

DECIZIA nr.648
din 14 decembrie 2022

referitoare la obiecția de neconstituționalitate a Legii privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, precum și a dispozițiilor art.I pct.68 [cu referire la introducerea alin.(5⁶)-(5⁹) în art.146 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] și ale art.I pct.107 [cu referire la art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022

Publicată în Monitorul Oficial nr.1219 din 19.12.2022

Marian Enache	- președinte
Mihaela Ciochină	- judecător
Cristian Deliorga	- judecător
Dimitrie-Bogdan Licu	- judecător
Laura-Iuliana Scânteii	- judecător
Gheorghe Stan	- judecător
Livia Doina Stanciu	- judecător
Elena-Simina Tănăsescu	- judecător
Ioana Marilena Chiorean	- magistrat-asistent

1. Pe rol se află soluționarea obiecției de neconstituționalitate a dispozițiilor Legii privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale.

2. Cu Adresa nr.29843 din 23 noiembrie 2022, Avocatul Poporului a sesizat Curtea Constituțională cu obiecția de neconstituționalitate a Legii privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, adoptate de Camera Deputaților, în calitate de Cameră decizională, la data de 16 noiembrie 2022. Obiecția de neconstituționalitate a fost formulată în temeiul art.146 lit.a) teza întâi din Constituție și al art.15 alin.(1) din Legea nr.47/1992 privind organizarea și funcționarea Curții Constituționale, a fost înregistrată la Curtea Constituțională cu nr.8396 din 23 noiembrie 2022 și constituie obiectul Dosarului nr.2650A/2022.

3. **În motivarea obiecției de neconstituționalitate, Avocatul Poporului** susține că Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale (PL-x nr.628/2022) este neconstituțională întrucât păstrează soluția legislativă neconstituțională reglementată de art.I pct.107 (cu referire la art.457 din Codul fiscal) din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale. În jurisprudența sa, Curtea Constituțională a statuat în mod constant că viciul de neconstituționalitate al unei ordonanțe simple emise de Guvern nu poate fi acoperit prin aprobarea de către Parlament a ordonanței respective. În cadrul controlului de constituționalitate *a priori* exercitat asupra legilor de aprobare a ordonanțelor, se poate contesta și, implicit, Curtea poate efectua controlul atât asupra aspectelor de constituționalitate extrinsecă, cât și asupra celor de constituționalitate intrinsecă privind ordonanța astfel aprobată.

4. Se susține că dispozițiile art.I pct.107 (cu referire la modificarea art.457 din Codul fiscal) din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, astfel cum a fost aprobată prin legea supusă controlului de constituționalitate, contravin prevederilor art.139 alin.(2) referitoare la principiul legalității impunerii, ale art.56 alin.(2) privind principiul justeții impunerii, precum și principiului securității juridice consacrat de art.1 alin.(5) din Constituție, pentru motivele ce urmează. Prin Ordonanța Guvernului nr.16/2022 au fost aduse o serie de modificări regimului fiscal, printre care se numără și introducerea unui nou mod de calcul al impozitului/taxei pe clădiri începând cu anul 2023, prin art.I pct.107 care modifică art.457 din Codul fiscal și stabilește că, pentru clădirile rezidențiale și clădirile-anexă aferente, „*impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de minimum 0,1% asupra valorii clădirii.*” Se susține că soluția legislativă care nu prevede o limită maximă a cotei de impozitare, ci doar o limită minimă, lăsând la latitudinea autorităților publice locale reglementarea cotei maxime de impozitare, contravine dispozițiilor art.139 alin.(2), ale art.56 alin.(2) și ale art.1 alin.(5) din Constituție. Astfel, conform noilor

prevederi, în vederea determinării impozitului/taxei pe clădiri, se vor folosi următoarele cote minime de impozitare asupra valorii impozabile a clădirii, și anume 0,1% în cazul clădirilor rezidențiale. De asemenea, în ceea ce privește anul 2023, consiliile locale/Consiliul General al Municipiului București vor adopta hotărâri privind nivelurile impozitelor și taxelor locale în termen de 60 de zile de la data republicării în Monitorul Oficial al României a Codului fiscal.

5. În ceea ce privește domeniul de aplicare a principiului legalității, art.139 alin.(2) din Constituție face referire la impozitele și taxele locale, prevăzând că acestea „se stabilesc de consiliile locale sau județene, în limitele și în condițiile legii”. Prevederea constituțională stabilește în mod clar soluția aplicabilă impozitelor și taxelor locale, și anume aplicarea conjugată a două principii constituționale - legalitatea impunerii și autonomia locală. Astfel, prin lege sau act normativ având forța legii, sunt reglementate limitele și condițiile în care pot fi stabilite impozitele și taxele locale de către autoritățile deliberative locale. Totodată, prin Decizia nr.154 din 30 martie 2004, Curtea Constituțională a constatat că autoritățile administrației publice locale nu au totală independență în privința stabilirii impozitelor și taxelor locale, făcând trimitere la art.139 alin.(2) din Constituție. Această prevedere obligă legiuitorul să determine cota de impunere sau nivelul impozitului/taxei în interiorul unui interval situat între o valoare minimă și o valoare maximă sau până la o valoare maximă ce trebuie precizată de Codul fiscal. Dreptul autorităților administrației publice locale de a stabili taxe și impozite trebuie să se exercite nu doar în condițiile legii, ci și în limitele legii. Astfel, se apreciază că sintagma „în limitele legii” utilizată în cuprinsul art.139 alin.(2) din Legea fundamentală are în vedere stabilirea la nivelul legislației primare nu doar a unor limite minime, ci și a unor limite maxime, ale cotelor de impozitare, limite între care se poate exercita competența autorităților locale de a stabili taxe și impozite. Or, conform noilor prevederi, în vederea determinării impozitului/taxei pe clădiri, este stabilită doar cota minimă de impozitare asupra valorii impozabile a clădirii, aceasta fiind de 0,1% în cazul clădirilor rezidențiale, nefiind stabilită nicio cotă maximă. Dacă până la adoptarea acestei prevederi, autoritățile deliberative locale puteau interveni limitat asupra veniturilor pe care le puteau colecta din sursele respective prin stabilirea unui cadru dat al cotelor de impunere, în lumina noilor prevederi stabilite de modificările aduse Codului fiscal, autoritățile locale au totală independență în privința stabilirii cotei maxime de impozitare asupra valorii clădirii, cu consecința încălcării principiului legalității impunerii. În aceste condiții, întrucât legislația primară nu stabilește și limita maximă până la care poate ajunge cota de impunere, există posibilitatea ca aceasta să fie stabilită în mod arbitrar de consiliile locale sau județene, prin acte juridice inferioare legii, proprietarii fiind puși în imposibilitatea de a prevedea în mod rezonabil conduita pe care trebuie să o adopte, putând fi supraimpozitați în mod arbitrar, fără nicio justificare rezonabilă. Or, potrivit definiției cuprinse în art.2 alin.(1) lit.c) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, actul administrativ este *actul juridic unilateral cu caracter individual sau normativ, emis de o autoritate publică în vederea executării ori a organizării executării legii, dând naștere, modificând sau stingând raporturi juridice*. În lipsa unei limite maxime a cotei de impozitare stabilite prin legislația primară (legiuitorul limitându-se la a reglementa doar o cotă minimă de impozitare), autoritățile administrative vor ajunge să legifereze. Astfel cum s-a statuat în mod constant în doctrina și practica judiciară, actele administrative normative date în executarea legilor se emit în limitele normelor care le ordonează, fiind necesară limitarea strictă la cadrul stabilit de actele pe baza și în executarea cărora au fost emise, fără ca prin aceasta să poată fi completată legea. Legiuitorul nu poate delega unor autorități administrative competențele constituționale exclusive privind legiferarea în materia impozitelor și taxelor, prevăzute de art.139 alin.(2). Se subliniază faptul că impozitele și taxele locale sunt supuse nu numai principiului legalității, ci și principiului justei așezări a sarcinilor fiscale prevăzute de art.56 alin.(2) din Constituție.

6. Având în vedere acest principiu, se observă că legiuitorul trebuie să țină seama de o serie de aspecte referitoare la impozite și taxe, atunci când instituie anumite contribuții financiare în sarcina contribuabililor, întrucât, de principiu, o sarcină fiscală determină diminuarea patrimoniului celui în sarcina căruia cade obligația fiscală. Stabilirea obligației de plată a impozitelor și taxelor locale, precum și scutirea de la plata unor impozite sau taxe pentru anumite bunuri ori venituri sau pentru anumite categorii de contribuabili se întemeiază pe principiul așezării juste a sarcinilor fiscale. Prin urmare, fiscalitatea trebuie să fie nu numai legală, ci și proporțională, rezonabilă, echitabilă, iar intervenția autorităților locale în ceea ce privește stabilirea cotei maxime de impunere asupra valorii clădirii, fără stabilirea unor limite clare, poate duce la existența unor abuzuri de putere din partea acestora, cu încălcarea art.1 alin.(5) din Constituție. Astfel, legea trebuie să întrunească cerințele de calitate care rezultă din art.1 alin.(5) din Constituție - respectiv claritate, precizie, previzibilitate, sens în care se invocă Decizia Curții Constituționale nr.183 din 2 aprilie 2014, paragraful 23. Or, marja largă de apreciere a ceea ce reprezintă stabilirea cotei maxime de impunere creează premisele nedorite ale invocării excesive a acestui text de lege de către autoritățile publice locale, cu scopul de a stabili impozitele pe clădiri. Întrucât nu este stabilită o cotă maximă de impunere, norma legală criticată cuprinsă la art.1 pct.107 (cu referire la art.457 din Codul fiscal) din Ordonanța Guvernului nr.16/2022

generează o stare de incertitudine permițând existența unor abuzuri de putere din partea autorităților publice, cu încălcarea prevederilor cuprinse în art.1 alin.(5) din Constituție.

7. În concluzie, Avocatul Poporului solicită admiterea obiecției de neconstituționalitate a Legii privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022.

8. Cu Adresa nr.2/10383 din 23 noiembrie 2022, Secretarul general al Camerei Deputaților a transmis Curții Constituționale sesizarea formulată de 57 de deputați, sesizare referitoare la neconstituționalitatea art.I din Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, adoptată de Camera Deputaților, în calitate de Cameră decizională, la data de 16 noiembrie 2022. Obiecția de neconstituționalitate a fost formulată în temeiul art.146 lit.a) teza întâi din Constituție și al art.15 alin.(1) din Legea nr.47/1992 privind organizarea și funcționarea Curții Constituționale, a fost înregistrată la Curtea Constituțională cu nr.8417 din 23 noiembrie 2022, și constituie obiectul Dosarului nr.2659A/2022.

9. **În motivarea obiecției de neconstituționalitate, cei 57 de deputați** aduc critici de neconstituționalitate extrinsecă și critici de neconstituționalitate intrinsecă, susținând, în esență, că Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 este neconstituțională, deoarece ordonanța aprobată a fost adoptată cu încălcarea principiului constituțional al respectării Constituției, a supremației sale și a legilor, prevăzut de art.1 alin.(5) din Constituție, și cu încălcarea art.115 alin.(1) din Constituție, iar art.I pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 contravine dispozițiilor art.1 alin.(5), ale art.41 și ale art.56 alin.(2) din Constituție.

10. În susținerea criticilor de neconstituționalitate extrinsecă, se arată că Ordonanța Guvernului nr.16/2022 este neconstituțională în integralitatea ei, întrucât încalcă prevederile art.1 din Legea nr.186/2022 privind abilitarea Guvernului de a emite ordonanțe, precum și prevederile art.115 alin.(1) din Constituție privitoare la interdicția de a emite ordonanțe în domenii care fac obiectul legilor organice. Prin urmare, Legea de aprobare a Ordonanței Guvernului nr.16/2022 a fost adoptată cu încălcarea principiului constituțional al respectării Constituției, a supremației sale și a legilor, prevăzut de art.1 alin.(5) din Constituție.

11. În acest sens, se susține că Ordonanța Guvernului nr.16/2022 instituie norme privitoare la domenii dintre cele prevăzute la art.73 alin.(3) din Constituție, precum regimul juridic general al proprietății, organizarea administrației publice locale, regimul general privind raporturile de muncă, sindicatele, patronatele și protecția socială, după cum urmează: în ceea ce privește domeniul de reglementare al raporturilor de muncă, art.I pct.68 [cu referire la introducerea alin.(5⁶)-(5⁹) în art.146 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 instituie în sarcina angajatorului obligația suportării diferenței de plată a contribuției de asigurări sociale datorate de angajat în cazul contractelor individuale de muncă cu timp parțial, or, regimul contractelor individuale de muncă cu timp parțial este reglementat în art.103-107 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, care este lege organică, astfel că o eventuală obligație instituită în cadrul relației angajat-angajator trebuie să fie reglementată în corelație cu prevederile Codului muncii; în privința reglementărilor în domeniul rezervat protecției sociale, art.I pct.40 al Ordonanței Guvernului nr.16/2022, prin care este modificat art.77 din Codul fiscal, instituie o serie de măsuri favorizante de tipul deducerilor în beneficiul angajaților care au în întreținere alte persoane, inclusiv persoane care beneficiază de prestații sociale; în ceea ce privește obligațiile instituite de art.I pct.99 și art.III alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 privitoare la notarii publici, se susține că Legea notarilor publici și a activității notariale nr.36/1995 are caracter de lege organică, iar între actul normativ criticat și Legea nr.36/1995 nu este realizată niciun fel de corelație în acord cu normele de tehnică legislativă.

