*Утвержден*

*Постановлением Счетной палаты*

*№44 от 20 ноября 2015 года*

# Список аббревиатур

|  |  |
| --- | --- |
| **Краткий термин** | **Полное название** |
| ВВВ | Валовой внутренний продукт |
| НПБ | Национальный публичный бюджет |
| ГБ | Государственный бюджет |
| БГСС | Бюджет государственного социального страхования |
| БАТЕ | Бюджет административно-территориальных единиц |
| ФОМС | Фонды обязательного медицинского страхования |
| НБМ | Национальный банк Молдовы |
| МЭ | Министерство экономики |
| МЮ | Министерство юстиции |
| МФ | Министерство финансов |
| МТДИ | Министерство транспорта и дорожной инфраструктуры |
| МИТС | Министерство информационных технологий и связи |
| ВСМ | Высший совет магистратуры |
| ГНС | Государственная налоговая служба |
| ТС | Таможенная служба |
| ТБ | Таможенное бюро |
| НКСС | Национальная компания социального страхования |
| НМСК | Национальная медицинская страховая компания |
| ЦПО | Центральные публичные органы |
| НССИ | Национальный союз судебных исполнителей |
| МПО | Местные публичные органы |
| ГГНИ | Главная государственная налоговая служба |
| ГНС | Государственная налоговая служба |
| УНА | Управление налогового администрирования |
| ДСА | Департамент судебного администрирования |
| ГУАКН | Главное управление администрирования крупных налогоплательщиков |
| ЛП | Лицензионная палата при Министерстве экономики |
| НАРЭ | Национальное агентство по регулированию в энергетике |
| НАРЭСИТ | Национальное агентство по регулированию электронной связи и информационных технологий |
| ГУБС | Главное управление бюджетного синтеза |
| НДС | Налог на добавленную стоимость |
| ПИК | Предприятие с иностранным капиталом |
| ООО | Общество с ограниченной ответственностью |
| ИС | Информационная система |
| АИС | Автоматизированная информационная система |
| PEFA | Оценка публичных расходов и финансовой ответственности |
| VEN | Декларация о подоходном налоге за налоговый период |
| ПСР | План стратегического развития |
| БПСП | Бюджетный прогноз на среднесрочный период |
| ГП | Государственное предприятие |
| СПАД | Сбор за пользование автомобильными дорогами |
| НААТ | Национальное агентство автомобильного транспорта |

**Резюме**

Счетная палата Республики Молдова реализовала аудиторскую миссию эффективности системы администрирования публичных доходов при поддержке экспертов в рамках Проекта Twinning „Консолидация и укрепление внешнего публичного аудита в Республике Молдова” с целью выявления существенных проблем, которые ограничивают эффективность администрирования публичных доходов. В результате аудиторских действий были идентифицированы слабые стороны, которые создали препятствия в реализации принципов эффективности и результативности в области администрирования доходов, ограничив достижение ряда стратегических задач.

*Так:*

**Относительно Цели I „Какие факторы повлияли на уровень поступления публичных доходов?”, аудит отмечает, что на уровень эффективности налоговой администрации по исполнению функций по сбору публичных доходов повлияло множество факторов и проблем, а именно:**

* Наличие недостатков в процессе оценки/обоснований некоторых публичных доходов и недостаточное сотрудничество между МФ и администраторами доходов/другими вовлеченными органами отрицательно влияет на качество бюджетных оценок публичных доходов.
* Как номинальный размер, так и уровень сбора публичных доходов растут, а вариации увеличения/снижения первоначально утвержденных показателей существенны и указывают на наличие резервов при их обосновании. Так, завышение, каи и недооценка возможных к поступлению доходов обуславливают необходимость периодического изменения утвержденных бюджетных показателей как на уровне государственного бюджета, так и на уровне других бюджетов.
* В территориальном аспекте как по территориальным налоговым органам, так и в разрезе таможенных бюро уровень сбора администрируемых доходов свидетельствует о существенных вариациях, в результате не было обеспечено поступление налогов и сборов на установленном уровне.
* Оцененный размер предоставленных налоговых льгот продолжает оказывать существенное воздействие на бюджетные доходы, особенно в условиях жесткой бюджетной экономии. Некоторые виды налоговых льгот применяются более 20 лет, а какие-либо действия по их мониторингу не были выявлены. Вместе с тем, несмотря на отсутствие социально-экономического эффекта, азартные игры получают существенные налоговые льготы. Непроведение контролей за соблюдением законодательной базы по предоставлению некоторых „индивидуальных” налоговых льгот мотивировано администраторами отсутствием специфических положений относительно периодичности их проведения. Необходимо подчеркнуть и отсутствие внедрения механизма по составлению отчетности по налоговым льготам бенефициарами компетентным органам (МФ, ГНС, ТС, МЭ и др.). Не осуществляется мониторинг размера налоговых льгот, полученных бенефициарами, и анализ причины-эффекта относительно социально-экономического влияния, следуемого из льготного налогового режима, предоставляемого бенефициарам.

**Что касается Цели II „Администраторы публичных доходов располагают эффективными процессами по администрированию публичных доходов?”, выявили следующее:**

* Не было обеспечено в полной мере органами по администрированию публичных доходов (ГГНИ и ТС) внедрение и оценка результатов стратегических задач развития.
* Органы по администрированию публичных доходов сталкиваются с проблемами при сборе начисленных обязательств.
* На эффективность администрирования подоходного налога с предпринимательской деятельности влияет: несовершенство порядка отчетности расчетов по подоходному налогу с предпринимательской деятельности, что обусловило отражение в отчетности некоторых нереальных переплат; снижение уровня добровольного соблюдения некоторыми налогоплательщиками декларирования налоговых обязательств; наличие тенденции снижения финансового результата (прибыли), а также декларирование отрицательного финансового результата (убытков); недостаточный мониторинг авансовых платежей и задолженности создает ситуации неопределенности относительно правильности отражения в отчетности и администрирования подоходного налога; ограниченная взаимосвязь между различными администраторами публичных доходов обуславливает формирование необоснованных переплат.
* На сбор таможенных доходов от акцизов повлияли многие факторы, из которых частые изменения в налоговой политике, вариации физического объема и нестабильность национальной валюты.
* Улучшение нормативно-методологической базы планирования и организации деятельности налогового и таможенного контроля не обеспечило ожидаемую эффективность и результативность. Так, эффективность проводимых ТС контролей была ограничена непересмотром критериев отбора с учетом рисков недооценки таможенной стоимости товаров; неполной функциональностью модуля „Таможенная стоимость” ИС „Asycuda World”; перерасчетом таможенных обязательств в результате таможенных контролей и их неполным поступлением, которые представляют собой основную причину формирования задолженностей экономических агентов перед ТС, что впоследствии привело к судебным разбирательствам. Одновременно, эффективность и действенность контролей, осуществляемых ГНС, была ограничена неустановлением соответствующим образом показателей результативности налоговых контролей; непланированием всех видов налоговых контролей; несистематизацией нарушений по видам налогов и сборов; отсутствием исчерпывающих положений относительно классификации налогового обязательства, дополнительно исчисленного в результате проведенных контролей.
* Значимой проблемой в администрировании доходов и в дальнейшем остается проблема задолженностей, составлящих существенные суммы, которые ощутимо воздействуют на обеспечение доходами бюджетов всех уровней. Взыскание задолженностей обусловлено преимущественно уровнем соблюдения налогоплательщиками законодательства, а также эффективностью мер, принятых органами ГНС по оплате налогового обязательства. Так, на меры по принудительному исполнению влияет множество недостатков, а именно: отсутствие порядка определения приоритетности поступления сумм, причитающихся НПБ с банковских счетов налогоплательщиков должников, что существенно снижает результативность этих мер; необеспечение отслеживания дебиторской задолженности должников вследствие непредставления списка дебиторов и порядка выявления третьих лиц; сложный процесс продажи арестованного имущества по причине ненадлежащего документирования арестованного имущества, непроверки его качества и реального наличия, наложения ареста на имущество с высоким риском его нереализации и быстрой потери качества, непроведения обязательной инвентаризации и отсутствия у органов ГНС эффективных инструментов по продаже этих ценностей. Обжалование решений по регуляризации экономическими агентами ограничивает полное взыскание таможенных обязательств ТС.
* Несовершенство базы по менеджменту и внутреннему контролю в некоторых компетентных органах, участвующих в процессе администрирования публичных доходов, а именно в Лицензионной палате, НААТ и др. ограничивает эффективность осуществления мониторинга администрирования и полного поступления в бюджеты всех уровней законно причитающихся им доходов.
* Поддержание и в дальнейшем ранее выявленных недостатков и проблем в администрировании СПАД ограничивает полное поступление этого сбора в НПБ. Нынешняя отчетность налогооблагаемого объекта не отражает разумную базу для точной оценки доходов, обусловив формирование налогового разрыва. Отсутствие в законодательстве четкой ответственности всех сторон, участвующих в администрировании СПАД, ограничивает эффективность системы администрирования СПАД.
* Выделяется проблема неотражения в отчетности НССИ задолженностей по суммам государственной пошлины, которые должны быть взысканы и перечислены в НПБ. Вместе с тем, отсутствие положений относительно порядка отражения в отчетности НССИ сумм, подлежащих взысканию в бюджеты всех уровней, исключает возможность владения реальной и полной ситуацией о фактическом взыскании и об остатке существующей задолженности.

