**Dublarea competențelor de control în industria farmaceutică, în producția de petrol și de resurse minerale – implicații practice**

*Material de opinie de* Loredana Ilea, Senior Manager Taxe Indirecte, Deloitte România, Emanuel Bondalici, Managing Associate, și Elena Moroiu, Associate, Reff & Asociații | Deloitte Legal

O lege intrată în vigoare de curând oferă Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) și Ministerului Finanțelor Publice (MFP) noi competențe de control în privința declarării și achitării taxei *clawback* și a redevențelor miniere și petroliere. Este vorba de Legea nr. 222/2021, aplicabilă din 30 iulie 2021, care își propune intensificarea controalelor la contribuabilii care desfășoară operațiuni petroliere și miniere ori în domeniul farmaceutic, domenii considerate esențiale, dar care sunt deja riguros legiferate și controlate direct de autorități de reglementare și supraveghere dedicate. În aceste condiții, noua lege ar putea duce la dublarea controalelor în domeniile vizate, cu consecințe fiscale și juridice importante.

Legea preia un proiect de ordonanță de urgență din 2019 și are ca scop verificarea „cel puțin anuală” a modalității de calcul și declarare a taxei *clawback*, respectiv a exactității datelor și informațiilor în baza cărora se plătesc taxa pe activitatea minieră și redevențele miniere și petroliere. În expunerea de motive se precizează în mod expres că prin această lege „se urmărește creșterea capacității de control și mobilizare a sumelor cuvenite bugetului general consolidat al statului, cu consecința obținerii de venituri bugetare suplimentare”.

Anterior acestui act normativ, analiza și controlul modului de declarare și achitare a acestor obligații asimilate unor creanțe fiscale reveneau organelor fiscale din ANAF, conform Codului de procedură fiscală, și Agenției Naționale pentru Resurse Minerale (ANRM) pentru redevențele miniere și petroliere.

**Aspecte practice și consecințe ale noii reglementări**

În baza noii legi, inspecțiile fiscale obișnuite/controalele autorităților de supraveghere și reglementare vor putea fi dublate de controalele tematice realizate de structuri de inspecție economico-financiară din MFP sau ANAF și astfel vor putea fi stabilite noi obligații bugetare în sarcina contribuabililor.

Inspecția economico-financiară este reglementată de Ordonanța de urgență nr. 94/2011 și împrumută, până la suprapunere, fizionomia celei fiscale - organul de inspecție este obligat să respecte o serie de reguli procedurale minimale (spre exemplu, să înștiințeze contribuabilul despre începerea unui astfel de control și să-l informeze pe întreg parcursul inspecției cu privire la constatările rezultate în urma controlului), iar contribuabilul are dreptul să prezinte, în termen de trei zile lucrătoare de la primirea proiectului de raport, punctul de vedere cu privire la constatările controlului.

Rezultatul va fi consemnat într-un raport de inspecție economico-financiară care va cuprinde constatările organului de control, precum și opinia acestuia referitoare la punctul de vedere formulat de contribuabil. Totodată, raportul va sta la baza emiterii unor dispoziții obligatorii de măsuri, prin intermediul cărora se vor putea stabili inclusiv sumele cuvenite bugetului de stat cu titlu de creanțe bugetare.

De asemenea, același control tematic va putea stabili în sarcina contribuabililor controlați și obligații accesorii, calculate potrivit Codului de procedură fiscală (dobânzi, penalități de întârziere și/sau penalități de nedeclarare). Aceste obligații vor putea face totuși obiectul facilităților (amnistiei) fiscale adoptate în ultima perioadă, sub rezerva îndeplinirii condițiilor formale necesare pentru aplicarea acestora.

Împotriva actelor administrative emise în această procedură se poate formula plângere prealabilă, însă termenul de contestare este cel din dreptul comun (Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ), de 30 de zile, substanțial mai mic față de termenul de 45 de zile prevăzut pentru o inspecție fiscală obișnuită.

**Probleme generate de dublarea competențelor de control**

Așadar, controlul declarării și achitării taxei *clawback*, a taxei pe activitatea minieră, respectiv a redevențelor miniere și petroliere se va putea efectua atât de organele fiscale, cât și de Agenția Națională pentru Resurse Minerale (ANRM), în cazul redevențelor miniere și petroliere, respectiv de structurile teritoriale din ANAF sau MFP prin inspecții economico-financiare.

