Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani, jud. V. Chisilița
Dosarul: nr. 3r-224/23 (2-21145343-02-3r-05052023)

D E C I Z I E

18 septembrie 2023 mun. Chişinău

Completul specializat în examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău

Preşedintele completului Veronica Negru
Judecătorii Ecaterina Palanciuc și Ina Dutca

examinînd, fără ședință de judecată, cererea de recurs înaintată de Serviciul Fiscal de Stat împotriva încheierii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 17 ianuarie 2023, emisă în cadrul acțiunii înaintată de SRL „Cosgalmed" împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile

C O N S T A T Ă :

1. La 30 septembrie 2021, SRL „Cosgalmed" a depus o acțiune împotriva Serviciului Fiscal de Stat solicitând, anularea actelor de control fiscal nr3-603669 prelungit pe blanchetele nr. nr.3-603670- nr.3-603676 din 07 iulie 2021, pct.1, prima și a doua poziție din decizia Direcției generale administrare fiscală nr.666/1978 din 28 iunie 2021 asupra cazului de încălcare fiscală și Deciziei nr.645/267 din 02 septembrie 2021 emisă la examinarea cererii prealabile.

2. La 13 decembrie 2022, SRL „Cosgalmed" a depus o cerere solicitând suspendarea procesului de examinare a cauzei, indicând despre faptul că la Judecătoria Chișinău sediul Rîșcani, în procedura judecătorului Igor Barbacaru, se află cauza intentată la acțiunea Societății cu Răspundere Limitată „Cosgalmed" împotriva Companiei Naționale de Asigurări în Medicină, unde se examinează legalitatea Raportului de evaluare nr.05-09/01-60 din 21.08.2020 şi a Pretenției cu privire la rezultatele evaluării nr.01-17/1571 din 02.09.2020. În cuprinsul Raportului de evaluare şi a pct.4 al Pretenției, principalul motiv al emiterii acesteia se indică: „în contextul evaluării desfăşurate la SRL „Denlenmed" la situația din 21.08.2020, CNAM nu a acceptat factura fiscală pentru luna iulie prezentată de Societatea cu Răspundere Limitată „Cosgalmed" spre plată, concomitent reieşind din analiza SI MC şi ținând cont de documentația primară prezentată factura respectivă urmează a fi diminuată cu suma de 2202800,55 lei". În rezultat SRL

„Cosgalmed” prin această pretenție a fost obligat, de a diminua factura fiscală prezentată spre plată CNAM pentru luna iulie 2020 cu suma de 2202800,55 lei.

Astfel invocă că, pe de o parte CNAM a refuzat acceptarea Facturii fiscale cu suma de 2202800,55 lei şi a impus SRL „Cosgalmed” să diminueze această sumă din contabilitate ca creanță față de CNAM, iar pe de altă parte Serviciul Fiscal de Stat obligă societatea să achite impozitele aferente acestei facturi fiscale care şi constituie obiect al examinării prezentei cauze.

Consideră că, până la pronunțarea unei soluţii definitive de către judecătorul Igor Barbacaru pe dosarul SRL „Cosgalmed” împotriva CNAM privind anularea Raportului de evaluare nr.05-09/01- 60 din 21.08.2020 şi a Pretenţiei cu privire la rezultatele evaluării nr.01-17/1571 din 02.09.2020, este imposibilă examinarea prezentei cauze.

Mai indică că, examinarea concomitentă a litigiilor respective ar putea conduce la situaţia în care: Judecătorul Igor Barbacaru respinge acțiunea depusă de SRL „Cosgalmed”, ceea ce semnifică că respingerea Facturii fiscale EAA 002922372 din 31.07.2020 a avut un caracter legal, lipsind atât livrarea mărfii, cât şi obținerea venitului, ceea ce denotă că actele SFS contestate în prezenta cauză nu au niciun temei juridic. Judecătorul Violeta Chisiliță respinge acțiunea SRL „Cosgalmed”, care în rezultat ar fi obligată să achite impozit pe venit, TVA şi penalități pentru o livrare şi venit care nu a avut loc/ nu a fost obținut, şi ar constitui o îmbogățire nejustificată a SFS din contul reclamantei.

Respectiv, continuarea examinării prezentei acțiuni până la examinarea cauzei conexe, soluția căreia influențează decisiv asupra aprecierii legalității actelor administrative emise de SFS, ar putea duce la pronunțarea a două hotărâri judecătorești contradictorii, fapt inadmisibil prin prisma art.6 al Convenției Europene pentru Drepturile Omului şi Libertățile Fundamentale, motiv din care pentru asigurarea practicii judecătorești uniforme consideră că se impune suspendarea procesului.