**Относительно других констатаций аудит отмечает, что:**

* Исполнение органами ГНС некоторых не специфичных основной деятельности задач влияет на мобилизацию человеческих ресурсов, использование времени, рассчитанного для основной деятельности, и привлечение финансовых средств на эти цели.
* Хотя органы ГНС и ТС, а также МФ соблюдали требования и рекомендации, внесенные Счетной палатой в результате предыдущих аудитов, обеспечивая консолидацию нормативной и регулирующей базы, а также интенсификацию процедур внутреннего контроля с целью устранения установленных аудитом недостатков, вместе с тем, имеются некоторые резервы. Так, аудитом установлено наличие некоторых проблем и в аудируемом периоде, в том числе в результате неполного выполнения ряда требований и рекомендаций, которые были повторно отражены в настоящем Отчете в соответствующих разделах.

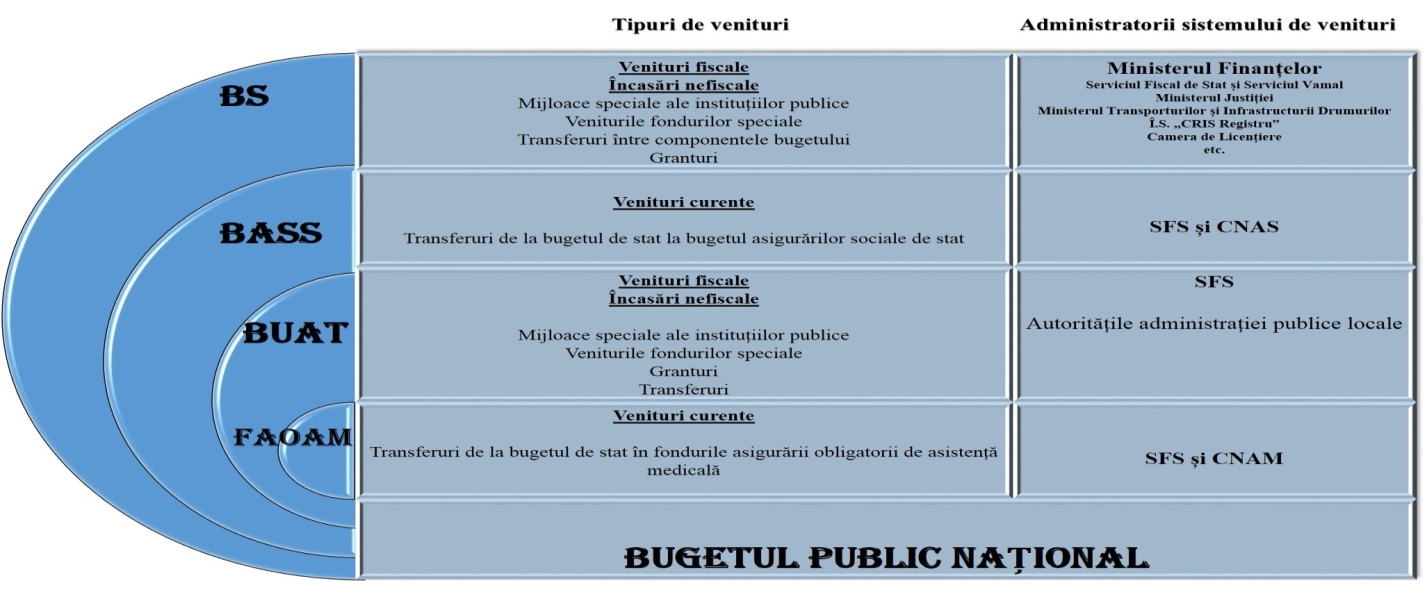
*Отчет аудита содержит ряд рекомендаций для улучшения деятельности по администрированию публичных доходов.*

# Введение

Развитие национальной экономики в последние годы характеризовалось рядом преобразований с прямым и косвенным влиянием на публичные финансы. Публичные финансы, в контексте законодательной базы[[1]](#footnote-1), представляют собой совокупность экономических отношений, связанных с формированием и администрированием ресурсов бюджетов–компонентов НПБ, государственного долга и других публичных активов.

**НПБ** представляет единую систему бюджетов, регламентированных законом, сформированную из: *государственного бюджета, бюджета государственного социального страхования, фондов обязательного медицинского страхования и местных бюджетов*. В аспекте компонентов, видов доходов и администраторов доходов НПБ представлен на диаграмме №1.

**Диаграмма №1**



**Источник.** Нормативно-законодательная база, соответствующая области администрирования доходов.

Согласно этой же законодательной базе, финансовые средства, утвержденные в бюджете/поступающие в бюджет, за исключением средств, относящихся к операциям с финансовыми активами и задолженностями бюджету, являются доходами бюджета. Полный сбор доходов в НПБ представляет интерес для всех граждан Республики Молдова, являясь основным источником финансирования всех обязательств/функций, принятых государством. В этом смысле основная роль возложена на систему администрирования публичных доходов, которая состоит из бюджетных органов/учреждений, наделенных правом сбора/возврата, учета и контроля налогов, сборов, взносов социального страхования, взносов обязательного медицинского страхования, грантов и других платежей в НПБ.

Основными администраторами публичных доходов в НПБ в соответствии с законодательной базой[[2]](#footnote-2) являются: ГНС (администрирует доходы: ГБ, БАТЕ; часть доходов ФОМС и доходов БГСС); ТС (администрирует доходы ГБ); службы по сбору местных налогов и сборов в рамках примэрий, а также другие администраторы публичных доходов. Вместе с тем, государственным учреждением с задачей по управлению и обеспечению оптимального уровня ресурсов НПБ является Министерство финансов.

Счетная палата, учитывая важность условий и факторов, которые могут повлиять на надлежащее администрирование публичных доходов, предложила изучить некоторые аспекты системы администрирования публичных доходов для определения рисков, проблем и уязвимости, влияющих на эффективность администрирования, а также и то, как они управляется с целью создания и обеспечения более лучших условий и более высокого уровня поступлений доходов в НПБ. В этом контексте были определены сфера, подход и специфические цели аудита.

Одна из целей аудита состояла в выявлении и понимании проблем менеджмента и контроля так, чтобы они могли быть изучены для улучшения.

На основании установленного, аудит вносит рекомендации, посредством которых могут быть обеспечены адекватные условия для эффективного и функционального администрирования публичных доходов, предлагая методы, путем которых они могут быть обеспечены в ближайшем будущем, в том числе путем улучшения институциональных процессов по администрированию публичных доходов и повышения ответственности администраторов публичных доходов.

# Сфера и подход к аудиту

Счетная палата, будучи мотивированной повышенным интересом со стороны Парламента, общества, международных организаций, зарубежных доноров к реформам в области финансового менеджмента, в том числе администрирования публичных доходов, инициировала и провела аудит эффективности **системы администрирования публичных доходов**. Аудиторская миссия была проведена в соответствии с Программой аудиторской деятельности на 2015 год[[3]](#footnote-3) и согласно положениям Международных стандартов аудита, введенных в действие Счетной палатой[[4]](#footnote-4), Пособию по аудиту эффективности[[5]](#footnote-5) и передовым практикам в области аудита эффективности.