12. În concluzie, Ordonanța Guvernului nr.16/2022 încalcă principiul constituțional al securității juridice, întrucât a fost emisă cu nesocotirea art.58 alin.(3) din Legea nr.24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, deoarece operează modificări asupra unor norme de nivel superior (organic) prin norme de nivel inferior (ordinar). Or, potrivit Avizului nr.264/2015 al Consiliului Legislativ, Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal se înscrie în categoria legilor organice. Ordonanța Guvernului nr.16/2022 realizează ample modificări legislative și completări asupra Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, inclusiv asupra unor norme aflate într-o legătură indisolubilă cu cele care instituie infracțiuni în domeniul fiscal și economic, categorie rezervată de asemenea domeniului legilor organice, conform art.73 alin.(3) lit.h) din Constituție.

13. Se mai arată că, potrivit art.115 alin.(1) din Constituție, „*Parlamentul poate adopta o lege specială de abilitare a Guvernului pentru a emite ordonanțe în domenii care nu fac obiectul legilor organice*”. A fortiori, ordonanțele simple nu pot afecta îndatoririle prevăzute de Constituție, între acestea numărându-se, conform capitolului III – *Îndatoririle fundamentale*, și cele prevăzute de art.56 - *Contribuții financiare*, potrivit cărora cetățenii au obligația să contribuie, prin impozite și prin taxe, la cheltuielile publice, iar sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale.

14. Mai mult, prin coroborare cu art.139 din Constituție referitor la impozite, taxe și alte contribuții, rezultă cu claritate faptul că eventuala majorare de impozite, taxe sau alte venituri ale bugetului de stat/bugetului asigurărilor de stat nu se poate realiza decât prin lege, iar nu prin intermediul ordonanțelor simple sau al ordonanțelor de urgență. Potrivit jurisprudenței Curții Constituționale, ordonanțele și ordonanțele de urgență nu beneficiază ca acte normative decât de unul dintre atributele legii, respectiv acela că reglementările acestora au putere de lege, dar nu și caracter de lege. Ordonanțele și ordonanțele de urgență devin legi abia după ce sunt adoptate de către Parlament și nu au caracter de lege la momentul intrării în vigoare și publicării în Monitorul Oficial, aprobarea lor de către Parlament trebuind să parvină sub condiția obligatorie a respectării Constituției și a legilor încă de la adoptarea lor, și nu ca sancționare a unei încălcări a acesteia.

15. O altă critică de neconstituționalitate extrinsecă vizează faptul că Ordonanța Guvernului nr.16/2022 nu a avut la bază un studiu de impact, ceea ce contravine dispozițiilor art.6 și 7 din Legea nr.24/2000. Fiind un act normativ cu impact asupra domeniilor social și economic, ar fi trebuit să fie fundamentat pe un document de politică publică și o evaluare preliminară a impactului noilor reglementări asupra drepturilor și libertăților fundamentale ale omului. Deși în nota de fundamentare, la Secțiunea a 3-a - *Impactul socioeconomic al prezentului act normativ* este menționat că nu este cazul, cu excepția punctului 3.5 *Impactul asupra mediului de afaceri*, unde se precizează, în mod succint și fără a argumenta, că impactul este unul pozitiv, nu este precizat impactul pe care ordonanța îl va avea asupra contribuabililor și asupra mediului de afaceri. Nota de fundamentare nu prevede niciun studiu de impact, nu precizează numărul de contracte individuale de muncă cu timp parțial existente la data adoptării, sumele prognozate a fi colectate suplimentar, cu indicarea sumelor colectate până la data adoptării noii norme legislative. Spre exemplu, referitor la modificarea procentuală de 8% de la 5% în privința impozitului pe dividende, constatăm că nota de fundamentare care a stat la baza adoptării actului normativ nu indică ponderea societăților care au repartizat dividende în perioade fiscale anterioare (2019, 2020 și 2021), sumele încasate de Ministerul Finanțelor sub această categorie de impozit și ce prognoză poate fi alocată pentru anii fiscali următori.

16. În susținerea criticilor de neconstituționalitate intrinsecă, se arată că, potrivit art.IX lit.g) din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, prevederile art.I pct.68 din același act normativ se aplică veniturilor aferente lunii august 2022. În acest fel, art.I pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.716 din 15 iulie 2022, prevede că dispozițiile alin.(5⁶)-(5⁹), nou-introduse în art.146 din Codul fiscal, se aplică veniturilor aferente lunii august 2022, fiind astfel încălcat principiul securității juridice consacrat de art.1 alin.(5) din Constituție, prin raportare la principiul predictibilității legii fiscale, instituit de prevederile art.4 din Codul fiscal, în aplicarea căruia, *„în cazul în care prin lege se introduc impozite, taxe sau contribuții obligatorii noi, se majorează cele existente, se elimină sau se reduc facilități existente, acestea vor intra în vigoare cu data de 1 ianuarie a fiecărui an și vor rămâne nemodificate cel puțin pe parcursul aceluși an.”* Conform jurisprudenței sale, Curtea Constituțională a observat că dispozițiile art.4 din Codul fiscal reprezintă norme imperative care vizează intrarea în vigoare a actelor normative, aspect care ține de activitatea de legiferare, care, potrivit Legii nr.24/2000, se realizează cu respectarea principiilor generale de legiferare proprii sistemului dreptului românesc. Or, Curtea Constituțională a reținut în jurisprudența sa că, deși normele de tehnică legislativă nu au valoare constituțională, prin reglementarea acestora, legiuitorul a impus o serie de criterii obligatorii pentru adoptarea oricărui act normativ, a căror respectare este necesară pentru a asigura sistematizarea, unificarea și coordonarea legislației, precum și conținutul și forma juridică adecvate pentru fiecare act normativ (a se vedea, în acest sens, Decizia nr.900 din 15 decembrie 2020, Decizia nr.232 din 5 iulie 2001, Decizia nr.53 din 25 ianuarie 2011, Decizia nr.732 din 16 decembrie 2014, Decizia nr.30 din 27 ianuarie 2016 sau Decizia nr.214 din 9 aprilie 2019). În concluzie, având în vedere că legea criticată aprobă Ordonanța Guvernului nr.16/2022, care majorează contribuția de asigurări sociale datorată de către persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor, în baza unui contract individual de muncă cu timp parțial, la nivelul contribuției de asigurări sociale datorate în baza unui contract individual de muncă, legiuitorul ar fi trebuit să prevadă o dată rezonabilă de intrare în vigoare a noii reglementări în care destinatarii normelor (plătitorii contribuțiilor de asigurări sociale) să se adapteze prescripțiilor legale care impun noua sarcină fiscală, adică o dată stabilită cu respectarea principiului predictibilității legislative în materie fiscală, care nu poate fi anterioară datei de 1 ianuarie a anului următor în care este adoptat actul normativ modificator.

17. O altă critică de neconstituționalitate intrinsecă a art.I pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 vizează încălcarea dispozițiilor art.41 și ale art.56 alin.(2) din Constituție. Conform textului criticat, pentru contractele de muncă cu timp parțial, indiferent că sunt încheiate pe 2, 4 sau 6 ore pe zi, contribuțiile pentru asigurări de sănătate și pensii nu sunt plătite la valoarea orelor muncite efectiv, ci raportându-se la salariul minim brut pe economie pentru un contract cu normă întreagă, respectiv 2.550 de lei.

18. Potrivit jurisprudenței sale, Curtea Constituțională este competentă să se pronunțe asupra proporționalității și echității impozitelor, taxelor sau oricăror alte contribuții sociale (Decizia nr.668 din 18 mai 2011). De asemenea, se precizează că fiscalitatea trebuie să fie nu numai legală, ci și proporțională, rezonabilă, echitabilă, iar așezarea justă a sarcinilor fiscale trebuie să reflecte însuși principiul egalității cetățenilor în fața legii, prin impunerea unui tratament identic pentru situații identice, și să țină cont, în același timp, de capacitatea contributivă a contribuabililor, luând în considerare elementele ce caracterizează situația individuală și sarcinile sociale ale acestora (Decizia nr.325 din 25 iunie 2013, Decizia nr.3 din 6 ianuarie 1994 sau Decizia nr.1394 din 26 octombrie 2010).

19. Se susține că prin reglementarea impozitării în quantum similar a persoanelor care desfășoară activități în baza unui contract de muncă care prevede durata de 8 ore/zi și a persoanelor care desfășoară activități în baza unui contract de muncă cu timp parțial (1, 2, 4 sau 6 ore/zi) sunt încălcate art.41 și 56 din Constituție, deoarece, așa cum a stabilit Curtea Constituțională, în jurisprudența sa, principiul constituțional al așezării juste a sarcinilor fiscale pentru suportarea cheltuielilor publice impune diferențierea contribuției persoanelor care realizează venituri mai mari (Decizia nr.56 din 26 ianuarie 2006 sau Decizia nr.1175 din 17 septembrie 2009). De asemenea, Curtea a statuat faptul că formula „*așezarea justă a sarcinilor fiscale*” din cuprinsul art.56 alin.(2) presupune, pe de o parte, să se țină seama de situația materială a contribuabililor, iar, pe de altă parte, de posibilitatea crescută a celor care dețin mai multe proprietăți de a contribui, prin impozite, la cheltuielile publice” (Decizia nr.477 din 9 noiembrie 2004).

20. Așadar, suprataxarea cu contribuția de asigurări sociale și contribuția de asigurări sociale de sănătate a salariilor pe normă parțială care au o valoare sub salariul minim pe economie la valoarea întregă a salariului minim pe economie a fost introdusă prin Ordonanța Guvernului nr.16/2022 fără o justificare bazată pe o analiză de impact, fără date economice sau statistice și doar bazat pe o blamare generalizată a antreprenorilor, precizându-se doar că aceasta „are ca scop descurajarea angajatorilor care, în încercarea de a reduce sarcina fiscală, încheie contracte de muncă cu timp parțial în situații în care activitatea desfășurată ar presupune un program normal de muncă”. Pentru situațiile în care există o încălcare a legii - declararea neconformă a normei de lucru pentru evitarea taxării - există atât cadrul legal de a sancționare a unei astfel de încălcări, cât și instituții cu resurse și atribuții în acest sens, iar mecanismele de control sunt cele care au nevoie de transparentizare și reforme, soluția nefiind modificarea legilor astfel încât să fie sancționați cei cinstiți. Ca urmare a suprainpozitării introduse prin Ordonanța Guvernului nr.16/2022, imediat după adoptarea acesteia, au dispărut cel puțin 40.000 de locuri de muncă (au fost închise peste 162.911 contracte de muncă cu timp parțial și a crescut numărul de contracte cu normă întregă cu 120.352, inclusiv cu noi angajați). Suprataxarea muncii cu normă parțială afectează părinții, și, în special, mamele cu copii de vârstă preșcolară sau școlară, care termină cursurile în timpul zilei, în condițiile în care există un deficit de locuri la creșe, normele nu au fost publicate și serviciile de afterschool accesibile nu acoperă cererea. De asemenea, măsura are un efect negativ și asupra pieței forței de muncă în general, o piață care are deficit de resurse umane, deoarece limitează opțiunile de a intra pe piața forței de muncă a celor care au responsabilități în gospodărie. Cu toate că în expunerea de motive se precizează că „a fost realizat Testul IMM cu privire la măsurile promovate prin ordonanță și a fost transmis în vederea avizării, în regim de urgență, de către Grupul pentru Evaluarea Impactului Economic al Actelor Normative (GEIEAN) în data de 6 iulie 2022”, nu rezultă că avizul privind Testul IMM a fost emis sau care sunt argumentele pentru introducerea acestei măsuri. S-a generat astfel situația ca, pentru două ore de muncă plătite cu un salariu net lunar de 381 de lei, statul să încaseze aproape triplu (950 de lei).

21. Așezarea justă a sarcinilor fiscale este un principiu structural, care constituie o garanție a principiului egalității în materie fiscală (Decizia Curții Constituționale nr.46 din 12 februarie 2013). Este vorba, așadar, despre un concept cu ramificații multiple și cu o dependență fermă și declarată de principiul egalității în drepturi și de caracterul expres social al statului, ale cărui componente asigură conformitatea cu Constituția a normei fiscale incidente, numai dacă (i) în edictarea acesteia sunt utilizate criteriile rațional-obiective, (ii) dacă sarcina fiscală este detaliată și (iii) dacă incidența normei se consumă într-o bună vecinătate și uneori subordonare față de alte principii atât constituționale, cât și fiscale. Astfel, se desprinde următoarea posibilă structură a principiului așezării juste a sarcinilor fiscale: principiu subordonat legalității, egalității, echității și justiției sociale și integrat în cadrul general al fiscalității; fiscalitatea trebuie să fie proporțională, rezonabilă, echitabilă și nediscriminatorie; nivelul de fiscalitate trebuie determinat conform unor criterii financiare obiective, raționale; sarcina fiscală trebuie prevăzută în detaliu, menționând în mod cumulativ și expres: baza impozabilă certă, categoria de venit, suma datorată și modul de calcul; contraprestația în cazul taxelor; principiul include un complex de condiții, printre care și capacitatea contributivă a contribuabililor. Structura identificabilă a principiului, în practica actuală a Curții Constituționale, este aceea a unui principiu subordonat legalității, egalității, echității și justiției sociale și integrat în cadrul general al fiscalității (a se vedea, în acest sens, Decizia

nr.6 din 25 februarie 1993, Decizia nr.1394 din 26 octombrie 2010, Decizia nr.176 din 6 mai 2003). Totodată, Curtea Constituțională a stabilit că fiscalitatea trebuie să fie proporțională, rezonabilă, echitabilă și nediscriminatorie (Decizia nr.3 din 6 ianuarie 1994, Decizia nr.1304 din 13 octombrie 2009, Decizia nr.258 din 16 martie 2010) că nivelul de fiscalitate trebuie determinat conform unor criterii financiare obiective, raționale (Decizia nr.106 din 11 martie 2003, Decizia nr.142 din 8 aprilie 2003, Decizia nr.886 din 6 iulie 2010).

