariului, în sensul dispozițiilor art. 55 alin. (2) lit. j¹ din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv al prevederilor art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, fiind incluse în baza de calcul al contribuțiilor.

Magistrații din cadrul Tribunalului Ilfov au apreciat că există obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii, având în vedere că dobânzile acordate în legătură cu salariile sunt considerate ca fiind asimilate salariilor, potrivit art. 55 alin. (2) lit. j¹ din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, iar potrivit dispozițiilor Codului fiscal, în baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii intră și orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii.

57. Din analiza hotărârilor înaintate de Tribunalul Mehedinți și de Tribunalul Gorj, la nivelul Curții de Apel Craiova au fost identificate opinii atât în sensul existenței, cât și al inexistenței obligației de plată a C.A.S. și C.A.S.S. pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii.

58. La nivelul Curții de Apel Galați și al instanțelor arondate nu a fost identificată jurisprudență în legătură cu problema de drept prezentată.

Cu privire la problema de drept prezentată, opinia magistraților din cadrul Secției de contencios administrativ și fiscal a Tribunalului Galați este în sensul că dobânzile calculate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești reprezintă modalitatea de reparare a prejudiciului patrimonial constând în lipsa de folosință a unei sume de bani ca urmare a angajării răspunderii civile delictuale, având, din punct de vedere fiscal, natura juridică a despăgubirilor prevăzute la art. 42 lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la art. 62 lit. h) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, pentru acestea neexistând obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S.

59. La nivelul Curții de Apel Iași, în urma consultării judecătorilor din cadrul Secției I civile a Tribunalului Iași, ce intră în componența completurilor specializate pe litigii de muncă și asigurări sociale (inclusiv a asistenților judiciari), aflați în activitate, au reieșit următoarele aspecte:

În pronunțarea soluției de admitere a unei astfel de acțiuni (vizând chestiunea de drept menționată), s-a apreciat că soluția cu privire la problema restituirii sumelor reprezentând contribuții individuale (șomaj, C.A.S., C.A.S.S.), reținute cu ocazia achitării despăgubirilor pentru prejudiciile cauzate prin plata eșalonată a titlurilor executorii, trebuie să pornească de la natura juridică a acestora, de la aprecierea dacă aceste sume au sau nu caracterul de drepturi salariale ori de accesorii ale drepturilor salariale.

Problema în discuție este o problemă în materie de executare, în sensul dacă trebuie diferențiat caracterul daunelor-interese rezultate din executarea cu întârziere după cum titlul executoriu este un titlu civil sau un titlu din materia dreptului muncii, distincție care nu este solicitată sau indicată de nicio normă.

Caracterul eronat al distincției rezultă și din consecințele acesteia, deoarece apare o diferențiere între quantumul prejudiciului încasat de creditorul prejudiciat, un quantum integral pentru creditorii din domeniul civil și un quantum diminuat cu impozit, C.A.S., C.A.S.S. pentru creditorii din domeniul relațiilor de muncă, pentru aceștia din urmă apărând o diminuare fără culpă. Or, ambele categorii de creditori trebuie să primească un quantum integral al prejudiciului cauzat de întârzierea

executării.

Potrivit art. 139 alin. (1) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, "Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor (...)", iar potrivit art. 155 alin. (1) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, "Contribuabilii la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153 alin. (1) lit. a) - d), datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor (...)".

Pornind de la considerentele obligatorii ale deciziilor nr. 2/2014 și nr. 21/2015 ale Înaltei Curți de Casație și Justiție prin care s-a stabilit că natura juridică a dobânzilor de tipul celor în discuție este aceea de daune-interese moratorii întemeiate pe răspunderea civilă delictuală și pe principiul reparării integrale a prejudiciului (fiind distincte de cele aferente drepturilor salariale a căror neplată a fost sancționată prin hotărârile ce constituie titluri executorii), se consideră că dispozițiile legale cuprinse în ambele coduri fiscale ce instituie excepțiile de la regula impozitării veniturilor și aplicării contribuțiilor sociale obligatoriu se aplică problemei litigioase examinate dată fiind natura juridică a dobânzilor acordate de instanțele de judecată cu titlu de prejudiciu material pentru executarea cu întârziere a titlurilor executorii, indiferent de specializarea instanței care a pronunțat sentința ce constituie titlu executoriu.