Аудит эффективности системы администрирования публичных доходов был проведен при поддержке экспертов в рамках Проекта Twinning „Консолидация и укрепление внешнего публичного аудита в Республике Молдова” относительно действенности и выполнимости критериев аудита, констатаций, выводов и рекомендаций аудита.

***Цель аудита*** состояла в оценке эффективности системы администрирования публичных доходов и установлении существенных проблем, ограничивающих эффективность администрирования доходов с внесением предложений по их решению и устранению.

Проведенные ранее Счетной палатой аудиты отметили уязвимость в рамках системы администрирования публичных доходов, выявив множество проблем, в том числе: ***i)*** несовершенство законодательно-нормативной базы в области администрирования публичных доходов; ***ii)*** недостатки в планировании налоговых и таможенных доходов*;* ***iii)*** сбор некоторых видов доходов ниже уровня утвержденных бюджетных показателей*;* ***iv)*** постоянный рост задолженностей в НПБ; ***v)*** резервы в укреплении менеджмента налогового/таможенного администрирования и др.

Таким образом, **основная цель аудита** состояла в оценке того, если администрирование публичных доходов в Республике Молдова представляет собой функциональную и эффективную систему.

Для достижения основной цели аудита, а также исходя из выявленных проблем, были определены следующие специфические цели аудита:

1. ***Какие факторы повлияли на уровень поступления публичных доходов?***
2. ***Администраторы публичных доходов располагают эффективными процессами по администрированию публичных доходов?***

**Критерии аудита и их источники**

Критериями аудита являются задания, используемые для оценки или измерения в последовательном и разумном порядке специфической цели аудиторской миссии.

Так, с целью эффективной и надлежащей реализации аудита, используемые критерии аудита были установлены из следующих источников:

* законодательно-нормативной базы, связанной с областью администрирования публичных доходов;
* институциональных стратегий развития этой области;
* внутренней нормативной базы публичных учреждений, ответственных за администрирование публичных доходов, в том числе: планы деятельности, отчеты, протоколы, руководстваи др.;
* передовых практик в области администрирования доходов, а также Пособия по оценке публичных расходов и финансовой ответственности.

**Сфера аудита.**

Аудиторская деятельность была направлена на оценку порядка администрирования некоторых видов доходов основными администраторами публичных доходов. Для подтверждения констатаций и выводов аудит был проведен в Главной государственной налоговой инспекции, Таможенной службе со сбором аудиторских доказательств в Министерстве финансов, Министерстве транспорта и дорожной инфраструктуры, Министерстве юстиции, Национальном агентстве по автомобильному транспорту, ГП „ЦГИР „Registru”, Лицензионной палате, Департаменте судебного администрирования, Национальном союзе судебных исполнителей.

**Подход аудита был ориентирован на систему, проблемы, а также на основные результаты**. Аудит был сконцентрирован на определении наиболее важных достижений, зарегистрированных в реализации стратегических решений, связанных с политиками в области администрирования публичных доходов, а также на выявлении проблем и дисфункциональностей системы, которые повлияли на эффективность выполнения ряда функций.

Одновременно, аудит сосредоточился на основных результатах, идентифицируя значительные разрывы между поступившими доходами и установленной задачей, в том числепричины изменения утвержденных показателей.

Область аудита охватывала рассмотрение внедренных администраторами доходов процедур, относящихся к стратегическому и годовому планированию деятельности, направлению ресурсов на приоритетные области, инструментов оценок, мониторинга и отчетности достигнутого прогресса в администрировании определенных видов доходов (в частности: подоходного налога, акцизов, сбора за выдачу лицензий, сбора за пользование автомобильными дорогами, государственной пошлины и др.), задолженностей перед НПБ, а также налоговых льгот. Вместе с тем, аудит был направлен на оценку стоимости, связанной с выполнением компетентных задач.

**Методология аудита** охватила основные процедуры аудита, а именно: рассмотрение документов, изучение специальной литературы, интервьюирование и опрос участников процесса, с последующим анализом и обработкой результатов, прямые наблюдения и др. В рамках аудиторской миссии были собраны, обобщены, проанализированы и интерпретированы все аудиторские доказательства: физические, устные, документальные, аналитические.

Счетная палата считает, что результаты аудита эффективности являются релевантными для:

* Парламента и Правительства для использования результатов аудита в принятии решений, связанных с реформами и инициативами в области администрирования публичных доходов.
* Министерства финансов в процессе подтверждения обязательств, отраженных в документах политик, относящихся к развитию системы администрирования публичных доходов, пересмотра и обоснования законодательно-нормативной базы, необходимой для повышения эффективности этой системы.
* ГНС, ТС и других публичных учреждений, ответственных за администрирование публичных доходов, в процессе обоснования политик и внутренних процедур, связанных с процессами администрирования публичных доходов.
* Деловой среды и гражданского общества с целью обеспечения информацией и прозрачности о реальной ситуации в процессе администрирования публичными доходами.

Результаты и выводы аудита **были сообщены** ответственным лицам из МФ, ГНС, ТС, другим аудируемых администраторам доходов, с которыми **были обсуждены** констатации и возможные решения по улучшению с целью формулирования соответствующих рекомендаций аудита.

# Основные констатации и выводы аудита

# Цель I „*Какие факторы повлияли на уровень поступления публичных доходов?”*

В результате развития национальной экономики и мероприятий налогово-бюджетной политики реализация основных показателей доходов НПБ зарегистрировала тенденцию переменного роста на 13,8% в 2012 году, на 9,8% в 2013 году и на 12,6% в 2014 году, по состоянию на 31.12.2014 составив 38308,8 млн. леев. Эволюция публичных доходов, поступивших в НПБ в 2011-2014 годы, представлена в таблице №1.

**Таблица №1**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Доходы** | **2011 г.** | **2012 г.** | | **2013 г.** | | **2104 г.** | |
| Сумма  (млн. леев) | Сумма  (млн. леев) | 2012/2011  (%) | Сумма  (млн. леев) | 2013/2012  (%) | Сумма  (млн. леев) | 2014/2013  (%) |
| **Всего НПБ** | **27237,5** | **31005,4** | **113,8** | **34014,6** | **109,8** | **38308,8** | **112,6** |
| в том числе: |  |  |  |  |  |  |  |
| ГБ | 16279,0 | 18147,3 | 111,5 | 20658,1 | 113,8 | 24725,3 | 119,7 |
| БАТЕ | 2831,9 | 4008,9 | 141,6 | 4372,0 | 109,0 | 3262,4 | 74,6 |
| БГСС | 6550,3 | 7124,9 | 108,8 | 7108,9 | 99,8 | 8000,0 | 112,5 |
| ФОМС | 1576,3 | 1724,3 | 109,3 | 1875,6 | 108,8 | 2321,1 | 123,8 |

**Источник.**Годовые отчеты ГНС, ТС, НКСС, НМСК за 2011-2014 годы.

\* Доходы НПБ включают только сборы, налоги и взносы

Данные из таблицы свидетельствуют, что значительный рост в НПБ приходится на доходы, относящиеся к ГБ, которые возросли с 11,5% в 2012 году до 19,7% в 2014 году, далее следуют доходы, поступающие в БГСС – с 8,8% до 12,5% и т.д.

Показателем макроэкономических рамок, используемым международными организациями (Международным валютным фондом, Всемирным банком и др.) с целью оценки эффективности системы менеджмента публичных финансов, является соотношение между доходами НПБ и ВВП. В этом контексте европейские страны стремятся иметь соотношение публичных доходов в ВВП до 50%.

Используя официальные данные относительно объема доходов НПБ и ВВП, аудит сделал сравнительный анализ в аспекте 7 стран, который графически представлен на диаграмме №2.

**Диаграмма №2**

**Источник. :** [www.tradingeconomics.com](http://www.tradingeconomics.com) и газета „Economist” №3-34 от 21 сентября – 4 октября 2015.

Способность национальной экономики обеспечить за счет собственных ресурсов потребности ожидаемого населением социально-экономического развития зависит непосредственно от полного достижения потенциала сбора доходов НПБ по отношению к ВВП. Отмечается, что по этому показателю Республика Молдова размещается на последнем месте из 7 проанализированных государств.