3. Prin încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 17 ianuarie 2023, s-a admis cererea SRL „Cosgalmed” cu privire la suspendarea procesului, formulată în cauza de contencios administrativ la acțiunea SRL „Cosgalmed” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile, până la pronunțarea soluției definitive pe cauza de contencios administrativ la acțiunea SRL „Cosgalmed” împotriva Companiei Naționale de Asigurări în Medicină cu privire la anularea Raportului de evaluare nr.05-09/01- 60 din 21.08.2020 şi a Pretenției cu privire la rezultatele evaluării nr.01-17/1571 din 02.09.2020.

4. La data de 07 februarie 2023, Serviciul Fiscal de Stat, a declarat recurs împotriva încheierii instanței de fond, solicitînd admiterea recursului, anularea integrală a încheierii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 17 ianuarie 2023.

În motivarea recursului înaintat a indicat că, instanța dc judecată urmează să supună verificării legalitatea actului administrativ individual emis, ținând cont de circumstanțele existente la momentul derulării procedurilor administrative. Or, conform art. 143 alin. (2) din Codul administrativ, aprecierea legalității sau ilegalității unui act administrativ individual se face în funcție de situația la momentul emiterii lui, iar în cazul desfășurării unei proceduri prealabile - de situația la momentul adoptării deciziei cu privire la cererea prealabilă.

În acest sens, sunt neîntemeiate afirmațiile instanței de fond potrivit cărora în situația în care venitul în baza facturii date nu a fost obținut, suma disputată nu a fost transferată de CNAM, nu putea avea loc contabilizarea facturii și respectiv, calcularea venitului.

În rezultatul inventarierii bunurilor materiale aflate în stoc la data de 17.05.2021 la subdiviziunile SRL „Cosgalmed" a fost stabilit faptul că entitatea a admis abateri, între datele contabilității și datele existente a stocurilor de bunuri materiale de facto în valoare totală de 894629 lei (inclusiv TVA), ca urmare a necontabilizării facturii fiscale EAA 002922372 din 31.07.2020 în adresa furnizorului „Compania Națională dc Asigurări în Medicină" în sumă dc 2246051 lei, de la realizarea medicamentelor compensate persoanelor fizice conform rețetelor eliberate.

Intimatul urma să reflecte în evidența contabilă decontările costurilor aferente achiziției stocurilor, și anume, cheltuieli pentru achiziționarea medicamentelor. Iar, după realizarea medicamentelor în debitul contului 221 urma să fie indicată suma pe care CNAM urma să o transfere, dar în creditul contului 611 urma a fi indicată suma de realizare a stocurilor (fapt ce n-a fost efectuat).

Ulterior, dacă vor fi rambursate sumele în baza rețetelor compensate de către CNAM, va fi aplicată ultima formulă contabilă, care reflectă intrările de mijloace bănești în contul bancar al agentului economic și micșorarea creanței comerciale din partea cumpărătorului, adică CNAM.

Medicamentele au fost realizate de facto și această operațiune trebuia să fie reflectată în evidența contabilă a întreprinderii ca venituri obținute de la realizarea medicamentelor compensate persoanelor fizice conform rețetelor (rulajul contului Ct 611 venituri din vînzări), indiferent cine achită pentru ele (intimatul sau CNAM).

Astfel, nu poate fi reținut argumentul intimatului că, continuarea examinării prezentei cauze pînă la examinarea cauzei conexe, influențează decisiv asupra aprecierii legalității actelor administrative emise de SFS.

Medicamentele au fost realizate de facto (faptul economic a avut loc) și această operațiune trebuia să fie reflectată în evidența contabilă a întreprinderii ca venituri obținute de la realizarea medicamentelor compensate persoanelor fizice conform rețetelor eliberate în baza facturii fiscale EAA 002922372 din 31.07.2020.

Este lipsită de suport juridic concluzia instanței precum că, obiectul acțiunii înaintate de SRL „Cosgalmed” împotriva Companiei Naționale de Asigurări în Medicină, aflată în procedura judecătorului Igor Barbacaru, constituie verificarea legalității respingerii de către CNAM a facturii fiscale cu suma de 2202800, 55 lei.

A menționa, că obiectul prezentului litigiu constituie decizia de sancționare fiscală, emisă urmare a controlului fiscal efectuat pentru verificarea corectitudinii respectării legislației fiscale, care nu are tangență cu obiectul litigiului inițiat de SRL „Consgalmed” împotriva CNAM, avînd la bază alt obiect, alte temeiuri, vizând relațiile dintre SRL „Cosgalmed” și CNAM.