22. Se mai susține că neconstituționalitatea derivă prin raportare la art.41 din Constituție, din faptul că sunt supraimpozitați tocmai cei care desfășoară activități în baza unui contract de muncă ce prevede un program de muncă part-time. Or, conform Deciziei Curții Constituționale nr.1304 din 13 octombrie 2009, principiul așezării juste a sarcinilor fiscale impune ca plata contribuțiilor să se facă în același mod de către toți contribuabilii, prin excluderea oricărui privilegiu sau a oricărei discriminări, astfel ca, la venituri egale, contribuția să fie aceeași. Același principiu presupune însă ca așezarea sarcinilor fiscale să țină cont de capacitatea contributivă a contribuabililor, respectiv în așezarea obligațiilor fiscale să se țină seama de necesitatea de protecție a păturilor sociale celor mai dezavantajate, luând în considerare elementele ce caracterizează situația individuală și sarcinile sociale ale contribuabililor în cauză. Mai mult, conform Deciziei Curții Constituționale nr.883 din 6 iulie 2010, cuantumul taxei trebuie să fie unul echitabil și să reflecte valoarea contraprestației la care este îndrituit plătitorul ei. De precizat este și faptul că principiul egalității nu presupune uniformitate de tratament juridic, astfel încât, la situații de fapt diferite, legiuitorul este obligat să impună un tratament juridic diferit (Decizia nr.389 din 13 aprilie 2010).

23. În concluzie, așa cum a stabilit Curtea Constituțională, legiuitorul este liber să stabilească impozite în măsura în care acestea sunt proporționale, rezonabile și echitabile (Decizia nr.103 din 1 februarie 2011), aspect de care, în reglementarea criticată, nu s-a ținut cont.

24. În conformitate cu dispozițiile art.16 alin.(2) din Legea nr.47/1992, sesizările a fost transmise președinților celor două Camere ale Parlamentului și Guvernului pentru a-și exprima punctele lor de vedere.

25. **Președintele Camerei Deputaților, în Dosarul Curții Constituționale nr.2650A/2022**, a transmis punctul său de vedere cu Adresa nr.2/10697 din 5 decembrie 2022, prin care apreciază că obiecția de neconstituționalitate formulată de Avocatul Poporului este neîntemeiată. În acest sens, invocă, în esență, jurisprudența Curții Constituționale privind stabilirea cotelor de impozitare, și anume Decizia nr.883 din 6 iulie 2010, Decizia nr.695 din 28 iunie 2012 și Decizia nr.154 din 30 martie 2004, potrivit căreia prin lege se stabilesc la modul general domeniile, activitățile și veniturile care pot fi impozitate sau taxate, iar prin acte administrative emise de consiliile locale și județene se stabilesc impozitele și taxele locale, în condițiile prevăzute de lege. Legiuitorul nu este obligat să stabilească prin lege cuantumul impozitelor și taxelor locale, această obligație revenind autorităților locale. Se mai arată că autoritățile locale nu decid, în mod arbitrar, modul de calcul al impozitului sau al taxei pe clădirile rezidențiale, ci acestea sunt ținute să respecte cadrul general în materie, și anume art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, care prevede o modalitate clară, previzibilă și predictibilă de calcul al impozitului/taxei pe clădiri. Prin aplicarea metodei de calcul prevăzute de textul criticat sunt reglementate limitele și condițiile de stabilire a impozitului/taxei pe care contribuabilii sunt obligați să le plătească pentru clădirile rezidențiale deținute.

26. **Președintele Camerei Deputaților, în Dosarul Curții Constituționale nr.2659A/2022**, a transmis punctul său de vedere cu Adresa nr.2/10698 din 5 decembrie 2022, prin care apreciază că obiecția de neconstituționalitate formulată de cei 57 de deputați este neîntemeiată.

27. Referitor la critica privind depășirea domeniului stabilit prin legea de abilitare și încălcarea interdicției de a emite ordonanțe în domenii care fac obiectul legilor organice, se invocă Decizia Curții Constituționale nr.24 din 16 ianuarie 2019, prin care Curtea a statuat că nici dispozițiile art.139 alin.(1), cu incidență directă în materia examinată, și nici cele ale art.73 alin.(3) din Constituție, care enumeră domeniile de reglementare rezervate legii organice, nu impun ca reglementarea veniturilor la bugetul de stat/bugetul asigurărilor sociale de stat — în speță determinarea bazei de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de angajatori sau persoane asimilate acestora — să se realizeze prin lege organică. Rezultă astfel că, deși sunt cuprinse într-o lege organică, și anume Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, normele modificate nu au caracter organic, ci ordinar, astfel încât modificarea lor trebuie realizată tot prin norme cu caracter ordinar. Acceptarea modificării naturii juridice a dispozițiilor privind contribuțiile obligatorii la bugetul de stat, pe considerentul că sunt cuprinse într-o lege organică, ar avea drept consecință extinderea domeniilor rezervate de Legea fundamentală legii organice, încălcându-se astfel normele exprese ale Constituției.

28. În ceea ce privește critica referitoare la încălcarea prevederilor Codului muncii, se arată că în art.106 din acest Cod sunt reglementate drepturile salariale ale angajaților cu contract de muncă cu timp parțial, iar la art.40 alin.(2) lit.f) din același act normativ se prevede că angajatorul este obligat

„să plătească toate contribuțiile și impozitele aflate în sarcina sa, precum și să rețină și să vireze contribuțiile și impozitele datorate de salariați, în condițiile legii”. Se observă că acest act normativ prevede că toate contribuțiile și impozitele datorate de salariați pot fi stabilite prin alte legi, care pot fi organice sau ordinare. Prin urmare, stabilirea contribuțiilor sociale datorate de angajatori poate fi reglementată prin lege ordinară. Astfel, cu toate că Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal are caracter organic, aceasta nu înseamnă că toate dispozițiile din cuprinsul său au caracter organic. O lege poate avea caracter organic și în situația în care o singură dispoziție din aceasta are caracter organic, iar celelalte au caracter ordinar. Se invocă, în acest sens, Decizia Curții Constituționale nr.442 din 10 iunie 2015. În consecință, Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale a fost adoptată cu respectarea art.1 alin.(5) din Constituție.

29. Referitor la critica privind adoptarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 în lipsa unui studiu de impact, se arată, în esență, că expunerea de motive a legii de aprobare a acesteia cuprinde elementele prevăzute de Legea nr.24/2000, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Totodată, potrivit art.6 alin.(3) din Legea nr.24/2000, republicată, cu modificările și completările ulterioare, „proiectele de acte normative se supun spre adoptare însoțite de o expunere de motive, o notă de fundamentare sau un referat de aprobare, precum și de un studiu de impact, după caz”. Astfel, prin lege nu se impune cumularea expunerii de motive/notei de fundamentare/referatului de aprobare cu studiul de impact, ci decizia elaborării studiului de impact este lăsată de legiuitor la latitudinea Guvernului, care decide de la caz la caz necesitatea elaborării acestuia în mod distinct.

30. Cu privire la critica referitoare la adoptarea de către Guvern a unei ordonanțe emise în temeiul unei legi de abilitare, se constată că, în ceea ce privește Ordonanța Guvernului nr.16/2022, aceasta a respectat domeniul de reglementare stabilit prin art.1 pct.1.5 și 1.8 din Legea nr.186/2022 privind abilitarea Guvernului de a emite ordonanțe. Totodată, aceasta a fost adoptată la data de 15 iulie 2022, fiind astfel respectată data până la care Guvernul putea emite ordonanțe.

31. Referitor la critica privind încălcarea prevederilor art.1 alin.(5) din Constituție deoarece dispozițiile alin.(5⁶)-(5⁹), nou-introduse în cadrul art.146 din Codul fiscal, se aplică veniturilor aferente lunii august 2022, se invocă Decizia nr.214 din 14 aprilie 2005, prin care Curtea Constituțională a statuat că planificarea bugetului statului și concretizarea politicilor și măsurilor financiare și bugetare ale statului în plan legislativ sunt aspecte ce nu privesc controlul de constituționalitate exercitat de Curtea Constituțională, în caz contrar realizându-se o ingerință a acestei instanțe în atribuțiile puterilor legislative și executive ale statului, ceea ce ar contraveni principiului separației și echilibrului puterilor în stat, consfințit de art.1 alin.(4) din Constituție. Astfel, este prerogativa absolută a Parlamentului și a Guvernului de a stabili cadrul legal, modalitatea de aducere la îndeplinire, precum și termenul în care intră în vigoare măsurile financiare sau fiscale adoptate. Totodată, motivele prezentate în susținerea neconstituționalității se încadrează în conceptul de oportunitate a adoptării soluțiilor legislative. Demersul Curții Constituționale este distinct de simpla aplicare și interpretare a legii, având în vedere că această din urmă competență aparține instanțelor judecătorești și autorităților administrative. Referitor la pronunțarea asupra oportunității soluțiilor legislative adoptate, Curtea Constituțională, a stabilit, prin Decizia nr.68 din 27 februarie 2017, că doar Parlamentul poate decide soarta actului normativ al Guvernului, adoptând o lege de aprobare sau de respingere. Cu ocazia dezbaterilor parlamentare, forul legislativ suprem are competența de a cenzura ordonanța de urgență a Guvernului, atât sub aspectul legalității, cât și sub aspectul oportunității, dispozițiile art.115 alin.(8) din Constituție statuând că prin legea de aprobare sau de respingere se vor reglementa, dacă este cazul, măsurile necesare cu privire la efectele juridice produse pe perioada de aplicare a ordonanței. Având în vedere prevederile constituționale invocate, Curtea a constatat că nicio altă autoritate publică, aparținând altei puteri decât cea legislativă, nu poate controla actul normativ al Guvernului din perspectiva oportunității actului de legiferare.

32. În ceea ce privește criticile referitoare la încălcarea prevederilor art.41 și 56 din Constituție, prin reglementarea impozitării în quantum similar a persoanelor care desfășoară activități în baza unui contract de muncă ce prevede durata de 8 ore/zi și a persoanelor care desfășoară activități în baza unui contract de muncă cu timp parțial (2, 4, 6 ore/zi), se invocă Decizia Curții Constituționale nr.24 din 16 ianuarie 2019. În sesizarea de neconstituționalitate, autorii sesizării invocau încălcarea dreptului la muncă prevăzut de art.41 din Constituție și considerau că suprataxarea unei singure categorii de salariați, în condițiile în care contribuțiile sociale plătite de angajator pentru salariul angajatului său se reflectă în quantumul salariului net plătit acestuia din urmă, nu poate reprezenta un demers legislativ legitim în raport cu scopul declarat pentru adoptarea actului normativ. Din această perspectivă, aceștia apreciau că este legitimă raportarea măsurii legislative criticate direct la afectarea unui element esențial al contractului individual de muncă, și anume salariul, care reprezintă contraprestația angajatorului pentru activitatea depusă de salariat. Curtea Constituțională a respins

obiecția de neconstituționalitate și a constatat că nu se aduce atingere dreptului la muncă, întrucât persoanele fizice au în continuare posibilitatea de a se angaja prin încheierea unor contracte de muncă cu timp parțial, în condițiile prevederilor legale reglementate prin legislația muncii, respectiv prin Codul muncii, dispoziții asupra cărora nu s-a intervenit, angajatorii analizând oportunitatea încheierii unor astfel de contracte în funcție de natura activității desfășurate și de conținutul economic real al acestora. Pentru identitate de rațiune, președintele Camerei Deputaților apreciază că aceste considerente se aplică *mutatis mutandis* și în prezenta speță. De asemenea, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a arătat că „*revine statului, să stabilească, de o manieră discreționară, ce beneficii trebuie plătite angajaților săi din bugetul de stat. Statul poate dispune introducerea, suspendarea sau încetarea plății unor astfel de beneficii prin modificări legislative corespunzătoare*” (Hotărârea din 8 noiembrie 2005, pronunțată în Cauza *Ketchko împotriva Ucrainei*, paragraful 23).

33. Prin urmare, ținând cont de argumentele indicate și de jurisprudența Curții Constituționale în materie, apreciază că Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale nu încalcă prevederile art.41 și 56 din Constituție.