Так, эффективность органов налогового администрирования по сбору налогов и сборов имеет существенное влияние на бюджетный баланс. На уровень эффективности налоговой администрации в реализации функций по сбору повлияло множество факторов, некоторые из них отражены в дальнейшем аудитом.

|  |
| --- |
| ***Процесс оценки и планирования доходов, причитающихся НПБ, не охватывает участие всех администраторов доходов*** |

*Несмотря на то, что методологическая база, утвержденная МФ, предусматривает процедуры, которые обеспечивают эффективное сотрудничество между сторонами, участвующими в процессе оценки/ прогнозирования доходов, аудит отмечает определенные резервы.*

Оценка/прогнозирование доходов бюджета осуществляется в целях годовой оценки и на среднесрочный период объема ГБ, БГСС, ФОМС и БАТЕ, имея в основе макроэкономические и финансовые показатели, разработанные ответственными органами, в частности: МЭ, НБМ и МФ.

Согласно релевантной законодательной базе[[6]](#footnote-6), МФ является центральным органом в области публичных финансов, обладая основными компетенциями и ответственностями в данной области, в том числе разрабатывает и обеспечивает внедрение бюджетно-налоговой политики, разрабатывает БПСП, оценивает и планирует общие доходы ГБ.

Министерство финансов на этапе разработки БПСП использует макроналоговую модель, которая делает прогноз по основным видам доходов (подоходные налоги, НБС, акцизы, налоги на внешнюю торговлю, взносы в БГСС и ФОМС и др.). На этапе разработки проекта бюджета, подробная информация, относящаяся к ГБ, вводится в ИС МФ для разработки приложений к проекту бюджета на соответствующий год.

Аудит отмечает, что для облегчения сотрудничества между различными публичными органами в процессе разработки БПСП на 2015-2017 годы, а также для проведения консультаций по анализу и прогнозу БПСП с другими заинтересованными сторонами была создана[[7]](#footnote-7) Рабочая группа, ответственная за макроэкономический прогноз, налоговую и таможенную политику, прогноз ресурсов. Деятельность рабочей группы заключается в оценке доходов в аспекте компонентов НПБ и по основным видам налогов, с соблюдением всех процедур, описанных в IV и VII разделах Методологических указаний по разработке, утверждению и изменению бюджета.

В соответствии с бюджетным календарем МФ ежегодно издает циркуляр для ЦПО, НКСС, НМСК по разработке и представлению предложений к проекту ГБ, БГСС, ФОМС и циркуляр для МПО относительно разработки годовых бюджетов.

Проведенные аудитом анализ и проверки свидетельствуют, что МФ, в сущности, сотрудничает с основными администраторами доходов, а именно: ГНС, ТС, НКСС, НМСК и др.

МФ, в качестве администратора ГБ, обеспечивает разработку предложений по бюджету для общих доходов ГБ, получая от некоторых органов, а именно: МЭ (Лицензионной палаты), НАРЭ, НАРЭСИТ предложения о поступлении платы за выдачу лицензий, а от МТДИ и МИТС – предложения о поступлении сбора за пользование автомобильными дорогами. Также, ТС и ГНС представляют соответствующие предложения по видам администрируемых налогов/сборов.

Аудит отмечает, что МФ, в пределах своих компетенций, рассматривает и проверяет данные, представленные администраторами доходов, вместе с тем разрабатывая и собственные оценки доходов ГБ. В качестве критериев для этих оценок используется модель, базирующаяся на динамике данных для прогнозирования различных налоговых и экономических переменных с применением определенных методов, описанных в Методологических указаниях. Так, согласно мотивациям МФ, взятыми при обосновании будущих доходов (проектов годовых законов о бюджете) критериями являются: *согласованность прогноза доходов с ресурсами, принятыми в БПСП; если не были приняты другие решения относительно объектов налоговой и таможенной политик*.

На основании проведенного изучения аудит установил, что при разработке предложений к бюджету на период 2012-2014 годов по доходной части, ТС не была дополнительно заслушана по представленным предложениям по бюджету, МФ обосновал тем, что „ *прогнозы, выполненные этими администраторами доходов, имеют консультативный характер, решение принимает МФ*”.

Таким образом, отмечается, что в случае расхождений между предложениями администраторов по доходам и прогнозам бюджета МФ обсуждается на уровне ГУБС или, при необходимости, на уровне руководства МФ (заместителя министра или министра) и принимаются решения, однако эти заседания по согласованию/рассмотрению не документированы, окончательные предложения принимаются МФ.

В то же время, предложения к бюджету по доходной части в аспекте БГСС и ФОМС обсуждаются между МФ, НКСС и НМСК, заседания которых задокументированы соответствующим образом.

В контексте вышеизложенного, отмечается наличие некоторых резервов в процессе оценки/прогнозирования доходов, связанных с невключением всех администраторов доходов в этот процесс; недокументированием дискуссий по предложениям по оценке/планированию публичных доходов, поступившим от основных администраторов доходов, а эта ситуация снижает институциональные ответственности относительно этих процессов.

|  |
| --- |
| ***1.2. На уровень реализации задачи по сбору публичных доходов повлияло наличие многих факторов*** |

*Несмотря на то, что были установлены резервы в процессе оценки и планирования некоторых видов сборов и налогов, при сборе налогов и сборов в НПБ в 2011-2014 годах наблюдается рост номинального размера доходов, собранных администраторами доходов, на это повлияло наличие многих факторов.*

**Уровень реализации задания по сбору доходов органами ГНС указывает на недостатки, допущенные в оценке бюджетных показателей**

Одной из основных задач развития ГНС, согласно ПСР на 2011-2015 годы, является повышение уровня налоговой дисциплины налогоплательщиков для получения максимальных эффектов от снижения расхождений между установленным заданием по доходам и фактическими поступлениями.

В 2011-2014 годах большинство законодательных и нормативных актов в налоговой области были рассмотрены, пересмотрены с внесением существенных изменений, в частности, в Налоговый кодекс были внесены положения относительно: ***(1)*** методов и косвенных источников оценки налогооблагаемых доходов физических лиц; ***(2)*** введения вновь ставки подоходного налога с предпринимательской деятельности; ***(3)*** регулирования акцизов в соотношении к уровню инфляции; ***(4)*** снижения ставок НДС на некоторые категории и др., эти положения должны создать условия для относительно продолжительной стабильности в функционировании налоговой системы администрирования некоторых видов доходов.

1. *Как номинальный размер, так и уровень сбора доходов органами ГНС растут.*

Проведенный аудитом анализ относительно выполнения задачи по сбору показывает, что номинальный размер доходов, взысканных органами ГНС, за период 2011-2014 годов увеличился на 47,0% или на 7480,8 млн. леев, ситуация относительно эволюции представлена на диаграмме №3.

**Диаграмма №3**

*(млн. леев)*

**Источник.** Информации ГГНИ относительно анализа расчетов в НПБ на 2011-2014 годы и Отчеты о поступлении в НПБ за 2011-2014 годы.

При сравнении отмечается повышенный рост уровня сбора налоговых доходов в НПБ в 2012 году на 19,4% против 2011 года, на что повлияло введение[[8]](#footnote-8), начиная с 01.01.2012, ставки 12% от налогооблагаемого дохода для субъектов обложения подоходным налогом. Соответственно, хотя в номинальном размере объем налоговых доходов в 2014 году возрос, темп роста в 2014 году по сравнению с 2013 годом составил 17,1% или на 2,3 процентных пункта меньше против предыдущих периодов.

1. *Вариации по увеличению/уменьшению первоначально утвержденных показателей являются существенными и указывают на наличие резервов при их обосновании.*

Анализ уровня реализации задания относительно первоначально установленных доходов, окончательно утвержденных и фактических поступлений сквозь призму применения показателей эффективности, которые характеризуют уровень полноты и достоверности бюджетного планирования[[9]](#footnote-9) свидетельствует, что в анализируемом периоде первоначальное бюджетное задание претерпело значительные изменения. Анализируемая ситуация представлена в таблице №2.