Totodată, obiectul cauzei de contencios administrativ (nr. 2-20117724-12-3-21092020) înaintată de SRL „Cosgalmed” împotriva Companiei Naționale de Asigurări în Medicină constituie legalitatea Raportului de evaluare nr. 05-09/01-60 din 21.08.2020 și Pretenției nr.01-17/1571 din 02.09.2020 cu privire la rezultatele evaluării efectuate la SRL „Cosgalmed”.

În cuprinsul Raportului de evaluare nr. 05-09/01-60 din 21.08.2020 și Pretenției nr.01 -17/1571 din 02.09.2020, SRL „Cosgalmed” a fost obligat în procesul de eliberare a medicamentelor parțial/integral compensate, să asigure respectarea prevederilor Instrucțiunii de completare a rețetei pentru medicamente parțial/integral compensate din fondurile FAOAM, aprobată prin Ordinul MS și CNAM nr.492/139-A din 22.04.2013.

SFS notează faptul că, suspendarea procesului va determina tergiversarea continuă a examinării acțiunii formulate de SRL „Cosgalmed” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile, fapt care vine în contradicție cu principiul enunțat de art. 6 al Convenției Europene pentru Drepturile Omului și Libertăților Fundamentale, de examinare a cauzelor în termen rezonabil.

Mai mult decât atât, prin Hotărîrea Judecătoriei Cahul, sediul Central nr.2i-19/2021 din 02.04.2021, a fost intentat procesul de insolvabilitate în privința debitorului SRL „Cosgalmed”.

La data de 30.06.2021 Serviciul Fiscal de Stat a depus cerere de validare a creanțelor. Or, prin încheierea Judecătoriei Cahul, sediul Central nr. 2i-19/2021 din 08.07.2021, s-a admis cu statut provizoriu la masa creditală creanța fiscală în mărime de 379 756 lei (suma contestată de către reclamant în contencios administrativ).

La fel, la data de 13.01.2023 a fost convocată Adunarea creditorilor SRL „Cosgalmed” pentru examinarea planului procedurii de restructurare, care a fost amânata pentru data de 10.02.2023.

5. La 15 mai 2023, administratorul autorizat a SRL „Cosgalmed” în procedura planului de restructurare a depus o referință prin care a solicitat

respingerea recursului ca fiind neîntemeiat și menținerea încheierii instanței de fond.

6. Verificînd legalitatea încheierii judecătorești contestate, pe baza dosarului şi a motivelor invocate în recurs, Completul de contencios administrativ, consideră recursul neîntemeiat, acesta urmînd a fi respins, cu menținerea încheierii instanței de fond, din considerentele ce succed.

Conform art.242 Cod administrativ, recursul împotriva încheierii judecătorești se depune motivat la instanța de judecată care a emis încheierea contestată în termen de 15 zile de la notificarea încheierii judecătorești, dacă legea nu stabilește un termen mai mic.

Potrivit art. 195 din Codul administrativ, procedura acţiunii în contenciosul administrativ se desfăşoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedură civilă, cu excepţia art. 169-171.

Codul administrativ nu prevede norme cu privire la suspendarea acțiunii, aplicabile fiind în aceste situații normele din Codul de procedură civilă.

În conformitate cu art.263 alin.(1) Cod de procedură civilă, în toate cazurile de suspendare a procesului, instanţa pronunţă o încheiere, care poate fi atacată separat cu recurs.

Din analiza materialelor dosarului, Completul de contencios administrativ constată că, recursul este declarat în termenul prevăzut de lege, or încheierea supusă recursului a fost emisă la data de 17 ianuarie 2023, fiind notificată recurentului la 28 ianuarie 2023, iar cererea de recurs a fost depusă la 07 februarie 2023.

Potrivit art.191 alin.(4) Cod administrativ, Curţile de apel soluționează şi cererile de apel împotriva hotărîrilor şi recursurile împotriva încheierilor emise de judecătorii.

Conform art.194 alin.(1) Cod administrativ, în procedura în prima instanță, în procedura de apel și în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătorești se soluționează din oficiu probleme de fapt și de drept.

Conform art.243 alin.(1) lit.b), (2) – (4) Cod administrativ, examinînd recursul împotriva încheierii judecătoreşti, instanţa respinge recursul. Instanţa competentă soluţionează recursul împotriva încheierilor judecătoreşti fără şedinţă de judecată. Dacă consideră necesar, instanţa competentă poate cita participanţii la proces. Decizia prin care se soluţionează recursul împotriva încheierii judecătoreşti se motivează în scris. După finalizarea procedurii de soluţionare a recursului împotriva încheierii judecătoreşti, dosarul judiciar se transmite instanţei competente în termen de 3 zile.