34. **Guvernul, în Dosarul Curții Constituționale nr.2650D/2022**, a transmis punctul său de vedere cu Adresa nr.5/8622/2022 din 8 decembrie 2022, prin care apreciază că dispozițiile criticate sunt constituționale în raport cu art.1 alin.(5) și art.56 alin.(2) din Constituție, iar, în ceea ce privește art.139 alin.(2) din Constituție, urmează a se pronunța Curtea Constituțională. În acest sens, invocă jurisprudența Curții Constituționale și arată că, fără a nega importanța respectării principiului autonomiei locale în componenta sa financiară, consideră că, deși textul legal face referire exclusiv la „*condițiile legii*”, acesta nu poate fi interpretat în disonanță cu norma constituțională care impune, în mod explicit, legiuitorului primar să reglementeze limitele în care consiliile locale pot stabili impozitele și taxele locale. Astfel, în măsura în care noțiunea de „*limită*” din cuprinsul art.139 alin.(2) din Constituție se referă inclusiv la limita minimă și limita maximă a cotei de impunere, prin reglementarea criticată legiuitorul nu și-a îndeplinit obligația constituțională. Cât privește criticile raportate la art.1 alin.(5) și art.56 alin.(2) din Constituție, consideră că acestea sunt neîntemeiate, sens în care invocă Decizia Curții Constituționale nr.883 din 6 iulie 2010.

35. **Guvernul, în Dosarul Curții Constituționale nr.2659D/2022**, a transmis punctul său de vedere cu Adresa nr.5/8621/2022 din 8 decembrie 2022, prin care invocă, în esență, Decizia Curții Constituționale nr.24 din 16 ianuarie 2019 și consideră că sunt neîntemeiate criticile formulate în raport cu art.115 alin.(1) din Constituție.

36. Cu privire la criticile de neconstituționalitate raportate la lipsa unui studiu de impact, se invocă jurisprudența Curții Constituționale și se arată că nemulțumirile autorilor obiecției de neconstituționalitate nu se pot converti într-o veritabilă critică de neconstituționalitate raportată la art.1 alin.(5) din Constituție, menținându-se la nivelul unor observații cu privire la modul de derulare a procedurii parlamentare de adoptare a legilor.

37. Referitor la criticile de neconstituționalitate intrinsecă, Guvernul consideră că dispozițiile criticate nu aduc atingere dreptului la muncă, sens în care invocă Decizia Curții Constituționale nr.24 din 16 ianuarie 2019.

38. Cât privește critica raportată la art.56 alin.(2) din Constituție, Guvernul arată că „*soluția de stabilire a unui nivel minim al contribuțiilor sociale prin raportare la salariul de bază minim brut pe țară, chiar și în situația în care veniturile obținute se situează sub acest nivel, nu se armonizează cu principiile justei impuneri și a echității fiscale consacrate în cuprinsul art.3 lit.c) din Codul fiscal, principii care transpun, la nivel infraconstituțional, reglementarea din cuprinsul art.56 alin.(2) a Legii fundamentale, conform căreia sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale.*”

39. În concluzie, Guvernul apreciază că „*Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 [...] ar putea fi considerată neconstituțională prin raportare la prevederile art.1 alin.(5) și art.56 alin.(2) din Constituție, revenind Curții Constituționale atribuția de a se pronunța în acest sens*”, iar, în ceea ce privește celelalte critici, consideră că acestea sunt neîntemeiate.

40. **Președintele Senatului** nu a comunicat Curții Constituționale punctul său de vedere.

CURTEA,

examinând obiecțiile de neconstituționalitate, punctele de vedere ale președintelui Camerei Deputaților și Guvernului, rapoartele întocmite de judecătorul-raportor, dispozițiile legii criticate, raportate la prevederile Constituției, precum și Legea nr.47/1992, reține următoarele:

41. **Obiectul controlului de constituționalitate**, astfel cum este menționat în actele de sesizare, îl constituie Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri

financiar-fiscale și, respectiv art.I din această lege, adoptată de Camera Deputaților, în calitate de Cameră decizională, la data de 16 noiembrie 2022. Analizând susținerile Avocatului Poporului și ale celor 57 de deputați cuprinse în motivarea obiecțiilor de neconstituționalitate, Curtea constată că aceștia critică și dispozițiile art.I pct.107 [cu referire la art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, respectiv dispozițiile art.I pct.68 [cu referire la introducerea alin.(5⁶)-(5⁹) în art.146 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022.

42. Așadar, Curtea reține că obiect al controlului de constituționalitate îl constituie Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, precum și dispozițiile art.I pct.68 [cu referire la introducerea alin.(5⁶)-(5⁹) în art.146 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] și ale art.I pct.107 [cu referire la art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, dispoziții care au următorul conținut:

- Art.I pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022: „Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.688 din 10 septembrie 2015, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează: [...]

68. La articolul 146, după alineatul (5⁵) se introduc patru noi alineate, alin.(5⁶)-(5⁹), cu următorul cuprins:

«(5⁶) Contribuția de asigurări sociale datorată de către persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor, în baza unui contract individual de muncă cu normă întreagă sau cu timp parțial, calculată potrivit alin.(5), nu poate fi mai mică decât nivelul contribuției de asigurări sociale calculate prin aplicarea cotei prevăzute la art.138 lit.a), art.138¹ alin.(1) și (2), art.138² alin.(1) sau art.138³ alin.(1), după caz, asupra salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din lună în care contractul a fost activ.

(5⁷) Prevederile alin.(5⁶) nu se aplică în cazul persoanelor fizice aflate în una dintre următoarele situații:

- a) sunt elevi sau studenți, cu vârsta până la 26 de ani, aflați într-o formă de școlarizare;
- b) sunt ucenici, potrivit legii, în vârstă de până la 18 ani;
- c) sunt persoane cu dizabilități sau alte categorii de persoane cărora prin lege li se recunoaște posibilitatea de a lucra mai puțin de 8 ore pe zi;
- d) au calitatea de pensionari pentru limită de vârstă în sistemul public de pensii, cu excepția pensionarilor pentru limită de vârstă care beneficiază de pensii de serviciu în baza unor legi/statute speciale, precum și a celor care cumulează pensia pentru limită de vârstă din sistemul public de pensii cu pensia stabilită în unul dintre sistemele de pensii neintegrate sistemului public de pensii;
- e) realizează în cursul aceleiași luni venituri din salarii sau asimilate salariilor în baza a două sau mai multe contracte individuale de muncă, iar baza lunară de calcul cumulată aferentă acestora este cel puțin egală cu salariul de bază minim brut pe țară.

(5⁸) În aplicarea prevederilor alin.(5⁷), angajatorul solicită documente justificative persoanelor fizice aflate în situațiile prevăzute la alin.(5⁷) lit.a), c) și d), iar în cazul situației prevăzute la alin.(5⁷) lit.e), procedura de aplicare se stabilește prin ordin al ministrului finanțelor.

(5⁹) În cazul în care contribuția de asigurări sociale calculată potrivit alin.(5) este mai mică decât contribuția de asigurări sociale stabilită potrivit alin.(5⁶), diferența se suportă de către angajator/plătitorul de venit în numele angajatului/beneficiarului de venit.»

- Art.I pct.107 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022: „Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.688 din 10 septembrie 2015, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează: [...]

107. Articolul 457 se modifică și va avea următorul cuprins:

«Art.457 - Calculul impozitului/taxei pe clădirile rezidențiale

(1) Pentru clădirile rezidențiale și clădirile-anexă aferente, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de minimum 0,1% asupra valorii clădirii. Cota impozitului/taxei pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

(2) Valoarea clădirii, exprimată în lei, se determină prin însumarea valorii clădirii, a clădirilor-anexă, după caz, și a valorii suprafețelor de teren acoperite de aceste clădiri, cuprinse în Studiile de piață referitoare la valorile orientative privind proprietățile imobiliare din România, administrate de Uniunea Națională a Notarilor Publici din România.

(3) În situația în care valorile orientative privind proprietățile imobiliare din România, din studiile de piață administrate de Uniunea Națională a Notarilor Publici din România sunt mai mici decât valorile impozabile determinate conform prevederilor prezentului articol, în vigoare la data de 31 decembrie 2022, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea cotei de minimum 0,1% asupra valorii impozabile

determinate conform prevederilor prezentului articol, în vigoare la data de 31 decembrie 2022. Cota impozitului/taxei pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.»”.

43. În motivarea obiecției de neconstituționalitate, Avocatul Poporului susține că prevederile legii criticate și ale art.1 pct.107 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 contravin dispozițiilor constituționale ale art.1 alin.(5) privind obligația respectării Constituției, a supremației sale și a legilor, ale art.56 alin.(2) privind sistemul legal de impuneri și ale art.139 alin.(2) privind stabilirea impozitelor și taxelor locale.

44. În motivarea obiecției de neconstituționalitate, cei 57 de deputați susțin că dispozițiile legii criticate și ale art.1 pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 contravin prevederilor constituționale ale art.1 alin.(5) privind obligația respectării Constituției, a supremației sale și a legilor, ale art.41 privind munca și protecția socială a muncii, ale art.56 alin.(2) privind sistemul legal de impuneri, ale art.73 alin.(3) privind domeniile de reglementare ale legii organice și ale art.115 alin.(1) privind delegarea legislativă.

45. Având în vedere faptul că obiectul celor două sesizări îl constituie dispoziții ale aceluiași act normativ, pentru o bună administrare a actului de justiție constituțională, în temeiul art.53 alin.(5) din Legea nr.47/1992, plenul Curții Constituționale dispune, din oficiu, conexarea celor două cauze, respectiv a Dosarului nr.2659A/2022 la Dosarul nr.2650A/2022, care a fost primul înregistrat.

46. **Analizând admisibilitatea obiecției de neconstituționalitate**, Curtea reține că are obligația verificării îndeplinirii condițiilor de admisibilitate a obiecției de neconstituționalitate, prevăzute de art.146 lit.a) teza întâi din Constituție și de art.15 alin.(2) din Legea nr.47/1992, care trebuie realizată sub aspectul titularului dreptului de sesizare, al termenului în care acesta este îndrituit să sesizeze instanța constituțională, precum și al obiectului controlului de constituționalitate. În jurisprudența sa, Curtea a statuat că primele două condiții se referă la regularitatea sesizării instanței constituționale, din perspectiva legalei sale sesizări, iar cea de-a treia vizează stabilirea sferei sale de competență, astfel încât urmează a fi cercetate în ordine, constatarea neîndeplinirii uneia având efecte dirimante și făcând inutilă analiza celorlalte condiții (a se vedea, în acest sens, Decizia nr.334 din 10 mai 2018, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.455 din 31 mai 2018, paragraful 27).

47. Sub aspectul titularului dreptului de sesizare, Curtea constată că atât obiecția care formează obiectul Dosarului nr.2650A/2022, cât și cea care formează obiectul Dosarului nr.2659A/2022 îndeplinesc condiția de admisibilitate prevăzută de art.146 lit.a) teza întâi din Constituție, fiind formulate de Avocatul Poporului, în Dosarul nr.2650A/2022, și de un număr de 57 de deputați, în Dosarul nr.2659A/2022. Potrivit art.146 lit.a) teza întâi din Legea fundamentală, atât Avocatul Poporului, cât și un număr de peste 50 de deputați au dreptul de a sesiza Curtea Constituțională pentru exercitarea controlului de constituționalitate *a priori*.

48. Sub aspectul termenului de sesizare, Curtea reține că sesizările de neconstituționalitate au fost depuse la Curtea Constituțională la data de 23 noiembrie 2022. Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale a fost adoptată în procedură generală de Camera Deputaților, în calitate de Cameră decizională, la data de 16 noiembrie 2022 și a fost depusă la secretarul general al Camerei Deputaților pentru exercitarea dreptului de sesizare asupra constituționalității sale la data de 21 noiembrie 2022. Potrivit art.15 alin.(2) din Legea nr.47/1992, „În vederea exercitării dreptului de sesizare a Curții Constituționale, cu 5 zile înainte de a fi trimisă spre promulgare, legea se comunică Guvernului, Înaltei Curți de Casație și Justiție, precum și Avocatului Poporului și se depune la secretarul general al Camerei Deputaților și la cel al Senatului. În cazul în care legea a fost adoptată cu procedură de urgență, termenul este de 2 zile.” Ținând cont de dispozițiile art.15 alin.(2) din Legea nr.47/1992 și având în vedere că legea care formează obiectul controlului de constituționalitate nu a fost adoptată în procedură de urgență, a fost depusă la secretarul general pentru exercitarea dreptului de sesizare asupra constituționalității sale la data de 21 noiembrie 2022, iar sesizarea de neconstituționalitate a fost înregistrată la Curtea Constituțională la data de 23 noiembrie 2022, este respectat termenul de 5 zile prevăzut de art.15 alin.(2) din Legea nr.47/1992. Așa cum a reținut Curtea la paragraful 70 al Deciziei nr.67 din 21 februarie 2018, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.223 din 13 martie 2018, o sesizare a Curții Constituționale va fi întotdeauna admisibilă dacă se realizează în interiorul termenelor legale de 5 zile, respectiv 2 zile, prevăzute de art.15 alin.(2) din Legea nr.47/1992. Așadar, obiecția de neconstituționalitate este admisibilă și sub aspectul termenului de sesizare.