**Таблица №2**

*(млн. леев)*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Год** | **Оцененные показатели** | | **Реализованные поступления** | **Отклонения** | | | |
| **первоначаль-ные** | **окончатель-ные** | **поступило/ первоначально** | | **поступило/ окончательно** | |
| **сумма** | **%** | **сумма** | **%** |
| **2011** | 16435,4 | 16130,6 | 15929,8 | -505,6 | 96,9 | -200,8 | 98,8 |
| **2012** | 18742,6 | 18967,9 | 19028,1 | 285,5 | 101,5 | 60,2 | 100,3 |
| **2013** | 17595,8 | 20104,8 | 19986,1 | 2390,3 | 113,5 | -118,7 | 99,4 |
| **2014** | 22291,5 | 23249,0 | 23410,6 | 1119,1 | 105,0 | 161,6 | 100,7 |

**Источник.** Отчеты о поступлениях в НПБ за 2011- 2014 годы

Так, в период 2012-2014 годов показатели первоначально утвержденных годовых планов были окончательно уточнены в сторону их увеличения. Наиболее существенный рост был зарегистрирован в 2013 году - на 14,3% (на 2509,0 млн. леев) и в 2014 году - на 4,3% (на 957,5 млн. леев), в то время как оптимальный вариант увеличения/уменьшения первоначальных показателей, согласно указаниям из пособия PEFA, имеет плафон (от -3% до +6%).

Эта ситуация указывает на наличие резервов в правильной и полной оценке некоторых доходов путем: ***(i)*** переоценки некоторых видов доходов и ***(ii)*** недооценки других видов доходов. В результате, переоценка, а также недооценка возможных к поступлению доходов привела к необходимости изменения утвержденных бюджетных показателей как на уровне государственного бюджета, так и на уровне других бюджетов, которые получают эти доходы.

1. *Соотношение собранных доходов к числу обслуживаемых налогоплательщиков имеет тенденцию роста.*

Уровень эффективности реализации основной задачи налоговых органов, а также уровень добровольного соблюдения налогоплательщиками выполнения налогового обязательства был проанализирован путем соотнесения собранных органами ГНС доходов к числу обслуживаемых налогоплательщиков. Эволюция оплаченных доходов в среднем на одного налогоплательщика за период 2011-2014 представлена на диаграмме №4.

**Диаграмма №4**

**Источник.** Отчеты о поступлениях в НПБ за 2011-2014 годы и Информация ГНС о численности зарегистрированных налогоплательщиков.

Так, соотношение собранных доходов к числу обслуживаемых налогоплательщиков в эволюции 2011-2014 годов имело тенденцию роста собранных налоговых доходов на одного налогоплательщика с 26,5 тыс. леев в 2011 году до 33,9 тыс. леев в 2014 году.

1. *В аспекте территориальных налоговых органов уровень сбора свидетельствует о существенных вариациях.*

Анализ сбора налогов и сборов в территориальном аспекте выявил ситуации необеспечения сбора всех утвержденных доходов. Так, в 2014 году в территориальном аспекте 31 территориальная ГНИ перевыполнила задание по сбору, вместе с тем 4 территориальных ГНИ не выполнили установленное задание (ГНИ мун. Кишинэу на 18,6 млн. леев; АОТ Гагаузия - на 3,1 млн. леев; ГНИ Тараклия - на 2,2 млн. леев; ГНИ Фэлешть - на 1,7 млн. леев). Анализ, проведенный аудитом в аспекте территориальных налоговых органов, *представлен в таблице №1 из приложения №1 к настоящему Отчету*.

**Уровень реализации задания по сбору доходов органами ТС также выявляет недостатки, допущенные в оценке бюджетных показателей**

1. *Общая сумма взысканных таможенными органами доходов увеличивается.*

Общая сумма таможенных доходов в НПБ зарегистрировала динамику роста с 11897,2 млн. леев в 2011 году до 15425,1 млн. леев в 2014 году, ситуация представлена на диаграмме №5.

Диаграмма №5

*(млн. леев)*

Источник. Отчеты об исполнении государственного бюджета за 2012-2014 годы.

1. *Фактические поступления существенно отличаются от утвержденных показателей, впоследствии они были откорректированы к исполненному уровню.*

Рассмотрение уровня реализации задания первоначально установленных доходов, окончательно утвержденных годовым бюджетным законом и фактических поступлений с применением показателей эффективности[[10]](#footnote-10) свидетельствует, что первоначально установленные таможенные доходы претерпели некоторые изменения, ситуация представлена в таблице №3.

**Таблица №3**

*(млн. леев)*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Год** | **Оцененные показатели** | | **Реализованные поступления** | **Отклонения** | | | |
| **первоначаль-ные** | **окончатель-ные** | **поступило/ первоначально** | | **поступило/ окончательно** | |
| **сумма** | **%** | **сумма** | **%** |
| **2011** | 11486,7 | 11883,8 | 11897,2 | +410,5 | 103,6 | +13,4 | 100,1 |
| **2012** | 13342,7 | 13078,5 | 12612,3 | -730,4 | 94,5 | -466,2 | 96,4 |
| **2013** | 14706,9 | 14500,8 | 14606,1 | -100,8 | 99,3 | +105,3 | 100,7 |
| **2014** | 16006,3 | 15786,7 | 15425,1 | -581,2 | 96,4 | -362,6 | 97,7 |

Источник. Годовые отчеты Таможенной службы, представленные Министерству финансов, за 2011- 2014 годы; Предложения Министерства финансов и Таможенной службы по проектам государственного бюджета на 2011-2014 годы.

Установленные разницы между первоначально утвержденными показателями по таможенным доходам и фактическими поступлениями свидетельствуют о некоторых недостатках в обосновании и оценке таможенных доходов. Так, хотя планирование таможенных доходов вписывается в оптимальную вариацию (от - 3% до +6%), согласно пособию PEFA, поступления таможенных доходов по отношению к ежегодно устанавливаемым показателям свидетельствует о невыполнении доходов от 730,4 млн. леев в 2012 году до 581,2 млн. леев в 2014 году.

1. *В аспекте таможен уровень выполнения доходов существенно различается.*

**Согласно законодательной базе**[[11]](#footnote-11), ТС вправе устанавливать место и таможенные органы, в котором производится таможенное оформление товаров. Так, в целях облегчения трафика товаров и транспортных средств с целью эффективной организации деятельности таможенных подразделений, ТС регламентировала[[12]](#footnote-12) деятельность внутренних таможенных постов, которые будут производить процедуры таможенного оформления в таможенном режиме импорта/экспорта товаров для всех экономических агентов, независимо от места юридической регистрации местонахождения предприятия. Аудит отмечает, что в структурном аспекте за 2014 год некоторые таможни, благодаря частому запросу экономическими агентами в зависимости от конечного назначения товаров, зарегистрировали уровень перевыполнения таможенных доходов, а именно: Таможня Кахул (118,6%), Таможня Унгень (109,0%), Таможня Леушень (100,6%) и Таможня Кишинэу (100,5%). Вместе с тем, отмечается и низкий уровень выполнения таможенных доходов Таможней Бэлць (92,0%), Таможней Бендеры (82,0%) и Таможней Бричень (80,0%).

**Уровень реализации задания по поступлению государственной пошлины и сбора за выдачу лицензии выявляет недостатки, обусловленные неучастием их администраторов в процессе бюджетного планирования**

1. Анализ уровня реализации задания по поступлению государственной пошлины на 2011-2014 годы свидетельствует о стабильной динамике ее роста с 134,9 млн. леев в 2011 году до 155,7 млн. леев в 2014 году. Графически эволюция представлена на диаграмме №6.

**Диаграмма №6**

*(млн. леев)*

**Источник.** Отчеты о поступлениях в НПБ за 2011- 2014 годы.

Представленные данные свидетельствует о невыполнении утвержденных годовыми бюджетными законами показателей в 2011 году на 7,6 млн. леев и в 2012 году - на 21,6 млн. леев. Вместе с тем, начиная с 2013 года, зарегистрированы переплаты государственной пошлины по сравнению с утвержденными показателями на 3,7 млн. леев, а в 2014 году – на 9,7 млн. леев. Анализом причин этих вариаций со сбором доказательств у некоторых администраторов этой пошлины (ВСМ, МЮ, НССИ) установлено, что они не вовлечены в какой-либо мере в процесс оценки/планирования бюджетных показателей. Этот процесс был однозначно осуществлен лишь МФ, имея в основе динамику поступлений за последние три года.

1. Исполненные поступления по разделу сбора за выдачу лицензий за 2014 год зарегистрировали восходящий рост по сравнению с периодом последних 3 лет, динамика их представлена на диаграмме №7.