În pronunțarea soluției de respingere a unei astfel de acțiuni, completul de judecată a avut în vedere următoarele aspecte:

Potrivit dispozițiilor art. 139 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ce reglementează baza de calcul al contribuției de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte.

De asemenea, potrivit dispozițiilor art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare (Categorii de venituri supuse contribuției de asigurări sociale de sănătate): "(1) Contribuabilii la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153 alin. (1) lit. a) - d), datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din România și din afara României, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, pentru care există obligația declarării în România, realizate din următoarele categorii de venituri: a) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76;"

Astfel, conform prevederilor art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare: "(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor: (...) p) sume reprezentând salarii/solde, diferențe de salarii/solde, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicii de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii;"

De asemenea, și vechea lege care a reglementat cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii în România, respectiv Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (abrogată prin Legea nr. 227/2015), a conferit o reglementare asemănătoare. Astfel, potrivit dispozițiilor art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, "(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor: (...) j¹) sume reprezentând salarii, diferențe de salarii, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicii de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile;"

Prin urmare, existând dispoziții exprese în materie fiscală în sensul că există obligativitatea plății contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate și în cazul veniturilor asimilate salariilor, instanța a interpretat doar în sensul acesta.

Mai mult, potrivit dispozițiilor art. 296⁴ alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare (abrogată prin Legea nr. 227/2015), "(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include: (...) k) sumele reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, precum și actualizarea acestora cu indicii de inflație;"

Or, dispozițiile art. 296³ lit. a) și b) din actul normativ anterior menționat fac referire la persoanele fizice rezidente care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, și persoanele fizice nerezidente care realizează veniturile prevăzute la lit. a), cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte.

60. La nivelul Curții de Apel Oradea, judecătorii Secției a III-a contencios administrativ și fiscal din cadrul Tribunalului Bihor au formulat punctul de vedere potrivit căruia nu există obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii, deoarece nu sunt venituri din activități profesionale și reprezintă în fapt o reparație pentru neîndeplinirea la termen a obligației de plată.

61. Curtea de Apel Pitești a învederat că practica judiciară a fost unitară în sensul asimilării dobânzilor cu drepturile de natură salarială, în ceea ce privește impozitarea și plata contribuțiilor de asigurări sociale, însă în căile de atac nu s-a pus problema interpretării dispozițiilor art. 296⁴ alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 139 alin. (1) lit. i) și art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul dacă există sau nu obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii, cu privire la includerea dobânzilor în baza de calcul pentru care se datorează C.A.S. și C.A.S.S.

La nivelul Tribunalului Argeș - Secția pentru conflicte de muncă și pentru asigurări sociale practica judiciară vizavi de problema de drept invocată este neunitară, atașându-se hotărâri judecătorești ce reliefează ambele orientări jurisprudențiale.

Ca urmare a consultării judecătorilor Secției I civile a Tribunalului Vâlcea, s-au conturat două opinii diferite cu privire la chestiunea de drept referitoare la restituirea sumelor reținute și virate la bugetul de stat (C.A.S.S. și C.A.S.) din dobânzile legale aferente drepturilor salariale datorate în baza mai multor hotărâri judecătorești.

Astfel, într-o orientare jurisprudențială majoritară s-a reținut că sumele ce reprezintă daune moratorii sub forma dobânzii legale reprezintă bază de calcul pentru C.A.S. și C.A.S.S., pornind de la Decizia nr. 2/2014 și Decizia nr. 21/2015, pronunțate în soluționarea unor recursuri în interesul legii, prin care s-a stabilit natura juridică a dobânzilor legale stabilite prin hotărâri judecătorești ca fiind despăgubiri civile rezultate dintr-o faptă ilicită, iar nu drepturi salariale sau accesorii ale acestora.