49. Sub aspectul obiectului sesizărilor, Curtea constată că acestea vizează o lege nepromulgată, și anume Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, lege adoptată de Camera Deputaților, în calitate de Cameră decizională, la data 16

noiembrie 2022. De asemenea, Curtea reține că autorii obiecției de neconstituționalitate invocă și critici de neconstituționalitate extrinsecă și intrinsecă ale Ordonanței Guvernului nr.16/2022, respectiv ale unor dispoziții din aceasta, ordonanță emisă în temeiul unei legi de abilitare. Potrivit jurisprudenței Curții Constituționale, ordonanțele Guvernului aprobate de Parlament prin lege încetează să mai fie acte normative de sine stătătoare, în conformitate cu prevederile art.115 alin.(7) din Constituție, și devin, ca efect al aprobării de către autoritatea legiuitoare, acte normative cu caracter de lege, chiar dacă, din rațiuni de tehnică legislativă, alături de datele legii de aprobare conservă și elementele de identificare atribuite la adoptarea lor de către Guvern (a se vedea, în acest sens, Decizia nr.95 din 8 februarie 2006, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.177 din 23 februarie 2006, sau Decizia nr.1.039 din 9 iulie 2009, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.582 din 21 august 2009). În cadrul controlului de constituționalitate *a priori* exercitat asupra legilor de aprobare a ordonanțelor, se pot contesta și, implicit, Curtea poate efectua controlul atât asupra aspectelor de constituționalitate extrinsecă, cât și a celor de constituționalitate intrinsecă privind ordonanța astfel aprobată (Decizia nr.214 din 9 aprilie 2019, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.435 din 3 iunie 2019, paragraful 25). Curtea este competentă să analizeze dacă Guvernul, în calitate de legiuitor delegat, avea competența funcțională de natură constituțională să adopte o ordonanță de urgență într-un anumit domeniu (a se vedea Decizia nr.249 din 19 aprilie 2018, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.456 din 31 mai 2018, paragraful 48). Curtea Constituțională a statuat în mod constant în jurisprudența sa că viciul de neconstituționalitate al unei ordonanțe simple sau al unei ordonanțe de urgență emise de Guvern nu poate fi acoperit prin aprobarea de către Parlament a ordonanței respective. Legea care aprobă o ordonanță de urgență neconstituțională este ea însăși neconstituțională (a se vedea, în acest sens, cu titlu exemplificativ, Decizia nr.55 din 5 februarie 2014, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.136 din 25 februarie 2014). Ținând cont de această jurisprudență, în acord cu susținerile Avocatului Poporului, Curtea reține competența sa ca, prin mijlocirea legii de aprobare a ordonanței, să verifice constituționalitatea dispozițiilor acesteia integrate în legea de aprobare.

50. Prin urmare, Curtea Constituțională a fost legal sesizată și este competentă, potrivit dispozițiilor art.146 lit.a) din Constituție, precum și ale art.1, 10, 15 și 18 din Legea nr.47/1992, republicată, să soluționeze obiecția de neconstituționalitate.

51. Analizând obiecția de neconstituționalitate, referitor la critica de neconstituționalitate extrinsecă privind încălcarea de către Ordonanța Guvernului nr.16/2022 a domeniului de reglementare stabilit prin legea de abilitare, critică raportată la art.1 alin.(5) și art.115 alin.(1) din Constituție, Curtea reține că Ordonanța Guvernului nr.16/2022 a fost adoptată în temeiul art.1 pct.1.5 și 1.8 din Legea nr.186/2022 privind abilitarea Guvernului de a emite ordonanțe, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.617 din 23 iunie 2022, potrivit căroră: „*În temeiul art.115 alin.(1) din Constituția României, republicată, Guvernul este abilitat ca, de la data intrării în vigoare a prezentei legi, dar nu înainte de încheierea primei sesiuni ordinare a anului 2022, și până la reluarea lucrărilor Parlamentului în cea de-a doua sesiune ordinară a anului 2022, să emită ordonanțe în domenii care nu fac obiectul legilor organice, după cum urmează: 1. [...] 5. reglementarea unor măsuri financiar-fiscale și bugetare; [...] 8. modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.*”. Potrivit art.115 alin.(1) din Constituție, Parlamentul poate adopta o lege specială de abilitare a Guvernului pentru a emite ordonanțe în domenii care nu fac obiectul legii organice, iar, potrivit alin.(2) al aceleiași norme constituționale, legea de abilitare va stabili, în mod obligatoriu, domeniul și data până la care se pot emite ordonanțe ale Guvernului. Prin urmare, Curtea constată că legea de abilitare prevede *expressis verbis* că Guvernul este abilitat să reglementeze măsuri financiar-fiscale și bugetare și să modifice și să completeze Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal. În consecință, Guvernul nu a încălcat limitele abilitării acordate prin Legea nr.186/2022, astfel că nu se poate reține încălcarea dispozițiilor art.1 alin.(5) și ale art.115 alin.(1) din Constituție.

52. Examinând critica privind încălcarea, de către Ordonanța Guvernului nr.16/2022, a domeniului de reglementare rezervat legii organice, critică raportată la art.1 alin.(5), art.73 alin.(3) și art.115 alin.(1) din Constituție, Curtea reține că autorii obiecției de neconstituționalitate din Dosarul nr.2659A/2022 susțin, în esență, că Ordonanța Guvernului nr.16/2022 reglementează, contrar dispozițiilor constituționale, în domenii rezervate de art.73 alin.(3) din Constituție legii organice, și anume infracțiuni, regimul juridic general al proprietății, organizarea administrației publice locale, regimul general privind raporturile de muncă și protecția socială. De asemenea, susțin că actul normativ criticat modifică Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, care este lege organică. În privința reglementărilor în domeniul rezervat protecției sociale, art.1 pct.40 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, prin care este modificat art.77 din Codul fiscal, instituie o serie de măsuri favorizante de tipul deducerilor în beneficiul angajaților care au în întreținere alte persoane, inclusiv persoane care beneficiază de prestații sociale, iar, în ceea ce privește obligațiile instituite de art.1 pct.99 și art.III alin.(4)

din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, privitoare la notarii publici, se susține că Legea notarilor publici și a activității notariale nr.36/1995 are caracter de lege organică, iar între actul normativ criticat și Legea nr.36/1995 nu este realizată niciun fel de corelație în acord cu normele de tehnică legislativă.

53. Referitor la aceste susțineri, Curtea reține că, potrivit art.73 alin.(3) lit.h), m), o) și p) din Constituție, „*Prin lege organică, se reglementează: [...] h) infrațunurile, [...] m) regimul juridic general al proprietății și al moștenirii; [...] o) organizarea administrației publice locale, a teritoriului, precum și regimul general privind autonomia locală; p) regimul general privind raporturile de muncă, sindicatele, patronatele și protecția socială.*” În jurisprudența sa, Curtea Constituțională a statuat că domeniul legilor organice este foarte clar delimitat prin textul Constituției, fiind de strictă interpretare (a se vedea, în acest sens, Decizia nr.53 din 18 mai 1994, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.312 din 9 noiembrie 1994), astfel încât legiuitorul va adopta legi organice numai în acele domenii. Curtea, spre exemplu, prin Decizia nr.88 din 2 iunie 1998, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.207 din 3 iunie 1998, Decizia nr.548 din 15 mai 2008, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.495 din 2 iulie 2008, sau Decizia nr.786 din 13 mai 2009, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.400 din 12 iunie 2009, a stabilit că „este posibil ca o lege organică să cuprindă, din motive de politică legislativă, și norme de natura legii ordinare, dar fără ca aceste norme să capete natură de lege organică, întrucât, altfel, s-ar extinde domeniile rezervate de Constituție legii organice. De aceea, printr-o lege ordinară se pot modifica dispoziții dintr-o lege organică, dacă acestea nu conțin norme de natura legii organice, întrucât se referă la aspecte care nu sunt în directă legătură cu domeniul de reglementare al legii organice. În consecință, criteriul material este cel definitoriu pentru a analiza apartenența sau nu a unei reglementări la categoria legilor ordinare sau organice” (a se vedea, în acest sens, Decizia nr.442 din 10 iunie 2015, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.526 din 15 iulie 2015, paragraful 30, sau Decizia nr.312 din 9 mai 2018, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.581 din 9 iulie 2018, paragraful 24).

54. Aplicând aceste considerente la cauza de față, Curtea constată că Ordonanța Guvernului nr.16/2022, emisă în temeiul Legii de abilitare nr.186/2022, modifică și completează dispoziții care nu conțin norme de natura legii organice din Codul fiscal, fără a interveni în domeniile rezervate de Constituție legii organice. Astfel, analizând criteriul material al normei la care se referă autorii obiecției de neconstituționalitate, și anume art.I pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, Curtea observă că aceasta introduce alin.(5⁶)-(5⁹) în art.146 din Codul fiscal și stabilește reguli privind calculul contribuției de asigurări sociale (denumită în continuare CAS) datorate de către persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor, în baza unui contract individual de muncă cu normă întreagă sau cu timp parțial. Art.146 alin.(5⁶) din Codul fiscal, introdus prin art.I pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, stabilește ca bază lunară de calcul al CAS salariul minim brut pe țară garantat în plată, pentru veniturile realizate în baza contractelor individuale de muncă cu timp parțial al căror nivel este sub nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată, iar alin.(5⁷) al art.146 din Codul fiscal stabilește excepții de la această regulă. Este adevărat că regimul contractelor individuale de muncă cu timp parțial este reglementat în art.103-107 din Codul muncii, care este lege organică, însă textul criticat nu modifică aceste norme de caracter general din Codul muncii, ci reprezintă norme fiscale privind calculul CAS, mai exact stabilirea unei baze lunare de calcul al CAS pentru veniturile realizate în baza contractelor individuale de muncă cu timp parțial al căror nivel este sub nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată. Or, art.73 alin.(3) lit.p) din Constituție vizează acele norme juridice care reglementează principiile *generale* referitoare la raporturile de muncă. Prin urmare, Curtea constată că reglementarea criticată nu aparține regimului general privind raporturile de muncă, domeniu rezervat de Constituție legii organice.

55. Analizând criteriul material al art.I pct.40 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, prin care este modificat art.77 din Codul fiscal, cu denumirea marginală *Deducere personală*, Curtea constată că acesta instituie anumite facilități fiscale persoanelor fizice care au un venit lunar brut de până la 2000 de lei peste nivelul salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată. Or, Curtea reține că instituirea unor facilități fiscale prin ordonanță a Guvernului nu contravine dispozițiilor art.73 alin.(3) lit.p) din Constituție, referitoare la reglementarea numai prin lege organică a protecției sociale.

56. De asemenea, Curtea constată că dispozițiile criticate nu aparțin nici domeniului de reglementare a regimului juridic general al proprietății (care se referă la cadrul *general* aplicabil proprietății), nici celui referitor la organizarea administrației publice locale (care vizează definirea rolului, misiunea și constituirea autorităților administrației publice locale, stabilirea legăturilor funcționale între acestea și celelalte componente ale administrației publice, așa cum a reținut Curtea prin Decizia nr.442 din 10 iunie 2015, precitată, paragraful 27), astfel că dispozițiile criticate nu contravin nici prevederilor art.73 alin.(3) lit.m) și o) din Constituție.

57. Totodată, Curtea reține că Ordonanța Guvernului nr.16/2022 nu reglementează infracțiuni în domeniul fiscal și economic, contrar susținerilor autorilor sesizării de neconstituționalitate, astfel că nu sunt încălcate dispozițiile art.73 alin.(3) lit.h) din Constituție.

58. Având în vedere toate acestea, Curtea reține că Guvernul poate reglementa prin ordonanță stabilirea unei baze lunare de calcul al CAS pentru veniturile realizate în baza contractelor individuale de muncă cu timp parțial al căror nivel este sub nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată, precum și deduceri personale, fără ca prin aceasta să încalce interdicția de a reglementa în domeniul legii organice, interdicție prevăzută de art.115 alin.(1) din Constituție în ceea ce privește ordonanțele emise de Guvern în temeiul unei legi de abilitare. De asemenea, critica referitoare la încălcarea interdicției de a modifica legi organice (și anume Legea nr.53/2003 – Codul muncii și Legea notarilor publici și a activității notariale nr.36/1995) prin ordonanțe ale Guvernului este neîntemeiată, deoarece dispozițiile criticate nu modifică nici Codul muncii și nici Legea nr.36/1995.

59. În final, Curtea reține că, într-o cauză similară referitoare la obiecția de neconstituționalitate a unei ordonanțe a Guvernului prin care se modifica și completa Codul fiscal, în ceea ce privește baza de calcul al CAS, prin Decizia nr.24 din 16 ianuarie 2019, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.126 din 18 februarie 2019, paragraful 28, a constatat că nici dispozițiile art.139 alin.(1), cu incidență directă în materia examinată, și nici cele ale art.73 alin.(3) din Constituție, care enumeră domeniile de reglementare rezervate legii organice, nu impun ca reglementarea veniturilor la bugetul de stat/bugetul asigurărilor sociale de stat - în speță determinarea bazei de calcul al CAS datorate de angajatori sau persoane asimilate acestora - să se realizeze prin lege organică. Rezultă astfel că, deși sunt cuprinse într-o lege organică, și anume Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, normele modificate nu au caracter organic, ci ordinar, astfel încât modificarea lor trebuie realizată tot prin norme cu caracter ordinar. Acceptarea modificării naturii juridice a dispozițiilor privind contribuțiile obligatorii la bugetul de stat, pe considerentul că sunt cuprinse într-o lege organică, ar avea drept consecință extinderea domeniilor rezervate de Legea fundamentală legii organice, încălcându-se astfel normele exprese ale Constituției.