**Диаграмма №7**

**Источник.** Отчеты о поступлениях в НПБ за 2011- 2014 годы.

Увеличение поступлений от сбора за выдачу лицензий обусловлено ростом в 2014 году числа выданных, продленных и вновь составленных лицензий на 1275 единиц или на 26,6 % по сравнению с первоначально проведенными оценками. Вместе с тем, этот рост был обусловлен и внесением изменений и дополнений в законодательную базу[[13]](#footnote-13), которое обусловило увеличение сбора за выдачу лицензий примерно на 30% для определенных видов деятельности, подлежащих регулированию путем лицензирования, и на 60% для деятельности в области азартных игр и др. Участие Лицензионной палаты в процессе оценки/планирования этого сбора осуществляется посредством МЭ, которое предоставляет информацию МФ.

Согласно мотивации Лицензионной палаты, „на точность оценки сбора за выдачу лицензий влияют определенные внешние факторы, которые не могут быть предусмотрены при разработке годовых показателей, а также годовой поток заявителей лицензий, число приостановленных и изъятых лицензий, изменения, вносимые в законодательную базу, которая регламентирует эту область”.

|  |
| --- |
| ***1.3. Налоговые льготы имеют существенное влияние на объем публичных доходов*** |

*Налоговые льготы[[14]](#footnote-14) представляют собой сумму налога или сбора, не поступившую в бюджет, имеющую цель поддержать определенную группу налогоплательщиков или определенный вид деятельности, и являются отклонением от системы государственных налогов и сборов, которые снижают реально оплаченные доходы.*

*В Республике Молдова оценка налоговых льгот производится лишь на уровне стоимости/объема предоставленных налоговых льгот, не будучи оценено их влияние на экономический рост и ожидаемый эффект. Вместе с тем, длительный период получения какой-либо группой и по определенным сегментам налоговых льгот приводит к непрозрачности и отсутствию восприятия их как финансовой поддержки со стороны государства.*

Согласно законодательной базе, налоговые льготы (освобождения) представляют собой элементы, которые должны быть учтены при оценке налогооблагаемого объекта при определении размера налога или сбора, а также при поступлении его в форме: **(i)** частичного или полного освобождения от налога или сбора; **(ii)** частичного или полного освобождения от уплаты налогов или сборов; **(iii)** сниженной ставкиналогов или сборов; **(iv)** снижения налогооблагаемого объекта; **(v)** отсрочки срока уплаты налогов или сборов; **(vi)** эшелонирования налогового обязательства. *Ответственность за осуществление мониторинга налоговых льгот возложена на МФ посредством ГНС и ТС*.

1. *Оценочные стоимости предоставленных налоговых льгот свидетельствуют о незначительном снижении, тем не менее, они имеют существенное влияние на бюджетные доходы.*

Согласно Отчетам об оценочной стоимости предоставленных налоговых льгот по видам налогов и сборов, представляемым ежегодно МФ ТС и ГНС, отмечается тенденция их снижения. Так, общая сумма непоступивших в бюджет налогов и сборов варьировала от 12107,8 млн. леев в 2011 году до 10988,1 млн. леев в 2014 году.

Анализ объема налоговых льгот в эволюции 2011-2014 годов, а также их удельный вес в ВВП и в доходах НПБ представлены в таблице №4.

**Таблица №4**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели/период** | **2011** | **2012** | **2013** | **2014** |
| ВВП (млн. леев) | 76784,9 | 87847,3 | 99879,0 | 111501,0 |
| Доходы НПБ (млн. леев)\* | 27369,9 | 31132,6 | 34200,2 | 38471,9 |
| *Удельный вес доходов НПБ\* в ВВП (%)* | *35,6* | *35,4* | *34,2* | *34,5* |
| Расходы НПБ (млн. леев) | 32117,0 | 35364,0 | 38673,1 | 44402,5 |
| Бюджетный дефицит НПБ (млн. леев) | 1958,5 | 1837,9 | 1764,6 | 1946,7 |
| **Всего сумма льгот (млн. леев)** | **12107,8** | **11095,8** | **8426,7** | **10988,1** |
| *Удельный вес льгот в ВВП (%)* | *15,8* | *12,6* | *8,4* | *9,9* |
| *Удельный вес льгот в доходах НПБ \** | *50,9* | *35,6* | *24,6* | *28,6* |
| Льготы, администрируемые ГНС (млн. леев) | 8732,5 | 7173,5 | 3077,2 | 4954 |
| *Удельный вес льгот, администрируемых ГНС, в общей сумме льгот* | *72,1%* | *64,7%* | *36,5%* | *45,1%* |
| Льготы, администрируемые ТС (млн. леев) | 3375,3 | 3922,3 | 5349,5 | 6034,1 |
| *Удельный вес льгот, администрируемых ТС, в общей сумме льгот* | *27,9%* | *35,3%* | *63,5%* | *54,9%* |

**Источник.** Информации, представленные МФ ГГНИ и ТС

\* Доходы НПБ включают только сборы, налоги и взносы.

Данные из таблицы свидетельствуют о существенном росте удельного веса льгот, администрируемых ТС (с 27,9% в 2011 году до 54,9% в 2014 году) в общей сумме предоставленных льгот. Вместе с тем, удельный вес льгот, администрируемых ГНС, снизился с 72,1% в 2011 году до 45,1% в 2014 году в общей сумме предоставленных льгот.

Рост номинальной стоимости налоговых льгот, предоставленных на импорт, обусловлен следующими факторами: ***(i****)* включением новых видов льгот/освобождений, а также льготы на импорт товаров, предназначенных для включения в уставный капитал (на сумму 172,6 млн. леев), ***(ii)*** количественный рост импорта товаров, преимущественно сахара, который импортирован на 40,0 тыс. тонн больше по сравнению с предыдущим годом, ***(iii)*** обесценивание национальной валюты по сравнению с основными иностранными валютами напрямую влияет на таможенную стоимость импортируемых товаров и таможенного обязательства и др.

В то же время, снижение налоговых льгот, администрируемых ГНС, связано со следующими факторами: ***(i)*** вновь введение, начиная с 2012 года, ставок подоходного налога с предпринимательской деятельности - 12% и от операционной деятельности - 3%; ***(ii)*** аннулирование пониженных ставок на продукцию растениеводства и садоводства, на сахар из сахарной свеклы, импортируемый и/или проданный на территории РМ и др.

Несмотря на то, что в 2011-2014 годах объем налогов и сборов, относящийся к налоговым льготам, имеет тенденцию снижения, количественно, число налоговых льгот возросло от 87 льгот в 2011 году до 105 видов льгот в 2014 году, что составляет увеличение примерно на 21%. (*таблица №2 приложения №1 к настоящему Отчету*).

1. *Некоторые виды налоговых льгот применяются более 20 лет, а какие-либо действия по мониторингу их воздействия не были выявлены.*

Аудитом установлено, что МФ в настоящее время не установлен порядок мониторинга/пересмотра утвержденных налоговых льгот относительно: ***(i)*** основания и обоснования необходимости предоставления налоговых льгот; ***(ii)*** базы расчета размера/процентных ставок налоговых льгот; ***(iii)*** оценки размера стоимости и ожидаемого влияния от их предоставления; ***(iv)*** порядка и периодичности отчетности о предоставляемых налоговых льготах. Эти ситуации ограничивают надлежащую оценку внедрения налоговых политик, с измерением воздействия на бюджетные доходы от предоставления налоговых льгот.

В этом контексте отметим, что некоторые льготы были предоставлены свыше 20 лет назад, из которых:

* с 1997 года были утверждены ***освобождения по уплате НДС на услуги, связанные с***: жильем, землей, их арендой, правом продажи и их аренды, за исключением комиссионных платежей, связанных с соответствующими сделками; азартными играми, предоставляемыми субъектами, осуществляющими предпринимательскую деятельность в сфере азартных игр (в том числе с использованием игровых автоматов); услугами, связанными с операциями по предоставлению лицензий и выдаче патентов (за исключением операций, связанных с посредниками), относительно объектов промышленной собственности, а также авторских прав и других связанных с ними прав и др.;
* с 2004 года были утверждены льготы на местные сборы, с 2005 года – на природные ресурсы, с 2007 года - на налоги на недвижимое имущество, с 2007-2008 годов - на НДС (сниженные ставки) на определенную продукцию и др.