În această opinie majoritară a reținut Tribunalul Vâlcea că dispozițiile art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare din data de 1 februarie 2013, au prevăzut în mod expres obligativitatea impozitării dobânzilor legale acordate în legătură cu salariile, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești, fără să facă distincție în funcție de natura juridică a acestora. Textul a fost preluat în mod asemănător și de prevederile art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare - noul Cod fiscal.

Faptul că dobânzile legale stabilite prin hotărâri judecătorești în legătură cu drepturile salariale sunt impozabile rezultă explicit și din prevederile art. 57 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, text preluat de art. 78 alin. (4) din noul Cod fiscal.

Totodată, potrivit dispozițiilor art. 296⁴ alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ lit. a), în care se încadrează și

reclamanții, reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include și sumele reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, precum și actualizarea acestora cu indicele de inflație.

Cum potrivit art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, dobânzile acordate în legătură cu salariile sunt considerate asimilate salariilor, rezultă că acestea sunt incluse în baza de calcul al contribuțiilor, dispoziții asemănătoare regăsindu-se în noul Cod fiscal, respectiv art. 139 alin. (1).

Într-o opinie minoritară exprimată la nivelul Tribunalului Vâlcea s-a statuat că drepturile bănești datorate și neachitate cu titlu de dobânzi legale stabilite prin titluri executorii trebuie plătite fără a mai reține contribuții către bugetul de stat.

În susținerea acestei opinii s-a arătat că reclamanții au obținut dreptul la daune moratorii sub forma dobânzii legale aferente unor creanțe convenite în baza unor alte hotărâri judecătorești, iar dobânzile acordate cu titlu de daune-interese moratorii nu reprezintă un accesoriu al drepturilor salariale și nici nu au fost acordate în temeiul art. 166 alin. (4) din Codul muncii.

De asemenea, în această orientare jurisprudențială s-a apreciat că sumele stabilite în titlurile executorii reprezintă despăgubiri pentru prejudiciul suferit de reclamantă și nu le pot fi aplicabile contribuții sociale obligatorii cu reținere la sursă sau reținute prin stopaj la sursă, potrivit art. 7 pct. 47 din noul Cod fiscal, ținând cont și de aspectul că acestea au fost plătite de ordonatorii de credite de la capitolul "Despăgubiri civile", și nu de la capitolul "Cheltuieli de personal".

În concluzie, în această opinie minoritară, s-a reținut că sumele reprezentând daune-interese moratorii sub forma dobânzii legale nu au caracter de drept salarial și nu sunt supuse regimului de impozitare prevăzut de art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Codul fiscal și nici plății de contribuții sociale către stat.

Mai mult, în speță este aplicabil și principiul efectivității, după aprecierea instanței, având în vedere jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene de la Luxemburg, care a statuat, în materia timbrului de mediu și a restituirii taxelor auto, în data de 9 iunie 2016, că statul român este obligat să restituie sumele respective integral, iar motivarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală ca această procedură să se facă pe durata a 5 ani, în câte două tranșe anuale, pentru insuficiența fondurilor, este considerată ca inadmisibilă de instanța europeană, motivare juridică ce se aplică mutatis mutandis și în ipoteza reținerii contribuțiilor sociale din dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești.

62. La nivelul Curții de Apel Ploiești, opinia majoritară a judecătorilor Secției I civile din cadrul Tribunalului Dâmbovița a fost în sensul că există obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii.

63. La nivelul Secției I civile a Curții de Apel Suceava nu s-a conturat o anumită orientare jurisprudențială, nefiind identificate cauze având un astfel de obiect, iar din relațiile comunicate de instanțele de fond rezultă că punctul de vedere al acestora este în sensul că există obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii.

În acest sens, opinia judecătorilor Secției de contencios administrativ și fiscal din cadrul Tribunalului Suceava este în sensul că există obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii.