60. **Analizând critica privind adoptarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 fără a exista o fundamentare a soluțiilor legislative cuprinse de aceasta și fără ca nota de fundamentare să cuprindă un studiu de impact**, critică raportată la art.1 alin.(5) din Constituție, Curtea reține că în expunerea de motive a proiectului de lege se precizează că „a fost realizat Testul IMM cu privire la măsurile promovate prin ordonanță și a fost transmis în vederea avizării, în regim de urgență, de către Grupul pentru Evaluarea Impactului Economic al Actelor Normative (GEIEAN) în data de 6 iulie 2022”. În jurisprudența sa recentă (a se vedea Decizia nr.238 din 3 iunie 2020, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.666 din 28 iulie 2020, paragraful 36, Decizia nr.564 din 8 iulie 2020, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.630 din 17 iulie 2020, paragraful 44, Decizia nr.908 din 16 decembrie 2020, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.85 din 27 ianuarie 2021, paragraful 100), Curtea a constatat că, de principiu, instanța de contencios constituțional nu poate exercita un control de constituționalitate al expunerilor de motive ale diverselor legi adoptate, întrucât expunerea de motive și cu atât mai puțin modul său de redactare nu au consacrat constituțională. De asemenea, controlul de constituționalitate vizează legea, și nu opțiuni, dorințe sau intenții cuprinse în expunerea de motive a legii și, prin urmare, Curtea nu are competența să exercite un control de constituționalitate asupra modului de redactare a expunerii de motive concepute de deputați, senatori sau Guvern (a se vedea, în acest sens, Decizia nr.678 din 29 septembrie 2020, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.946 din 15 octombrie 2020, paragraful 97). Aplicând *mutatis mutandis* aceste considerente, Curtea constată că instanța de contencios constituțional nu poate exercita un control de constituționalitate al notelor de fundamentare ale ordonanțelor adoptate de Guvern, astfel că este neîntemeiată critica de neconstituționalitate raportată la art.1 alin.(5) din Constituție sub acest aspect.

61. **Analizând criticile de neconstituționalitate intrinsecă referitoare la art.I pct.68 [cu referire la introducerea alin.(5⁶)-(5⁹) în art.146 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022**, prin raportare la art.1 alin.(5), art.41 și art.56 alin.(2) din Constituție, Curtea reține că autorii obiecției de neconstituționalitate susțin, în esență, că, potrivit art.IX lit.g) din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, prevederile art.I pct.68 din același act normativ se aplică începând cu veniturile aferente lunii august 2022, fiind astfel încălcat principiul securității juridice, consacrat de art.1 alin.(5) din Constituție, prin raportare la principiul predictibilității legii fiscale, instituit de prevederile art.4 din Codul fiscal. De asemenea, consideră că art.I pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 încalcă dispozițiile art.41 și ale art.56 alin.(2) din Constituție, prin reglementarea impozitării în quantum similar a persoanelor care desfășoară activități în baza unui contract de muncă ce prevede durata de 8 ore/zi și a persoanelor care desfășoară activități în baza unui contract de muncă cu timp parțial (1, 2, 4 sau 6 ore/zi).

62. Cu privire la aceste susțineri, Curtea constată că normele criticate completează dispozițiile art.146 - *Stabilirea și plata contribuțiilor de asigurări sociale* din Codul fiscal cu alin.(5⁶)-(5⁹), dispoziții care fac parte din titlul V - *Contribuții sociale obligatorii*, capitolul II - *Contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat*, secțiunea 4 - *Stabilirea, plata și declararea contribuțiilor de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, instituțiilor prevăzute la art.136 lit.d)-f), precum și în cazul persoanelor fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din alte state*. Alin.(5⁶) al art.146 din Codul fiscal, introdus prin art.I pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, stabilește ca bază lunară de calcul al CAS salariul minim brut pe țară garantat în plată, pentru veniturile realizate în baza contractelor individuale de muncă cu timp parțial al căror nivel este sub nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată, iar alin.(5⁷) al art.146 din Codul fiscal stabilește la lit.a)-e) situațiile speciale în care nu se aplică această regulă. Alin.(5⁸) al aceluiași articol prevede procedura de aplicare a situațiilor speciale prevăzute la alin.(5⁷). Alin.(5⁹) al art.146 din Codul fiscal, introdus prin art.I pct.68 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, prevede că, în cazul în care CAS calculată este mai mică decât CAS stabilită potrivit alin.(5⁶), diferența se suportă de către angajator/plătitorul de venit în numele angajatului/beneficiarului de venit.

63. Cu privire la rațiunea de reglementare a acestor completări, Curtea reține că, potrivit expunerii de motive a proiectului de lege criticată, modificările aduse art.146 din Codul fiscal au ca scop „descurajarea angajatorilor care, în încercarea de a reduce sarcina fiscală, încheie contracte de muncă cu timp parțial în situații în care activitatea desfășurată ar presupune un program normal de muncă”. Soluția legislativă criticată – stabilirea ca bază lunară de calcul al CAS salariul minim brut pe țară garantat în plată, pentru veniturile realizate în baza unui contract individual de muncă cu timp parțial – constituie o opțiune a legiuitorului, expresie a politicii fiscale și bugetare, fără a afecta vreo prevedere constituțională sau vreun principiu constituțional. De altfel, susținerile autorilor obiecției de neconstituționalitate reprezintă, în mare măsură, critici referitoare la oportunitatea adoptării legii criticate.

64. Pronunțându-se tot în cadrul controlului de constituționalitate *a priori* asupra unei norme legale similare cu cea criticată în cauza de față, normă cuprinsă în Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.4/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, Curtea, prin Decizia nr.24 din 16 ianuarie 2019, precitată, paragraful 40, a reținut că, din perspectiva angajaților, modificarea bazei de calcul al contribuțiilor sociale apare ca fiind de natură a le proteja interesele, în sensul de a stimula încheierea de contracte de muncă cu timp normal/de a asigura nivelul salariului minim pentru toți salariații, indiferent de tipul contractului de muncă (cu timp normal/cu timp parțial). Caracterizând dreptul la muncă, reglementat de art.41 din Constituție, Curtea a reținut, prin Decizia nr.279 din 23 aprilie 2015, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.431 din 17 iunie 2015, că acesta este un drept complex, ce implică diferite aspecte, libertatea alegerii profesiei și a locului de muncă reprezentând numai una dintre componentele acestui drept. La paragraful 41 al aceleiași decizii, Curtea a statuat că nu se aduce atingere dreptului la muncă, întrucât persoanele fizice au în continuare posibilitatea de a se angaja prin încheierea unor contracte de muncă cu timp parțial, în condițiile prevederilor legale reglementate prin legislația muncii, respectiv prin Codul muncii, dispoziții asupra cărora nu s-a intervenit, angajatorii analizând oportunitatea încheierii unor astfel de contracte în funcție de natura activității desfășurate și de conținutul economic real al acesteia.

65. Referitor la caracterul pretins injust și inechitabil al dispozițiilor criticate, prin aceeași Decizie nr.24 din 16 ianuarie 2019, paragraful 42, Curtea a constatat că nu se încalcă nici principiul egalității în drepturi, întrucât normele criticate se aplică indiferent de tipul de contract de muncă, pentru angajații care obțin venituri al căror nivel este sub nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată și care nu se află în categoriile identificate ca fiind „vulnerabile” de către legiuitor. Tratatamentul juridic diferit instituit de legiuitor, în raport cu salariații care obțin un câștig brut peste acest nivel, sub aspectul bazei de calcul al CAS, reprezintă proiecția unei măsuri de politică fiscală menită, practic, să asigure salariul minim brut pe țară garantat în plată pentru toți angajații, cu excepția celor aflați în situațiile speciale identificate expres. Se observă astfel că, tocmai pentru a nu se crea inechități, măsura nu se aplică în cazul în care angajații realizează în cursul aceleiași luni venituri din salarii sau asimilate salariilor în baza a două sau mai multe contracte individuale de muncă, iar baza lunară de calcul cumulată aferentă acestora este cel puțin egală cu salariul minim brut pe țară garantat în plată.

66. Întrucât normele de lege analizate din punctul de vedere al constituționalității prin Decizia nr.24 din 16 ianuarie 2019 au un conținut similar cu cele criticate în cauză, Curtea constată că atât soluția, cât și considerentele deciziei menționate se aplică *mutatis mutandis* în cauza de față și, prin urmare, prevederile art.I pct.68 [cu referire la introducerea alin.(5⁶)-(5⁹) în art.146 din Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 nu contravin dispozițiilor art.41 și ale art.56 alin.(2) din Constituție.

67. Referitor la critica privind încălcarea art.1 alin.(5) din Constituție, prin raportare la principiul predictibilității legii fiscale, instituit de prevederile art.3 lit.e) și ale art.4 alin.(2) din Codul fiscal (în conformitate cu care „*În cazul în care prin lege se introduc impozite, taxe sau contribuții obligatorii noi, se majorează cele existente, se elimină sau se reduc facilități existente, acestea vor intra în vigoare cu data de 1 ianuarie a fiecărui an și vor rămâne nemodificate cel puțin pe parcursul aceluși an*”), Curtea constată că această critică nu poate fi primită. Astfel, controlul realizat de Curtea Constituțională este unul de constituționalitate, prin raportare la dispoziții și principii ale Constituției. Relevanța constituțională a unor norme legale în interpretarea și aplicarea art.1 alin.(5), în cadrul controlului de constituționalitate a legilor și ordonanțelor (atât *a priori*, cât și *a posteriori*), respectiv a normelor de tehnică legislativă cuprinse în Legea nr.24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.260 din 21 aprilie 2010, a fost stabilită în jurisprudența Curții Constituționale pornind de la semnificația pe care Curtea Europeană a Drepturilor Omului o dă noțiunii de „*lege*”, noțiune care este cuprinsă în art.1 alin.(5) din Constituție. Curtea Constituțională a statuat că din această jurisprudență „se desprinde concluzia potrivit căreia, pentru relevanța constituțională a principiului legalității, esențial este ca prin folosirea unei tehnici legislative inadecvate, care să nu întrunească cerințele clarității, preciziei, previzibilității și ale accesibilității normei juridice, legiuitorul să fi adus atingere în final unor drepturi, libertăți sau principii de rang constituțional” (Decizia nr.62 din 13 februarie 2018, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.373 din 2 mai 2018). În această lumină și cu această circumstanțiere trebuie abordată interpretarea principiului legalității în cadrul atribuțiilor Curții Constituționale de control al constituționalității legilor înainte de promulgare și, respectiv, al legilor și ordonanțelor Guvernului după intrarea în vigoare, iar nu ca o verificare a compatibilității legilor sau ordonanțelor Guvernului între ele. Acceptarea tezei contrare, în sensul că, în cadrul controlului de constituționalitate a legilor și ordonanțelor Guvernului, orice altă lege sau orice alte dispoziții cuprinse în aceeași lege sau ordonanță a Guvernului pot deveni, prin simpla invocare a art.1 alin.(5) din Constituție, norme de referință pentru acest control, denaturează sensul dispozițiilor constituționale care configurează competența instanței de contencios constituțional (a se vedea, în același sens, Decizia nr.24 din 16 ianuarie 2019, precitată, paragraful 46).

68. **Analizând criticile de neconstituționalitate intrinsecă referitoare la art.I pct.107 [cu referire la art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022**, prin raportare la art.1 alin.(5), art.56 alin.(2) și art.139 alin.(2) din Constituție, Curtea reține că Avocatul Poporului susține, în esență, că soluția legislativă care nu prevede o limită maximă a cotei de impozitare, ci doar o limită minimă, lăsând la latitudinea autorităților publice locale reglementarea cotei maxime de impozitare, contravine dispozițiilor art.139 alin.(2), ale art.56 alin.(2) și ale art.1 alin.(5) din Constituție.