1. *Не представляя социально-экономического значения, азартные игры получают существенные налоговые льготы.*

Отмечается, что за период 2011-2014 годов льготы, предоставленные услугам, связанным с ***азартными играми,*** оказываемыми субъектами, осуществляющими предпринимательскую деятельность в сфере азартных игр, составили совокупно около 80,0 млн. леев. В аудируемом периоде рынок азартных игр регистрирует тенденцию подъема. Согласно запрошенной информации от Главного управления торговли, общественного питания и оказания услуг мун. Кишинэу, в этом периоде было выдано 135 разрешений для осуществления деятельности в области азартных игр, из которых 60,7% или 82 разрешения - в 2014 году.

Анализ информации из ИС ГНС свидетельствует, что большинство налогоплательщиков, осуществляющих на рынке деятельность „казино”, декларируют маленькую прибыль или убытки, соответственно, не был исчислен и оплачен подоходный налог с предпринимательской деятельности, ситуация представлена в таблице №5.

**Таблица №5**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **2013** | **2014** | **8 месяцев 2015** |
| Число экономических агентов, практикующих деятельность азартных игр | 51 | 54 | 54 |
| Число экономических агентов, практикующих деятельность азартных игр, которые оплатили подоходный налог | 22 | 19 | 22 |
| Удельный вес % | 43,1 | 35,2 | 40,7 |
| Сумма подоходного налога с предпринимательской деятельности, оплаченная экономическими агентами, практикующими деятельность азартных игр (тыс. леев) | 576,2 | 414,3 | 650,9 |

**Источник.** Информация представлена ГГНИ за период 2013-2015 годов.

Таким образом, в указанном периоде большинство экономических агентов или около 64,8% не оплатили подоходный налог с предпринимательской деятельности.

В этом контексте отмечается, что хотя данная область не является жизненно важной для общества, льготы, связанные с *азартными играми*, не были пересмотрены в течение всего периода предоставления в аспекте важности и влияния на развитие общества.

Получение какими-либо группами и по определенным сегментам налоговых льгот без периодической оценки их воздействия может привести к ситуациям, когда льготы не взыскиваются как поддержка со стороны государства и не достигают ожидаемых результатов.

***Справка:*** *Для**устранения установленной ситуации в области азартных игр ГГНИ**12.11.2015 организовала рабочее заседание с участием сотрудников Лицензионной палаты и Национального инспектората по расследованиям.*

1. *Не проводятся контроли за соблюдением законодательной базы, посредством которой были предоставлены некоторые „индивидуальные” налоговые льготы.*

На основании Закона №8 от 17.02.2005[[15]](#footnote-15) и некоторых нормативных актов[[16]](#footnote-16), а также путем принятия поправок к законам о введении в действие разделов Налогового кодекса, предоставлены некоторые „индивидуальные” льготы. Так, на момент проведения аудита установлено, что действуют 4 ранее предоставленные „индивидуальные” льготы. Только за период 2011-2014 годов оцененная аудитом стоимость по этим 4 льготам составила свыше 119,0 млн. леев, которая представлена в таблице №6.

**Таблица №6**

*(млн. леев)*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Законодательная база/содержание „индивидуальных” налоговых льгот** | **Размер налоговых льгот** | | | |
| **2011** | **2012** | **2013** | **2014** |
| ПП №949 от 12.10.10 об утверждении Положения о порядке применения налоговых и таможенных льгот,  установленных Соглашением "Compact" |  |  | 5,3 |  |
| ПП №765 от 20.08.10 об утверждении Положения о порядке применения льгот в целях ликвидации последствий наводнения, произошедшего летом 2010 года | 9,1 | 8,4 | 3,6 | 2,3 |
| ПП №777 от 25.09.2014 о принятии ответственности за проект Закона о некоторых мерах по процедуре банкротства акционерного общества “Termocom” |  |  |  | 6,8 |
| Закон о Международном свободном порте ,,Джюрджюлешть” №8-XV от 17.02.2005 |  |  | 37,5 | 46,0 |
| **Всего „индивидуальных” налоговых льгот** | **9,1** | **8,4** | **46,4** | **55,1** |

**Источник.** Информация представлена ГГНИ за период 2011-2014 годов.

Законом №8 от 17.02.2005 были предоставлены льготы резидентам Международного свободного порта ,,Джюрджюлешть” (далее - Международный порт) со сроком действия до 2030 года. Анализ аудита установил, что сумма налоговых льгот по НДС, совокупно за 2011-2014 годы, составила около **83,5 млн. леев.**

Одновременно, основной инвестор Международного порта, будучи первым бенефициаром „индивидуальной” льготы, дополнительно получает и другую льготу - освобождение от уплаты НДС[[17]](#footnote-17), которая только за период 2011-2014 годов составила около **598,3 млн. леев.**

Несмотря на то, что органы ГНС несут ответственность за обеспечение налогового администрирования и контроль за деятельностью резидентов, функции, которые возложены на ГГНИ, она не провела контроль относительно соблюдения законодательных положений, которыми были предоставлены налоговые льготы, в результате не обеспечивая соблюдение законодательной базы[[18]](#footnote-18) в обязательном порядке проводить не более одной комплексной проверки деятельности резидента в течение года по соблюдению законодательных положений, которыми были предоставлены налоговые льготы.

Так, аудит отмечает, что только в 2015 году ГГНИ провела общий налоговый контроль[[19]](#footnote-19) о правильности исчисления, уплаты налогов, сборов и обязательных платежей в бюджет за период 01.01.2011-31.03.2015 у одного из основных инвесторов Международного свободного порта ,,Джюрджюлешть”. Контроль был проведен в период 28.04.2015-10.07.2015, возобновлен 21.10.2015 и длился до 30.10.2015, с ознакомлением и согласия представителя Министерства экономики в Международном свободном порту ,,Джюрджюлешть”, до завершения аудиторской миссии Решение о случае налогового нарушения не было утверждено.

Вследствие проведенного налогового контроля установлено следующее:

1. в результате заключения 29.12.2004 Инвестиционного соглашения „О Международном свободном порте ,,Джюрджюлешть” с Правительством РМ для осуществления капитальных инвестиций в качестве резидента Международного свободного порта ,,Джюрджюлешть”[[20]](#footnote-20) 28.09.2006 было зарегистрировано ПИК „Bemol Retail” ООО. Согласно внесенным изменениям, Постановлением Правительства №1409 от 11.12.2006 указанный налогоплательщик стал приемником прав „Azpetrol” ООО, который является одним из инвесторов, подписавшим Инвестиционное соглашение. В соответствии с этим соглашением, Правительство Республики Молдова должно *облегчить и поддержать* внедрение и реализацию инвестиций на территории Республики Молдова и Международного свободного порта ,,Джюрджюлешть”. Так, согласно Соглашению, инвестиции подписавшего инвестора означают все расходы, связанные с: ***оценкой, разработкой, проектированием, закупками, арендой, строительством, установкой, финансированием, страхованием, получением в собственность, обработкой, ремонтом, заменой, восстановлением, техническим содержанием, увеличением мощности, расширением и защитой пунктов по продаже нефтепродуктов в количестве 50 единиц;***
2. инвестор до 31.12.2014 располагал 19 собственными заправочными станциями и 36 арендованными станциями, а в первом квартале 2015 года – 20 собственными станциями и 24 арендованными станциями, что подтверждает несоблюдение положений Инвестиционного соглашения, инвестору были предоставлены налоговые льготы в части, касающейся владения собственными станциями;
3. этот налогоплательщик - инвестор получил освобождение от НДС в соответствии с положениями ст.4(15) Закона №1417-XII от 17.12.1997, согласно которым *„нефтепродукты, предназначенные для реализации через пункты по продаже нефтепродуктов, определенные в рамках и на условиях Инвестиционного соглашения "О Международном свободном порте "Джюрджюлешть"", на восьмилетний период,* ***начиная со дня первой отгрузки нефтепродуктов*** *через нефтяной терминал, расположенный в Международном свободном порту "Джюрджюлешть":* ***а)*** *освобождаются от уплаты НДС при их ввозе на остальную территорию Республики Молдова из Международного свободного порта "Джюрджюлешть";* ***b)*** *освобождаются от уплаты НДС при их ввозе на территорию Республики Молдова и через другие таможенные пункты, но только в случае наступления форс-мажорных обстоятельств, препятствующих их ввозу через Международный свободный порт "Джюрджюлешть";* ***с)*** *являются объектом обложения НДС при их поставках на территорию Республики Молдова с освобождением субъектов, осуществивших эти поставки, от уплаты в бюджет суммы налога на добавленную стоимость, исчисленной в соответствии с положениями налогового законодательства”.* Так, согласно положениям ст.5.3.3 (b) (iii) Инвестиционного соглашения, в течение 8 лет, начиная со дня первой отгрузки товара через нефтяной терминал, подписавший соглашение инвестор (правопреемник прав „Azpetrol” ООО) будет применять НДС при продаже нефтепродуктов потребителям посредством любого пункта по продаже нефтепродуктов, ***но*** ***будет иметь право*** ***удерживать в своей собственности НДС, который в налоговых условиях перечисляется в ГБ***. Таким образом, за 2011-2015 годы (I квартал) льгота по уплате НДС, оставшаяся в распоряжении субъекта, составила 692,5 млн. леев;
4. среднесписочная численность работников налогоплательщика снизилась с 886 человек в 2011 году до 656 работников в 2014 году или на 230 лиц меньше;
5. инвестор необоснованно отнес за период 2011-2014 годов на вычеты некоторые расходы (*завышенные расходы на аренду заправочных станций и прилегающих участков; услуги по юридической помощи и консультации; ежемесячные проценты по банковским кредитам; коммерческие расходы, расходы по оплате за аренду имущества, произведенного в интересах ответственного лица на основании договора найма недвижимости и др.)* на общую сумму 109,9 млн. леев, регистрируя убытки в налоговых целях, которые обусловили снижение налогооблагаемого дохода и, соответственно, неуплату подоходного налога с предпринимательской деятельности за 2012-2014 годы. Из общей суммы 109,9 млн. леев расходы на аренду заправочных станций и наем прилегающих участков составили 82,2 млн. леев или 74,8 % от общей суммы расходов;
6. розничная продажа нефтепродуктов физическим лицам за 2011-2014 годы посредством станций „peco” составила около 2152,1 млн. леев или 57,9% от общей суммы продаж 3774,9 млн. леев. Сумма НДС, включенная в эту стоимость, осталась в собственности налогоплательщика получателя указанной льготы.