Astfel, potrivit art. 55 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dobânzile acordate în legătură cu salariile sunt considerate asimilate salariilor, rezultând că acestea sunt incluse în baza de calcul al contribuțiilor potrivit art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

64. Curtea de Apel Târgu Mureș a învederat că drepturile acordate cu titlu de dobândă legală prin hotărâri judecătorești nu au caracter accesoriu debitului principal și nu reprezintă daune-interese datorate în temeiul art. 166 alin. (4) din Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu

modificările și completările ulterioare, ca urmare a calificării acestor drepturi conform Deciziei nr. 2/2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Completul competent să judece recursul în interesul legii și Deciziei nr. 21/2015 a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, înaintându-se jurisprudență relevantă.

65. Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, prin Adresa nr. 1.328/C/2.287/III-5/2018 din 17 iulie 2018, a comunicat că, la nivelul Secției judiciare - Serviciul judiciar civil nu s-a verificat și nu se verifică practică judiciară în problema de drept care formează obiectul sesizării Curții de Apel Pitești.

IX. Jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție

66. Prin Decizia nr. 2 din 17 februarie 2014, pronunțată în Dosarul nr. 21/2013 și publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 411 din 3 iunie 2014, Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul competent să judece recursul în interesul legii a admis recursul în interesul legii formulat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, în sensul că, în aplicarea dispozițiilor art. 1082 și 1088 din Codul civil din 1864, respectiv art. 1.531 alin. (1), alin. (2) teza I și art. 1.535 alin. (1) din Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările ulterioare, pot fi acordate daune-interese moratorii sub forma dobânzii legale pentru plata eșalonată a sumelor prevăzute în titluri executorii având ca obiect acordarea unor drepturi salariale personalului din sectorul bugetar în condițiile art. 1 și 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 71/2009 privind plata unor sume prevăzute în titluri executorii având ca obiect acordarea de drepturi salariale personalului din sectorul bugetar, aprobată cu modificări prin Legea nr. 230/2011.

67. Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, prin Decizia nr. 7 din 27 aprilie 2015, pronunțată în Dosarul nr. 16/1/2014/HP/C și publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 461 din 26 iunie 2015, a admis sesizarea formulată de Curtea de Apel Pitești - Secția I civilă, prin Încheierea din 6 noiembrie 2014, pronunțată în Dosarul nr. 635/90/2014, și, în consecință, a stabilit că plățile voluntare eșalonate în temeiul Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 71/2009 privind plata unor sume prevăzute în titluri executorii având ca obiect acordarea de drepturi salariale personalului din sectorul bugetar, aprobată cu modificări prin Legea nr. 230/2011, efectuate în baza unui titlu executoriu, nu întrerup termenul de prescripție a dreptului material la acțiune pentru daunele-interese moratorii sub forma dobânzii penalizatoare.

68. Prin Decizia nr. 21 din 22 iunie 2015, pronunțată în Dosarul nr. 199/1/2015 și publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 743 din 5 octombrie 2015, Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept a admis sesizarea formulată de Curtea de Apel Constanța - Secția I civilă în Dosarul nr. 9.994/118/2013 și, în interpretarea și aplicarea prevederilor art. 1079 alin. 2 pct. 3 din Codul civil de la 1864 și art. 1.523 alin. (2) lit. d) din Codul civil raportat la art. 166 alin. (1) și (4) din Codul muncii, republicat, cu modificările și completările ulterioare [art. 161 alin. (1) și (4) din Codul muncii în forma anterioară republicării], și art. 1088 din Codul civil de la 1864, art. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 9/2000 privind nivelul dobânzii legale pentru obligații bănești, aprobată cu modificări prin Legea nr. 356/2002, cu modificările și completările ulterioare, art. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 13/2011, aprobată prin Legea nr. 43/2012, cu completările ulterioare, și art. 1.535 din Codul civil, dobânzile penalizatoare datorate de stat pentru executarea cu întârziere a obligațiilor de plată pot fi solicitate pentru termenul de trei ani anterior datei introducerii acțiunii.

69. Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, prin Decizia nr. 47/2017, pronunțată în Dosarul nr. 461/1/2017 și publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 537 din 10 iulie 2017, a respins, ca inadmisibilă, "sesizarea formulată de Curtea de Apel București - Secția a VII-a pentru cauze privind conflicte de muncă și asigurări sociale în Dosarul nr. 13.699/3/2016 privind interpretarea dispozițiilor art. 55 alin. (2) lit. j¹), art. 296⁴ alin. (1) lit. k), art. 296¹⁵ lit. o) și art. 296¹⁸ alin. (5¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul de a se stabili dacă despăgubirile acordate prin hotărâri judecătorești definitive, reprezentând contravaloarea tichetelor de masă, au regimul fiscal al drepturilor din salarii sau asimilate salariilor în vederea impunerii ori păstrează regimul tichetelor de masă neacordate în natură de angajator, în privința contribuțiilor sociale individuale obligatorii".

70. Prin Decizia nr. 4/2018, pronunțată în Dosarul nr. 2.524/1/2017 și publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 213 din 9 martie 2018, Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept a respins, ca inadmisibile, sesizările conexe formulate de Curtea de Apel Alba Iulia - Secția civilă în dosarele nr. 4.337/107/2016 și nr. 4.768/107/2016 pentru pronunțarea unei hotărâri prealabile privind dezlegarea următoarei chestiuni de drept: "Dacă dobânda legală penalizatoare acordată prin hotărâri judecătorești pentru eșalonarea plății sumelor stabilite prin hotărâri judecătorești cu titlu de drepturi salariale reprezintă venituri salariale sau venituri asimilate salariilor în sensul art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea privind Codul fiscal nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare [art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare], supuse impozitării și plății celorlalte contribuții sau reprezintă despăgubiri în sensul art. 42 lit. b) din Legea nr. 571/2003 [art. 62 lit. h) din Legea nr. 227/2015], nesupuse impozitului".

X. Rapoartele asupra chestiunii de drept

71. Judecătorii-raportori au depus două rapoarte în care au exprimat următoarele opinii:

- referitor la admisibilitatea sesizării, s-a apreciat că nu sunt îndeplinite cumulativ condițiile de admisibilitate pentru pronunțarea unei hotărâri prealabile de dezlegare a unor chestiuni de drept;

- în cazul în care se consideră ca fiind îndeplinite cumulativ condițiile de admisibilitate pentru pronunțarea unei hotărâri prealabile de dezlegare a unor chestiuni de drept, pe fondul cauzei s-a concluzionat că dispozițiile art. 296⁴ alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 139 alin. (1) lit. i) și art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se interpretează în sensul că există obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii.

XI. Înalta Curte de Casație și Justiție

72. În privința obiectului și a condițiilor sesizării Înaltei Curți de Casație și Justiție în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile, legiuitorul, în cuprinsul art. 519 din Codul de procedură civilă, a instituit o serie de condiții de admisibilitate pentru declanșarea acestei proceduri, condiții care se impun a fi întrunite în mod cumulativ, respectiv:

a) existența unei cauze aflate în curs de judecată;

b) cauza să fie soluționată în ultimă instanță;

c) cauza care face obiectul judecății să se afle în competența legală a unui complet de judecată al Înaltei Curți de Casație și Justiție, al curții de apel sau al tribunalului investit să soluționeze cauza;

d) ivirea unei chestiuni de drept de a cărei lămurire depinde soluționarea pe fond a cauzei în curs de judecată;

e) chestiunea de drept identificată să prezinte caracter de noutate și asupra acesteia Înalta Curte de Casație și Justiție să nu fi statuat și nici să nu facă obiectul unui recurs în interesul legii în curs de soluționare.

73. Analiza condițiilor de admisibilitate relevă următoarele:

74. Primele trei condiții sunt îndeplinite, întrucât cauza în care s-a ivit chestiunea de drept se află în curs de judecată în ultimă instanță la Curtea de Apel Pitești, instanță ce a fost investită cu soluționarea unui apel declarat într-un litigiu având drept obiect restituirea sumelor reținute cu titlu de impozit și contribuții sociale obligatorii aferente drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii.

75. Completul de judecată din cadrul Curții de Apel Pitești care a adresat întrebarea este legal investit cu soluționarea apelului împotriva sentinței pronunțate de tribunal în această cauză și, de asemenea, judecă în ultimă instanță, hotărârea sa nefiind supusă recursului, cauza fiind în materia litigiilor de muncă.