69. Cu privire la aceste susțineri, Curtea reține că art.I pct.107 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 modifică art.457 din Codul fiscal, stabilind că „*impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de minimum 0,1% asupra valorii clădirii. Cota impozitului/taxei pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local.*” Potrivit art.IX lit.i) din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, astfel cum este modificat prin legea criticată, art.I pct.107 din această ordonanță urmează să se aplice începând cu data de 1 ianuarie 2025. În prezent, art.457 -*Calculul impozitului pe clădirile rezidențiale aflate în proprietatea persoanelor fizice* din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal prevede că, pentru clădirile rezidențiale și clădirile-anexă, aflate în proprietatea persoanelor fizice, „*impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,08% - 0,2% asupra valorii impozabile a clădirii. Cota impozitului pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local.*”

70. Curtea reține că formula de calcul al impozitului pe clădiri rezidențiale cuprinde două elemente: valoarea impozabilă (care, *de lege lata*, este valoarea impozabilă a clădirii, iar potrivit legii criticate, va fi valoarea clădirii) și cota de impozitare (care, *de lege lata*, este cuprinsă între 0,08% și 0,2%, iar potrivit legii criticate, va fi de minimum 0,1%). Regula fundamentală în materia reglementării impozitelor și taxelor este cuprinsă în art.139 alin.(1) din Constituție, potrivit căruia „*Impozitele, taxele și orice alte venituri ale bugetului de stat și ale bugetului asigurărilor sociale de stat se stabilesc numai prin lege*”. De asemenea, potrivit art.56 alin.(2) din Constituție, „*Sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale*”. Impozitul pe clădiri este stabilit prin lege – Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal -, iar legea criticată modifică modul de calcul al impozitului pe clădiri, cu aplicare începând cu 1 ianuarie 2025. În reglementarea actuală, deși cota prevăzută de art.457 din Codul fiscal este cuprinsă între 0,08% și 0,2% aplicată asupra valorii impozabile a clădirii rezidențiale, art.489 din același act normativ permite majorarea impozitelor și taxelor locale de consiliile locale sau consiliile județene prin stabilirea unor cote adiționale. Astfel, potrivit art.489 alin.(1) din Codul fiscal, „*Autoritatea deliberativă a administrației publice locale, la propunerea autorității executive, poate stabili cote adiționale la impozitele și taxele locale prevăzute în prezentul titlu, în funcție de următoarele criterii:*

economice, sociale, geografice, urbanistice, precum și de necesitățile bugetare locale, cu excepția taxelor prevăzute la art.494 alin.(10) lit.b).”

71. Pronunțându-se în cadrul controlului de constituționalitate *a posteriori* asupra dispozițiilor art.489 - *Majorarea impozitelor și taxelor locale de consiliile locale sau consiliile județene* din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, dispoziții care permit autorităților locale să majoreze cotele de impozitare pe baza unor criterii, precum cele economice, sociale, geografice, precum și în funcție de necesitățile bugetare locale, Curtea, prin Decizia nr.425 din 17 iunie 2021, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.809 din 24 august 2021, a statuat că atât timp cât criteriile folosite se aplică tuturor persoanelor aflate în aceeași situație, astfel de prevederi legale nu sunt afectate de vreun viciu de neconstituționalitate, legiuitorul având o largă marjă de apreciere în materie fiscală. Totodată, Curtea a reținut, la paragraful 16 al deciziei sus-menționate, că principiile constituționale referitoare la impozite și taxe implică un complex de condiții de care legiuitorul este ținut atunci când instituie anumite obligații fiscale în sarcina contribuabililor, întrucât fiscalitatea trebuie să fie nu numai legală, ci și proporțională, rezonabilă, echitabilă și să nu diferențieze impozitele pe criteriul grupelor sau categoriilor de cetățeni (a se vedea și Decizia nr.6 din 25 februarie 1993, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.61 din 25 martie 1993). Din cele de mai sus rezultă că stabilirea prin lege a unui impozit trebuie să respecte cel puțin patru criterii: echitate, proporționalitate, rezonabilitate și nediscriminare. Întrunirea cumulativă a acestor patru criterii legitimează din punct de vedere constituțional stabilirea unui impozit. Printr-o atare conduită, legiuitorul respectă întru totul dispozițiile art.56 și 139 din Constituție, fără a afecta alte drepturi și libertăți fundamentale, în schimb, nerespectarea acestor criterii cu valoare constituțională duce implicit la încălcarea dreptului fundamental aplicabil în cauză (a se vedea Decizia nr.940 din 6 iulie 2010, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.524 din 28 iulie 2010).

72. Cu privire la rezonabilitatea și echitabilitatea impozitului, la paragrafele 17 și 18 ale Deciziei nr.425 din 17 iunie 2021, precitată, Curtea a reținut că, în jurisprudența sa, a constatat că legiuitorul este în drept să stabilească impozite pentru a alimenta în mod constant și ritmic bugetul de stat, însă trebuie să manifeste o deosebită atenție atunci când stabilește materia impozabilă (a se vedea Decizia nr.940 din 6 iulie 2010, precitată). De asemenea, așezarea justă a sarcinilor fiscale trebuie să reflecte însuși principiul egalității cetățenilor în fața legii, prin impunerea unui tratament identic pentru situații identice. Astfel, Curtea a reținut că, din evaluarea cadrului legal cu privire la impozitul pe clădiri, la impozitul pe teren și la impozitul pe mijloacele de transport, ca regulă generală, se prevede că orice persoană care are în proprietate o clădire situată în România datorează anual impozit pentru acea clădire, orice persoană care are în proprietate un teren situat în România datorează pentru acesta un impozit anual sau orice persoană care are în proprietate un mijloc de transport care trebuie înmatriculat/înregistrat în România datorează un impozit anual pentru acesta, exceptând cazul în care în lege se prevede diferit. O asemenea măsură, instituită prin normele criticate, este expresia obligației pozitive a statului de a asigura ritmicitatea și certitudinea alimentării bugetelor locale cu sumele de bani aferente obligațiilor fiscale care revin în sarcina contribuabililor, fiind o măsură de protecție a bugetului general consolidat, respectiv a bugetelor locale, după caz, măsură care ține seama de complexul de circumstanțe care pot exista. Având în vedere principiul așezării juste a sarcinilor fiscale, Curtea a observat că aspectele referitoare la impozite și taxe implică un complex de condiții de care legiuitorul, deși are o marjă de apreciere, trebuie să țină seama atunci când instituie anumite contribuții financiare în sarcina contribuabililor. La paragraful 24 al Deciziei nr.425 din 17 iunie 2021, Curtea a constatat că această orientare legislativă în materie fiscală a ținut seama de realitățile socioeconomice existente, aspect cu privire la care, astfel cum s-a arătat mai sus, legiuitorul are o largă marjă de apreciere (a se vedea, *mutatis mutandis*, Decizia nr.293 din 26 aprilie 2018, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.938 din 7 noiembrie 2018).

73. Referitor la conținutul principiului așezării juste a sarcinilor fiscale, prin Decizia nr.877 din 16 decembrie 2021, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.283 din 24 martie 2022, paragraful 20, Curtea a reținut că art.56 din Constituție consacră obligația fundamentală a fiecărui cetățean de a contribui prin impozite și taxe la cheltuielile publice. Principiul constituțional al justei așezări a sarcinilor fiscale implică un complex de condiții de care legiuitorul este ținut atunci când instituie anumite obligații fiscale în sarcina contribuabililor. Fiscalitatea trebuie să fie nu numai legală, ci și proporțională, rezonabilă, echitabilă și să nu diferențieze pe criteriul grupelor sau categoriilor de cetățeni. Însă așezarea justă a sarcinilor fiscale trebuie să reflecte însuși principiul egalității cetățenilor în fața legii, prin impunerea unui tratament identic pentru situații identice, și să țină cont, în același timp, de capacitatea contributivă a contribuabililor, luând în considerare elementele ce caracterizează situația individuală și sarcinile sociale ale acestora (Decizia nr.325 din 25 iunie 2013, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.431 din 16 iulie 2013, și Decizia nr.6 din 25 februarie 1993, precitată) și în raport cu situația economico-financiară a țării. Totodată, prin Decizia nr.695 din 28 iunie 2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.623 din 30 august 2012, Curtea a reținut că

stabilirea cotelor de impozitare este atributul legiuitorului, care, respectând art.56 din Constituție privind justa așezare a sarcinilor fiscale, le poate mări sau micșora în funcție de politica fiscală promovată și de interesele generale ale societății la un moment dat.

74. Ținând cont de această jurisprudență, Curtea reține că, în conformitate cu art.139 alin.(2) din Constituție, impozitele și taxele locale se stabilesc de consiliile locale sau județene, „*în limitele și în condițiile legii*”. Această normă constituțională instituie competența consiliilor locale sau județene de a stabili impozite și taxe locale, cu condiția ca acestea să fie „*în limitele și în condițiile legii*”. Astfel, legiuitorul are competența de a stabili limite și condiții referitoare la impozitele și taxele locale, însă nu se poate deduce din interpretarea art.139 din Constituție că legiuitorul ar avea obligația constituțională de stabili o cotă maximă a acestora. Prin urmare, în privința modului de calcul al impozitului pe clădiri, atât reglementarea unei cote fixe sau reglementarea unei cote variabile asupra bazei de calcul (valoarea impozabilă a clădirii sau valoarea clădirii), cât și instituirea sau neînstituirea prin lege a unei cote maxime a impozitului pe clădiri nu reprezintă probleme de constituționalitate a normei legale, ci constituie opțiunea exclusivă a legiuitorului, care intră în lărga sa marjă de apreciere în materie fiscală. Astfel, expresie a politicii fiscale și bugetare, legiuitorul are libertatea de a stabili impozite și taxe, precum și limite și condiții ale acestora, evident cu respectarea principiilor și dispozițiilor constituționale. Or, instituirea unei cote de minimum 0,1% asupra valorii clădirii în vederea calculului impozitului pe clădiri nu încalcă nicio prevedere constituțională.

75. Aceeași concluzie se desprinde și din interpretarea istorică a normelor de lege care au reglementat impozitul pe clădiri. Analizând evoluția legislativă cu privire la limitele impuse de legiuitor asupra impozitului pe clădiri, Curtea observă că, în ceea ce privește modul de calcul al acestui impozit local, legiuitorul, în funcție de politica fiscal-bugetară de la un anumit moment, a adoptat soluții legislative diferite cu privire la modul de calcul al impozitului pe clădiri. Astfel, anterior intrării în vigoare a Legii nr.227/2015, potrivit art.251 alin.(1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.927 din 23 decembrie 2003, „(1) *În cazul persoanelor fizice, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea cotei de impozitare la valoarea impozabilă a clădirii. (2) Cota de impozitare este de 0,2% pentru clădirile situate în mediul urban și de 0,1% pentru clădirile din mediul rural.*”. Anterior intrării în vigoare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.5 din Ordonanța Guvernului nr.36/2002 privind impozitele și taxele locale, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.670 din 10 septembrie 2002, cu modificările și completările ulterioare, prevedea următoarele: „*Impozitul pe clădiri, în cazul persoanelor fizice, se calculează prin aplicarea cotei de 0,2% în mediul urban și de 0,1% în mediul rural asupra valorii impozabile a clădirii, determinată potrivit criteriilor și normelor de evaluare prevăzute în anexa nr.1.*”

76. Referitor la critica privind încălcarea dispozițiilor art.1 alin.(5) din Constituție, Curtea reține că dispozițiile art.1 pct.107 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, care modifică art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, începând cu data de 1 ianuarie 2025, sunt redactate cu suficientă claritate și previzibilitate astfel încât să poată fi aplicate. Astfel, aceste norme prevăd că, în vederea calculului impozitului pe clădiri se aplică o cotă de minimum 0,1% asupra valorii clădirii, iar cota impozitului/taxei pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local.

77. Cu privire la susținerea Avocatului Poporului potrivit căreia, prin lipsa stabilirii unei cote maxime a impozitului pe clădirile rezidențiale, legiuitorul dă naștere la abuzuri din partea consiliilor locale, Curtea reține că, potrivit pct.28 din secțiunea 1 - *Definiții* din capitolul I - *Dispoziții generale* al titlului IX - *Impozite și taxe locale* din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.22 din 13 ianuarie 2016, „*pentru aplicarea prevederilor art.457 din Codul fiscal, consiliile locale, respectiv Consiliul General al Municipiului București, în cazul municipiului București, adoptă anual hotărâri privind cota impozitului/taxei pe clădiri.*” Curtea reține că hotărârile consiliilor locale privind cota impozitului/taxei pe clădiri sunt acte administrative cu caracter normativ ale autorităților publice, iar, potrivit art.126 alin.(6) din Constituție, acestea sunt supuse controlului judecătoresc, pe calea contenciosului administrativ. Potrivit art.4 alin.(4) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.1154 din 7 decembrie 2004, „*controlul judecătoresc al actelor administrative cu caracter normativ se exercită de către instanța de contencios administrativ în cadrul acțiunii în anulare, în condițiile prevăzute de prezenta lege*”. De asemenea, Curtea reține că actele administrative cu caracter normativ pot fi atacate oricând [art.11 alin.(4) din Legea nr.554/2004], iar, în cazul acestora, plângerea prealabilă poate fi formulată oricând [art.7 alin.(1¹) din Legea nr.554/2004]. Totodată, art.23 din Legea nr.554/2004 consacră, la nivelul legii organice, efectele *erga omnes* ale hotărârilor judecătorești definitive și irevocabile prin care s-a anulat, în tot sau în parte, un act administrativ cu caracter normativ. Opozabilitatea acestui tip de hotărâri față de toți subiecții de drept este asigurată, în mod concret, prin publicarea în Monitorul Oficial al României a hotărârilor judecătorești referitoare la actele administrative normative emise de Guvern și de celelalte organe centrale ale administrației

publice, respectiv în monitoarele oficiale ale județelor a acelor hotărâri privitoare la anularea unor acte ale organelor administrației publice locale, corespunzătoare județelor, municipiilor, orașelor și comunelor. Utilitatea acestei publicări este incontestabilă, ținând cont de faptul că, prin natura lor, actele administrative cu caracter normativ se adresează unui număr nedeterminat de subiecte de drept (a se vedea, în acest sens, Decizia nr.914 din 23 iunie 2009, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.544 din 5 august 2009). Totodată, cu privire la efectele anulării unui asemenea act administrativ cu caracter normativ, Curtea reține că prin Decizia nr.10 din 11 mai 2015, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție – Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.458 din 25 iunie 2015, instanța supremă a stabilit că „Dispozițiile art.23 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, se interpretează în sensul că hotărârea judecătorească irevocabilă/definitivă prin care s-a anulat în tot sau în parte un act administrativ cu caracter normativ produce efecte și în privința actelor administrative individuale emise în temeiul acestuia care, la data publicării hotărârii judecătorești de anulare, sunt contestate în cauze aflate în curs de soluționare pe rolul instanțelor judecătorești.”