Această dublare de competențe și atribuții ridică o problemă majoră: în ce măsură o inspecție fiscală care ar avea ca obiect controlul declarării și achitării taxei *clawback* ar putea fi urmată/dublată de o inspecție economico-financiară sau invers? Din păcate, nici Legea 222/2021, nici OUG 94/2011 nu oferă un răspuns la problema practică a suprapunerii de competențe cu privire la același tip de creanțe controlate. De fapt, OUG 94/2011 prevede expres că doar controlul efectuat de Curtea de Conturi este incompatibil cu inspecția economico-financiară. Cu alte cuvinte, o altă procedură de control (spre exemplu, o inspecție fiscală) ar putea viza obligații deja supuse unei proceduri de inspecție economico-financiară.

O asemenea situație nu ar trebui permisă, pentru că încalcă principiul securității juridice, precum și principiul *non bis in idem*, care presupune că nimeni nu poate fi sancționat de două ori pentru aceeași faptă. Într-o interpretare mai amplă, principiul presupune și că cel care a fost exonerat pentru o faptă nu poate fi sancționat de o altă autoritate pentru aceeași faptă.

Există, așadar, argumente juridice care să susțină incompatibilitatea mai multor tipuri de controale la același contribuabil, pentru aceeași perioadă și pentru același tip de obligație. Cu toate acestea, până la o modificare legislativă în acest sens sau până la cristalizarea unei practici care să confirme că o inspecție economico-financiară nu poate fi dublată de o inspecție fiscală, respectiv de un control al autorității de supraveghere și reglementare, există riscul unor dublări de atribuții.

**Perspective privind modul de aplicare a noii reglementări**

O altă problemă practică decurge din specificul celor trei domenii vizate de Legea nr. 222/2021. Taxa *clawback* este stabilită în baza unor calcule și formule riguros reglementate, un rol important avându-l Casa Națională de Asigurări de Sănătate (CNAS)*,* în timp ce taxele privind activitatea minieră, respectiv redevențele miniere și petroliere, sunt stabilite în conformitate cu o serie de parametri prevăzuți expres în lege și au la bază acordurile de concesiune petrolieră sau licența de explorare/exploatare minieră încheiate de titular cu ANRM. Prin urmare, s-ar putea pune problema utilității acestor inspecții economico-financiare în cele trei domenii riguros reglementate și controlate direct de autorități de reglementare și supraveghere.

Pe de altă parte, în cea mai recentă statistică publicată pe site-ul ANRM, pentru semestrul I din 2020, se precizează expres că instituția are o problemă generată de „subdimensionarea numărului de angajați”, motiv pentru care a colectat mai puțin cu 21,13 milioane de lei dintr-un total de 414,83 milioane de lei datorați pentru redevențele petroliere și miniere, respectiv taxe miniere. Probabil acesta este și motivul pentru care Legea 222/2021 prevede că, în cazul redevențelor miniere și petroliere, inspecția economico-financiară va verifica „exactitatea datelor și a informațiilor pe baza cărora se calculează” aceste redevențe, spre deosebire de taxa *clawback*, unde se poate verifica doar modul de declarare și achitare a acestei taxe.

Prin urmare, cel mai probabil CNAS și ANRM vor rămâne cu un rol preponderent de reglementare și supraveghere, iar structurile specializate de inspecție economico-financiară din ANAF și MFP vor avea doar un rol de recuperator de creanțe, folosind datele și informațiile puse la dispoziția lor de CNAS și de ANRM.

Pentru moment, intensificarea inspecțiilor economico-financiare este doar o chestiune de timp și de organizare, fiind însă de așteptat ca perioada imediat următoare să aducă o creștere semnificativă a acestei activități de control. Rămâne de văzut dacă va exista o suprapunere de competențe între aceste structuri specializate și structurile de inspecție fiscală obișnuite din ANAF sau structurile de control din cadrul ANRM. Totodată, este de urmărit în ce măsură aceste inspecții economico-financiare vor fi veritabile controale de fond sau dacă vor fi doar verificări sumare cu privire la declararea creanțelor și plata la scadență a taxelor *clawback*, respectiv a taxelor miniere și a redevențelor petroliere și miniere.