76. Referitor la celelalte condiții de admisibilitate, înaintea determinării îndeplinirii sau

neîndeplinirii acestora este relevant a se menționa Decizia nr. 4/2018 a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, pronunțată în Dosarul nr. 2.524/1/2017 și publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 213 din 9 martie 2018.

77. Acest dosar a avut ca obiect dezlegarea următoarei probleme de drept: "Dacă dobânda legală penalizatoare acordată prin hotărâri judecătorești pentru eșalonarea plății sumelor stabilite prin hotărâri judecătorești cu titlu de drepturi salariale reprezintă venituri salariale sau venituri asimilate salariilor în sensul art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea privind Codul fiscal nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare [art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare], supuse impozitării și plății celorlalte contribuții sau reprezintă despăgubiri în sensul art. 42 lit. b) din Legea nr. 571/2003 [art. 62 lit. h) din Legea nr. 227/2015], nesupuse impozitului".

78. Prin Decizia nr. 4/2018 a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept au fost respinse, ca inadmisibile, sesizările conexe formulate de Curtea de Apel Alba Iulia - Secția civilă în dosarele nr. 4.337/107/2016 și nr. 4.768/107/2016.

79. Această decizie are legătură cu prezenta sesizare, întrucât obiectul sesizării de față îl constituie, așa cum s-a reținut mai sus, "interpretarea dispozițiilor art. 296⁴ alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 139 alin. (1) lit. i) și art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul dacă există sau nu obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii".

80. Art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează categorii de venituri supuse contribuției de asigurări sociale de sănătate, face trimitere la veniturile din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76, relevant fiind pentru speța de față alin. (2) lit. p) din acest ultim articol (regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor: sume reprezentând salarii/solde, diferențe de salarii/solde, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicii de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii), reținut în mod expres în dispozitivul deciziei menționate anterior ca făcând obiectul acesteia.

81. Așadar, contrar celor reținute de instanța de sesizare, obiectul sesizării Înaltei Curți de Casație și Justiție în Dosarul nr. 2.524/1/2017 nu a vizat doar problema impozitului, ci și a celorlalte contribuții, în care se includ și C.A.S. și C.A.S.S., ce fac obiectul prezentei sesizări.

82. Din această decizie de inadmisibilitate relevantă pentru problema admisibilității prezentei sesizări este analiza condiției privind noutatea chestiunii de drept în cauză.

83. Astfel, prin această decizie dată la începutul anului 2018 s-a considerat că nu este îndeplinită condiția noutății chestiunii de drept ce face obiectul sesizării pentru următoarele motive:

"Sub acest aspect s-a subliniat în practica Înaltei Curți de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept că noutatea unei chestiuni de drept poate fi generată nu numai de o reglementare nou-intrată în vigoare, ci și de una veche, cu condiția însă ca instanța să fie chemată să se pronunțe asupra respectivei probleme de drept pentru prima dată.

În acest sens, fără a absolutiza criteriul vechimii și fără a-l raporta în mod exclusiv la momentul adoptării actului normativ vizat, se constată că ceea ce prezintă importanță sub acest aspect este existența și dezvoltarea unei practici judiciare constante în materie.

Prin urmare, caracterul de noutate se pierde, pe măsură ce chestiunea de drept a primit o dezlegare din partea instanțelor, în urma unei interpretări adecvate, concretizată într-o practică judiciară consacrată, iar opiniile jurisprudențiale izolate sau cele pur subiective nu pot constitui temei declanșator al mecanismului pronunțării unei hotărâri prealabile.

Or, din examinarea hotărârilor judecătorești depuse la dosarul cauzei rezultă că există o practică consistentă și unitară, fără excepție, a instanțelor de apel, care consideră că dobânzile acordate pentru plata cu întârziere a unor drepturi salariale, stabilite prin hotărâri judecătorești definitive, precum și sumele rezultând din actualizarea cu indicii de inflație a diferențelor salariale sunt supuse impozitului și celorlalte contribuții obligatorii prevăzute de lege, fiind venituri asimilate

salariului, în sensul dispozițiilor art. 55 alin. (2) lit. j¹) din Legea nr. 571/2003, respectiv al dispozițiilor art. 76 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015, fiind așadar supuse impozitului pe venit".