Din actele pricinii s-a stabilit că, la 30 septembrie 2021, SRL „Cosgalmed” a depus o acțiune împotriva Serviciului Fiscal de Stat solicitând, anularea actelor de

control fiscal nr3-603669 prelungit pe blanchetele nr. nr.3-603670- nr.3-603676 din 07 iulie 2021, pct.1, prima și a doua poziție din decizia Direcției generale administrare fiscală nr.666/1978 din 28 iunie 2021 asupra cazului de încălcare fiscală și Deciziei nr.645/267 din 02 septembrie 2021 emisă la examinarea cererii prealabile.

La 13 decembrie 2022, SRL „Cosgalmed" a depus o cerere solicitând suspendarea prezentului proces, pînă la examinarea unei alte cauze conexe.

Prin încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 17 ianuarie 2023, s-a admis cererea SRL „Cosgalmed" cu privire la suspendarea procesului, formulată în cauza de contencios administrativ la acțiunea SRL „Cosgalmed" împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile, până la pronunțarea soluției definitive pe cauza de contencios administrativ la acțiunea SRL „Cosgalmed" împotriva Companiei Naționale de Asigurări în Medicină cu privire la anularea Raportului de evaluare nr.05-09/01- 60 din 21.08.2020 şi a Pretenției cu privire la rezultatele evaluării nr.01-17/1571 din 02.09.2020.

La data de 07 februarie 2023, Serviciul Fiscal de Stat a declarat recurs împotriva încheierii instanței de fond, solicitînd admiterea recursului, anularea integrală a încheierii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 17 ianuarie 2023.

Completul specializat pentru examinarea acţiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ consideră justă concluzia instanței privind suspendarea acțiunii pîna cînd cererea de chemare în judecată a SRL „Cosgalmed" împotriva Companiei Naționale de Asigurări în Medicină cu privire la anularea Raportului de evaluare nr.05-09/01-60 din 21.08.2020 şi a Pretenției cu privire la rezultatele evaluării nr.01-17/1571 din 02.09.2020, va fi soluționată definitiv.

Or, conform art.261 Cod de procedură civilă, la cererea participanţilor la proces *sau din oficiu, instanţa judecătorească poate suspenda procesul în cazul în care*: *h) cauza nu poate fi judecată înainte de soluţionarea unei alte cauze conexe*.

Reieșind din cuprinsul acestei norme legale, la cererea participanţilor la proces sau din oficiu, instanţa judecătorească poate suspenda procesul în cazul în care cauza nu poate fi judecată înainte de soluţionarea unei alte cauze conexe.

Instanţa de recurs menţionează, că legiuitorul a stabilit expres cazurile când instanţa poate să suspende procesul, între acestea fiind şi situația când, cauza nu poate fi judecată înainte de soluționarea unei alte cauze conexe.

La caz, s-a constatat că, motivul suspendării prezentului proces administrativ constituie faptul că, SRL „Cosgalmed", prin acțiunea depusă la 30 septembrie 2021, solicită anularea actului de control fiscal nr. 3-603669 prelungit pe blanchetele nr. nr.3-603670- nr.3-603676 din 07 iulie 2021, pct.1, prima și a doua poziție din decizia Direcției generale administrare fiscală nr.666/1978 din 28 iunie

2021 asupra cazului de încălcare fiscală și Deciziei nr.645/267 din 02 septembrie 2021 emisă în rezultatul examinării cererii prealabile.

Potrivit actului de control fiscal nr.3-603669 prelungit pe blanchetele nr.3-603670- nr.3-603676 din 07 iulie 2021, în rezultatul efectuării controlului în cadrul SRL „Cosgalmed", s-au stabilit un şir de încălcări ale legislației fiscale: încălcarea prevederilor art.8 alin.(2) lit.c), lit.e) lit.d), art.18 lit.a), art.24 alin. (1), art.32 alin.(1), art.83 alin.(4) din Codul fiscal, Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 153 din 22 decembrie 2017 „Privind modul de completare a Declarației cu privire la impozitul pe venit", prin diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2017-A/2020 cu suma de 187564 lei, neachitarea în termen la buget a impozitului pe venit recalculat şi nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2017-A/2020, generând obligații suplimentare faţă de buget; încălcarea prevederilor art. 95 alin. (1), art. 101 alin. (1), art.108 alin. (1), alin. (2), art.115 alin.(1) din Codul fiscal, Ordinului IFPS nr. 1164 din 25.10.2012 "Cu privire la aprobarea formularului Declarației privind TVA şi a modului de completare a Declarației privind TVA", prin diminuarea TVA aferentă bugetului în sumă de 192192 lei, neachitarea în termenele stabilite de legislație a TVA la buget; neprezentarea la buget a Declarațiilor privind TVA cu informații neautentice pentru perioadele fiscale L/07/2020, L/08 2020, L/03/2021, generând obligații suplimentare față de buget. Controlul fiind efectuat în baza documentelor primare prezentate de contribuabil, registrelor de livrări şi procurări a valorilor materiale, cartea mare, dările de seamă şi a informației preluate din SIA a SFS.