78. Prin urmare, referitor la susținerea privind posibilitatea aplicării abuzive, de către consiliile locale, a dispozițiilor criticate, Curtea constată că există mijloace juridice de apărare împotriva actelor administrative cu caracter normativ prin care se stabilește cota impozitului pe clădiri.

79. Pentru considerentele arătate, în temeiul art.146 lit.a) și al art.147 alin.(4) din Constituție, precum și al art.11 alin.(1) lit.A.a), al art.15 alin.(1) și al art.18 alin.(2) din Legea nr.47/1992, cu unanimitate de voturi în ceea ce privește dispozițiile Legii privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, precum și ale art.I pct.68 [cu referire la introducerea alin.(5⁶)-(5⁹) în art.146 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022, și cu majoritate de voturi în ceea ce privește dispozițiile art.I pct.107 [cu referire la art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022,

CURTEA CONSTITUȚIONALĂ

În numele legii

DECIDE:

Respinge, ca neîntemeiată, obiecția de neconstituționalitate formulată de Avocatul Poporului și de un număr de 57 de deputați și constată că Legea privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, precum și dispozițiile art.I pct.68 [cu referire la introducerea alin.(5⁶)-(5⁹) în art.146 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] și ale art.I pct.107 [cu referire la art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 sunt constituționale în raport cu criticile formulate.

Definitivă și general obligatorie.

Decizia se comunică Președintelui României și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Pronunțată în ședința din data de 14 decembrie 2022.

OPINIE SEPARATĂ

În dezacord cu soluția pronunțată în opinia majoritară cu privire la art.I pct.107 [cu referire la art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, considerăm că obiecția trebuia admisă și constatată neconstituționalitatea textului criticat, pentru argumentele ce urmează a fi expuse în continuare:

Dispozițiile art.I pct.107 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 prevăd că art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu denumirea marginală *Calculul impozitului/taxei pe clădirile rezidențiale*, se modifică și va avea următorul cuprins: „(1) Pentru clădirile rezidențiale și clădirile-anexă aferente, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de minimum 0,1% asupra valorii clădirii. Cota impozitului/taxei pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București. (2) Valoarea clădirii, exprimată în lei, se determină prin însumarea valorii clădirii, a clădirilor-anexă, după caz, și a valorii suprafețelor de teren acoperite de aceste clădiri, cuprinse în Studiile de piață referitoare la valorile orientative privind proprietățile imobiliare din România, administrate de Uniunea Națională a Notarilor Publici din România. (3) În situația în care valorile orientative privind proprietățile imobiliare din România, din studiile de piață administrate de Uniunea Națională a Notarilor Publici din România

sunt mai mici decât valorile impozabile determinate conform prevederilor prezentului articol, în vigoare la data de 31 decembrie 2022, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea cotei de minimum 0,1% asupra valorii impozabile determinate conform prevederilor prezentului articol, în vigoare la data de 31 decembrie 2022. Cota impozitului/taxei pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București". Acestea contravin prevederilor art.56 alin.(2) și art. 139 alin.(2) din Constituție, care stabilesc faptul că „sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale” și, respectiv, că „impozitele și taxele locale se stabilesc de consiliile locale sau județene, în limitele și în condițiile legii”.

În ceea ce privește principiul justeții impunerii și principiul legalității impunerii, așa cum a reținut Curtea Constituțională, în jurisprudența sa, „fiscalitatea trebuie să fie nu numai legală, ci și proporțională, rezonabilă, echitabilă și să nu diferențieze [...] pe criteriul grupelor sau categoriilor de cetățeni”. Prin urmare, „așezarea justă a sarcinilor fiscale trebuie să reflecte însuși principiul egalității cetățenilor în fața legii, prin impunerea unui tratament identic pentru situații identice și să țină cont, în același timp, de capacitatea contributivă a contribuabililor, luând în considerare elementele ce caracterizează situația individuală și sarcinile sociale ale acestora” [Decizia nr.6 din 25 februarie 1993, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.61 din 25 martie 1993 și Decizia nr.164 din 12 martie 2013, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.296 din 23 mai 2013].

De altfel, principiul așezării juste a sarcinilor fiscale, reglementat de art.56 alin.(2) din Legea fundamentală, impune ca plata contribuțiilor să se facă în același mod de către toți contribuabilii, prin excluderea oricărui privilegiu sau discriminări, astfel ca, la venituri egale, contribuția să fie aceeași. Același principiu presupune însă ca așezarea sarcinilor fiscale să țină cont de capacitatea contributivă a contribuabililor, respectiv în așezarea obligațiilor fiscale să se țină seama de necesitatea de protecție a păturilor sociale celor mai dezavantajate, luând în considerare elementele ce caracterizează situația individuală și sarcinile sociale ale contribuabililor în cauză [Decizia nr.1.304 din 13 octombrie 2009, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.36 din 18 ianuarie 2010].

În prezenta speță, se observă că, spre deosebire de reglementarea anterioară, art.I pct.107 din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 nu se mai referă la o limită minimă și o limită maximă a cotei de impozitare pentru calculul impozitului pe clădiri, aplicabilă valorii clădirii, ci stabilește doar cota minimă, urmând ca prin hotărâre a consiliului local să se determine cota efectivă a impozitului/taxei pe clădiri, **fără a se oferi minime criterii obiective** în stabilirea acestei cote și în aplicarea acestei prevederi legale, singurul reper fiind valoarea clădirii.

Or, analizând aceste prevederi legale prin prisma dispozițiilor constituționale mai sus amintite și a jurisprudenței instanței de contencios constituțional, se reține că, de fapt, prin textul criticat pentru neconstituționalitate se face trimitere la un **act normativ infralegal care să determine un aspect nereglementat în mod expres** în cuprinsul Ordonanței Guvernului nr.16/2022 [cota efectivă de impozitare], în condițiile în care **stabilirea cotelor de impozitare este atributul legiuitorului** care, respectând art.56 din Constituție privind justa așezare a sarcinilor fiscale, le poate mări sau micșora în funcție de politica fiscală promovată și de interesele generale ale societății la un moment dat [Decizia nr.695 din 28 iunie 2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.623 din 30 august 2012]. Așadar, legiuitorul primar sau, cu caracter excepțional, legiuitorul delegat este cel care, în considerarea atât a caracteristicilor fiscalității [egală, proporțională, rezonabilă, echitabilă, nediscriminatorie], cât și a capacității contributive a contribuabililor, trebuie să manifeste o grijă deosebită atunci când determină tipul de proprietate asupra căreia poartă sarcina fiscală, suma concretă care se datorează și modul concret de calcul al sarcinii fiscale. Însă, în cazul de față, s-au stabilit doar tipul de proprietate asupra căreia poartă sarcina fiscală [clădiri rezidențiale și clădirile-anexă aferente] și modul concret de calcul al sarcinii fiscale [aplicarea cotei de impozitare asupra valorii clădirii], fără să se determine și suma concretă care se datorează sau măcar limitele minime și maxime în care s-ar putea încadra aceasta.

Faptul că legiuitorul are o marjă largă de apreciere cu privire la orientările legislative în materie fiscală, cu respectarea unui complex de condiții, așa cum s-a arătat mai sus, nu înseamnă că se poate degreva de atributul său de legiferare, cu atât mai mult cu cât doar acesta are dreptul suveran de a aprecia întinderea și amploarea măsurilor pe care le stabilește prin lege, în special pentru că principiul legalității impunerii înseamnă, *inter alia*, că domeniul de reglementare în cauză [stabilirea de taxe și impozite] nu aparține actelor cu caracter infralegal. Transferând marja de apreciere către consiliile locale, singurele care stabilesc acea cotă a impozitului pe clădiri și sigurele care stabilesc, implicit, criteriile în funcție de care optează pentru un anumit quantum al cotei de impozitare, practic se ajunge la situația în care nu se mai are în vedere nici măcar capacitatea contributivă a contribuabililor ca element esențial al principiului așezării juste a sarcinilor fiscale, așa cum a reținut Curtea Constituțională în jurisprudența sa, lăsându-se cale liberă arbitrarului și abuzului de putere în stabilirea sarcinilor fiscale.

În același timp, această modalitate defectuoasă de reglementare ar fi putut fi corectată numai pe calea controlului de constituționalitate exercitat de Curtea Constituțională și nu pe calea controlului exercitat de instanțele de judecată, întrucât acestea din urmă se pot pronunța numai asupra legalității hotărârilor consiliilor locale. Aprecierea asupra oportunității și proporționalității măsurilor fiscale revine legiuitorului, cu respectarea Legii fundamentale și a jurisprudenței instanței de contencios constituțional.

Mai mult decât atât, sintagma „*în limitele și în condițiile legii*” din cuprinsul art.139 alin.(2) din Constituție [cu referire la stabilirea impozitelor și taxelor locale de către consiliile locale și consiliile județene] este aplicarea practică a alineatului (1) al aceluiași articol, alineat care reprezintă temeiul constituțional ce **conferă legiuitorului competența exclusivă de a stabili taxele și impozitele**, precum și de a configura regimul juridic al acestora. În temeiul aceluiași text, revine în competența exclusivă a acestuia reglementarea drepturilor și a obligațiilor părților din cadrul raportului juridic fiscal. În aceste condiții, legiuitorul poate reglementa proceduri, poate institui termene și condiții în vederea stabilirii obligațiilor fiscale. Curtea Constituțională a mai reținut, de asemenea, că prin maniera sa de reglementare legiuitorul configurează în mod indirect și tratamentul juridic al contribuabilului în materie fiscală, ale cărui drepturi și libertăți fundamentale trebuie să le respecte [Decizia nr.270 din 7 mai 2014, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.554 din 28 iulie 2014]. Or, nereglementarea prin lege a unui nivel maximal al cotei de impozitare a clădirilor echivalează cu „lipsa unei limite” care să fie impusă actului administrativ emis de consiliile locale în stabilirea impozitelor locale. Textele de referință din Constituție nu vizează și stabilirea în concret a cuantumului impozitelor, însă acest aspect nu echivalează cu o posibilitate acordată consiliilor locale ca, prin acte de reglementare secundară, să impună un quantum exagerat sau excesiv al impozitelor, în condițiile în care legea nu prevede o limită maximă a cuantumului impozitelor, pentru că, în acest caz, se încalcă art.56 alin.(2) din Constituție. Ca atare, doar în situația în care quantumul impozitului este stabilit prin lege sau prin acte normative cu putere de lege se poate considera că acesta este unul echitabil, care reflectă îndatorirea fundamentală a cetățenilor de a contribui la cheltuielile publice.

Așa cum a constatat și Curtea Constituțională [Decizia nr.270 din 7 mai 2014, antereferită], în jurisprudența Curții de la Strasbourg s-a statuat că legiuitorul trebuie să dispună, la punerea în aplicare a politicilor sale, mai ales cele sociale și economice, de o marjă de apreciere pentru a se pronunța atât asupra existenței unei probleme de interes public care necesită un act normativ, cât și asupra alegerii modalităților de aplicare a acestuia [Hotărârea din 4 septembrie 2012, pronunțată în Cauza *Dumitru Daniel Dumitru și alții împotriva României*, paragraful 49]. Totuși, instanța noastră constituțională a reliefat necesitatea creării unui echilibru între interesele generale ale societății și interesele particulare ale persoanelor [Decizia nr.1.533 din 28 noiembrie 2011, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.905 din 20 decembrie 2011]. În același sens este și jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului care a statuat că Statul, mai ales atunci când elaborează și pune în practică o politică în materie fiscală, se bucură de o marjă largă de apreciere, cu condiția existenței unui „just echilibru” între cerințele interesului general și imperativele apărării drepturilor fundamentale ale omului [a se vedea și Hotărârea Curții Europene a Drepturilor Omului din 23 februarie 2006, pronunțată în Cauza *Stere și alții împotriva României*, paragraful 50]. În aceste condiții, marja largă de apreciere lăsată de legiuitor consiliilor locale în materie fiscală, reflectată în privința contribuabililor, este de natură să încalce chiar și prevederile constituționale referitoare la dreptul de proprietate, în sensul că se poate ajunge la atingerea substanței dreptului, la suprimarea acestuia, prin instituirea unor impozite excesiv de oneroase asupra clădirilor impozabile, aflate în proprietatea persoanelor fizice și juridice.

În consecință, apreciem că art.I pct.107 [cu referire la art.457 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal] din Ordonanța Guvernului nr.16/2022 este neconstituțional, iar obiecția de neconstituționalitate trebuia admisă cu privire la acesta.

Judecător
Cristian Deliorga

Judecător
Gheorghe Stan