84. În esență, în Decizia nr. 4/2018 s-a reținut că până la momentul analizării sesizării instanțele avuseseră prilejul să analizeze chestiunea de drept în cauză de suficient de multe ori astfel încât să se formeze o practică judiciară considerată constantă, ceea ce nu înseamnă bineînțeles că noutatea ar depinde de faptul dacă practica judiciară este unitară sau nu.

85. Or, atât timp cât la începutul anului 2018 s-a considerat că problema de drept în cauză nu este nouă, nu există niciun motiv plauzibil pentru a se ajunge la concluzia că, în mai 2018, momentul întocmirii încheierii de sesizare de față, aceeași chestiune de drept ar putea fi considerată nouă în sensul art. 519 din Codul de procedură civilă.

86. Faptul că există la nivelul unor tribunale și curți de apel soluții/opinii diferite de cele reținute în această decizie ca reprezentând practică judiciară constantă nu poate reprezenta un argument în sensul noutății chestiunii de drept, ci cel mult un indiciu în sensul verificării îndeplinirii condițiilor pentru formularea unui recurs în interesul legii.

87. Este de reținut că, în chiar punctul de vedere al completului de judecată, se arată că există texte normative exprese în favoarea interpretării care s-a constituit în practica judiciară majoritară, menționată ca atare și în cadrul Deciziei nr. 4/2018, instanța de sesizare nemotivând în ce constă dificultatea chestiunii de drept, conform obligației prevăzute de art. 520 alin. (1) din Codul de procedură civilă.

88. Referitor la celelalte condiții de admisibilitate este de menționat că, în jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție, făcându-se referire și la doctrină, s-a arătat constant că procedura reglementată de art. 519 din Codul de procedură civilă are în vedere o problemă de drept care să privească interpretarea diferită sau contradictorie a unui text de lege, a unei reguli cutumiare neclare, incomplete sau, după caz, incerte ori incidența unor principii generale ale dreptului al căror conținut sau a căror sferă de acțiune sunt discutabile, cu finalitatea împiedicării apariției unei jurisprudențe neunitare în materie (Decizia nr. 16/2016 a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 779 din 5 octombrie 2016).

89. În ce privește chestiunea de drept relevantă, chiar dacă aceasta are legătură cu dezlegarea cauzei, nu este îndeplinită cerința de a fi o veritabilă, reală problemă de drept, născută dintr-un text incomplet, neclar, susceptibil de interpretări contradictorii.

90. O cerință de admisibilitate a sesizării este aceea referitoare la caracterul real și serios al problemei de drept cu care a fost sesizată Înalta Curte de Casație și Justiție, respectiv dacă aceasta prezintă un grad de dificultate suficient de mare, astfel încât să justifice declanșarea procedurii prevăzute de art. 519 din Codul de procedură civilă.

91. Sub acest aspect, în doctrină, s-a arătat ca declanșarea mecanismului de preîntâmpinare a jurisprudenței neunitare presupune existența unei chestiuni de drept reale, iar nu aparente, care să privească interpretarea diferită sau contradictorie a unui text de lege, a unei reguli cutumiare neclare, incomplete sau, după caz, incerte, nu orice problemă de drept putând face obiectul unei astfel de sesizări.

92. În jurisprudența dezvoltată în legătură cu această condiție de admisibilitate, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat în mod constant că, în declanșarea procedurii pronunțării unei hotărâri prealabile, trebuie să fie identificată o problemă de drept care necesită cu pregnanță a fi lămurită, care să prezinte o dificultate suficient de mare în măsură să reclame intervenția instanței supreme în scopul rezolvării de principiu a chestiunii de drept și al înlăturării oricărei incertitudini care ar putea plana asupra securității raporturilor juridice deduse judecății (Decizia nr. 24 din 29 iunie 2015, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 820 din 4 noiembrie 2015, Decizia nr. 6 din 30 ianuarie 2017, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 144 din 24 februarie 2017, Decizia nr. 10 din 4 aprilie 2016, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 393 din 23 mai 2016, Decizia nr. 62 din 18 septembrie 2017, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 797 din 9 octombrie 2017).