La 28 iunie 2021, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr.666/1978 din 28 iunie 2021 asupra cazului de încălcare fiscală de către SRL „Cosgalmed".

Astfel, prin prezenta acțiune intimatul își manifestă dezacordul cu decizia Direcției generale administrare fiscală nr.666/1978 din 28 iunie 2021, în partea ce ține de calcularea suplimentară spre plată la buget a impozitului pe venit și TVA în sumă de 379756 lei, majorării de întârziere în sumă de 15380 lei și a amenzii aplicate în sumă de 77451 lei. Acestea fiind emise datorită necontabilizării facturii fiscale seria/numărul EAA 00292237 cu suma de 2202800,55 lei, factură care nu a fost supusă procesului de anulare.

Totodată, reieșind din pretențiile formulate în cauza de contencios administrativ (nr.2-20117724-12-3-21092020) la acțiunea înaintată de SRL „Cosgalmed" împotriva Companiei Naționale de Asigurări în Medicină, aflată în procedura judecătorului Igor Barbacaru, reclamantul solicită anularea Raportului de evaluare nr. 05-09/01-60 din 21.08.2020 şi Pretenţiei nr.01-17/1571 din 02.09.2020 cu privire la rezultatele evaluării efectuate la SRL „Cosgalmed". Potrivit actelor contestate, CNAM a refuzat acceptarea facturii fiscale seria/numărul EAA 00292237, şi a impus SRL „Cosgalmed" să diminueze factura

fiscală prezentată spre plată CNAM pentru luna iulie 2020 cu suma de 2202800,55 lei.

Completul de judecată constată că, pînă la moment nu este o hotărîre definitivă pe acțiunea înaintată de către SRL „Cosgalmed" împotriva Companiei Naționale de Asigurări în Medicină, prin care se solicită anularea Raportului de evaluare nr. 05-09/01-60 din 21.08.2020 şi Pretenţiei nr.01-17/1571 din 02.09.2020 cu privire la rezultatele evaluării efectuate la SRL „Cosgalmed".

Acțiunea menționată supra este conexă cu cauza din speţă şi poate influența soluţia acesteia, astfel, fiind oportună suspendarea prezentului proces până la examinarea cu o soluție definitivă a cauzei conexe.

Ce ține de argumentul invocat de recurent privitor la încălcarea cărorva drepturi patrimoniale prin încheierea de suspendare, Completul de judecată reține relatările invocate de intimat și anume că, la data de 30.06.2021, Serviciul Fiscal de Stat a depus în cadrul Judecătoriei Cahul, sediul Central cerere de validare a creanței față de SRL „Cosgalmed" în mărime de 1024796,25 lei. Administratorul insolvabilității SRL „Cosgalmed" a inclus în Tabelul definitiv al creanțelor creanța Serviciului Fiscal de Stat integral în mărime totală de 1024796,25 lei și a fost propusă spre validare instanței de insolvabilitate. Iar instanța de insolvabilitate a validat creanța Serviciului Fiscal de Stat în sumă de 900.951,49 lei ca creanță de rangul III și în sumă de 123.844,76 lei ca creanță de rangul VI.

Ținând cont de cele menţionate şi având în vedere faptul că, încheierea instanţei de fond este întemeiată, iar argumentele invocate de către Serviciul Fiscal de Stat sunt neîntemeiate, Completul de judecată ajunge la concluzia de a respinge recursul şi de a menţine încheierea instanței de fond.

În conformitate cu art. 195, art. 243 alin. (1) lit. b) şi (2) din Codul administrativ completul specializat pentru examinarea acţiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curţii de Apel Chişinău,

D E C I D E :

Se respinge recursul depus de către Serviciul Fiscal de Stat.

Se menține încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 17 ianuarie 2023, emisă în cadrul acțiunii înaintată de SRL „Cosgalmed" împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile.

Decizia este irevocabilă.

Preşedintele completului Veronica Negru

Judecătorii Ecaterina Palanciuc

Ina Dutca