93. Procedura hotărârii prealabile are menirea de a elimina riscul apariției unei practici neunitare, printr-o rezolvare de principiu a unei chestiuni de drept esențiale, apărute într-o cauză aflată în curs de soluționare în ultimă instanță.

94. Motivarea admisibilității de către autorul sesizării a fost impusă ca o condiție necesară pentru a putea susține și demonstra caracterul real al problemei ce face obiectul sesizării, al aspectului de noutate pe care aceasta o are și caracterizează în mod concret dificultatea problemei de drept supuse dezbaterii, generând premisele declanșării mecanismului de unificare al procedurii pronunțării unei hotărâri prealabile.

95. Încheierea de sesizare a instanței trebuie să întrevadă explicit care este pragul de dificultate al întrebării și în ce măsură acesta depășește obligația ordinară a instanței de a interpreta și aplica legea în cadrul soluționării unui litigiu. De asemenea, aceasta trebuie să cuprindă o justificare a modului în care chestiunea de drept este susceptibilă de interpretări diferite.

96. În cauză, sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție nu îndeplinește condițiile formale prevăzute de art. 520 alin. (1) din Codul de procedură civilă, lipsind analiza reală și motivarea completă a îndeplinirii condițiilor de admisibilitate stabilite în sarcina instanței de trimitere cu privire la problema de drept ce se cere a fi lămurită.

97. În plus, circumstanțele particulare ale cauzei relevă faptul că problema de drept adusă în dezbateri nu ridică o asemenea dificultate, în contextul în care dispoziția legală a cărei interpretare se solicită a se realiza nu este nici lacunară, nici incompletă sau neclară.

98. Totodată, prin Decizia nr. 10/2015, Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul competent să judece recursul în interesul legii a statuat că, "fiind o problemă de aplicare, și nu de interpretare a legii, rămâne la aprecierea instanțelor de judecată ca, în condițiile abrogării normei pe care o interpretează, dar ale subzistenței în cuprinsul noii reglementări a soluției legislative anterioare, să aplice raționamentul juridic și argumentele care au stat la baza acestuia (...) pentru identitate de rațiune, păstrându-și valabilitatea reperatele de analiză fixate prin decizia anterioară (...)".

99. Așadar, problema de drept formulată de instanța de trimitere nu prezintă un grad de dificultate suficient pentru a reclama o rezolvare de principiu pe calea hotărârii prealabile. Dificultatea adoptării unei soluții legale și temeinice, generată de circumstanțele particulare ale cauzei, nu reprezintă un argument contrar ideii anterior menționate.

Pentru aceste considerente, în temeiul art. 521 cu referire la art. 519 din Codul de procedură civilă,

ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE

În numele legii

DECIDE:

Respinge ca inadmisibilă sesizarea formulată de Curtea de Apel Pitești - Secția I civilă în Dosarul nr. 4.656/109/2016 cu privire la dezlegarea următoarei chestiuni de drept: "interpretarea dispozițiilor art. 296⁴ alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, respectiv art. 139 alin. (1) lit. i) și art. 155 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227 din 8 septembrie 2015 privind Codul fiscal, în sensul dacă există sau nu obligația de plată a C.A.S. și C.A.S.S. și pentru veniturile reprezentate de dobânzile legale acordate pentru plata cu întârziere a drepturilor salariale stabilite prin hotărâri judecătorești ce constituie titluri executorii".

Obligatorie, potrivit dispozițiilor art. 521 alin. (3) din Codul de procedură civilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi, 1 octombrie 2018.

PREȘEDINTELE ÎNALTEI CURȚI DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE

IULIA CRISTINA TARCEA

Magistrat-asistent,

Ileana Peligrad