Рассмотрения, проведенные аудитом, свидетельствуют, что, начиная с 2007 года и до конца 2014 года**,** этот же инвестор получил и льготы, предоставленные по оплате НДС на импорт нефтепродуктов, предназначенный для реализации посредством единиц по продаже нефтепродуктов, на сумму 865,4 млн. леев. Всего налогоплательщик –инвестор получил налоговых льгот на сумму около 1557,9 млн. леев.

В результате проведенного анализа аудит отмечает, что первая отгрузка нефтепродуктов, произведенная налогоплательщиком - подписавшим инвестором (ООО „Bemol Retail”) состоялась 13.11.2007, а отгруженный товар, то есть нефтепродукты, были размещены в таможенном назначении „свободная зона” в Международном свободном порту "Джюрджюлешть" 12.09.2007 другим экономическим агентом („Bemol Trading” ООО), оба налогоплательщика имеют одного и того же учредителя, который зарегистрирован в Голландии. В этих обстоятельствах, с целью объяснения ситуации по определению даты заключения периода получения налоговой льготы, 14.09.2015 МЭ[[21]](#footnote-21) запросило организовать заседание рабочей группы, в котором участвовали представители МФ, ТС, ГГНИ, ПИК „Bemol Retail”, в результате этого заседания датой первой отгрузки было определено 13.11.2007.

Аудит отмечает, что ТС не провела у этого бенефициара ни один контроль относительно льгот, предоставленных по уплате НДС по импорту нефтепродуктов. В этом аспекте, только в 2015 году ТС инициировала контроль над льготами, предоставленными по уплате НДС по импорту нефтепродуктов, который, согласно объяснениям ТС, до настоящего времени не завершен.

В результате, инструменты органов, ответственных за налоговое и таможенное администрирование, а также „налоговый контроль” и „аудит после таможенного оформления”, не охватывают в полной мере область налоговых льгот относительно правильности предоставления, исчисления и их отчетности.

В этом контексте необходимо подчеркнуть, что МФ, а также ГНС, ТС, другие компетентные органы не располагают информациями и анализом, причинами - эффектом относительно социально-экономического воздействия, следуемого из льготного налогового/таможенного режима, предоставленного бенефициарам.

1. *Отсутствие внедрения МФ, ГНС и ТС механизма по отражению в отчетности бенефициарами налоговых льгот влияет на оценку стоимости.*

Начиная с 2013 года, были введены налоговые льготы[[22]](#footnote-22) „..на черные и цветные металлы, промышленные отходы, содержащие металлы или их сплавы…”. Согласно информации ГГНИ, представленной Министерству финансов, оценочная стоимость налоговых льгот за период 2013-2014 годов составила 259,3 млн. леев.Анализируя эту информацию, а также данные из АИС ГНС, аудит отмечает, что реальная сумма налоговых льгот примерно на 60,6 млн. леевбольше, чем отраженная ГГНИ сумма. Данная ситуация указывает на:

1. *Не проведение в некоторых случаях органами ГНИ мониторинга размера налоговых льгот, предоставленных налогоплательщикам.* Несмотря на то, что данный налогоплательщик был подвергнут органами ГНС общему налоговому контролю относительно правильности исчисления, уплаты налогов и сборов за период 01.01.2011-28.02.2014, аспект налоговых льгот, введенных в 2013 году, не был проверен.

Несмотря на то, что налоговые льготы, предоставленные на товары, размещенные и реализуемые в магазинах duty-free[[23]](#footnote-23), существенно возросли примерно в 13,9 раз, аудитом установлено, что в рамках налогового контроля, проведенного у другого налогоплательщика, который практикует эту же деятельность, аспект налоговых льгот не был проверен. Вместе с тем, размер налоговых льгот, полученных этим налогоплательщиком, значительно возрос с 1,7 млн. леев в 2011 году до 23,7 млн. леев в 2014 году.

***(2)*** *Необходимость утверждения и регламентирования обязанности составления бенефициаром отчетности о размере полученных налоговых льгот.*

Это заявление аудита основывается на следующих констатациях*.*

Освобождаются от уплаты „НДС долгосрочные материальные активы, используемые непосредственно в производстве товаров, оказании услуг и/или выполнении работ, предназначенные для включения в уставный капитал в порядке и в сроки, предусмотренные законодательством” согласно внесенным изменениям[[24]](#footnote-24), начиная с 01.01.2014. Так, в 2014 году получили освобождения от уплаты НДС и таможенных сборов 319 экономических агентов на сумму примерно 172,6 млн. леев, из которых только на 5 экономических агентов приходится около 52,0% или 89,9 млн. леев.

Анализ аудита показывает, что среди наиболее часто импортируемых основных средств, предназначенных для включения в уставный капитал, были автомобили для перевозки товаров, прицепы, тракторы и автобусы, бенефициары которых получили льготы примерно на 28,8 млн. леев. Аудитом установлено, что в отсутствие ряда законодательных положений, регламентирующих наличие категорий основных средств, получающих эти льготы в соответствии с осуществляемым видом деятельности и назначением их использования, спектр этого вида освобождений является обширным и различным в аспекте тарифных позиций. Так, отмечается, что некоторые экономические агенты в 2014 году импортировали различные ценности, а именно люстры из стекла, кресла, диваны, стулья и др. Вместе с тем, в конце 2014 года один экономический агент импортировал самолет общей стоимостью 350,0 млн. леев, предназначенный для включения в уставный капитал, по которому получил льготы в сумме 70,0 млн. леев, соответствующая льгота составила 40,5% от общей суммы льгот, предоставленных по этому разделу (*176,2 млн. леев).*

Аудит отмечает, что для выполнения условий, предусмотренных в Положении о порядке применения налоговых льгот, экономические агенты обязаны информировать по полугодиям таможенные органы относительно наличия соответствующих товаров и соблюдения условий их использования путем представления копий соответствующих подтверждающих бухгалтерских документов. Отмечается, что этот элемент внутреннего контролявступил в силу в августе 2014 года[[25]](#footnote-25) и должен применяться Управлением последующего контроля, начиная с 2015 года. Вместе с тем, учитывая, что материальные активы, предназначенные для включения в уставный капитал, находятся под таможенным надзором в течение 3 лет с даты подтверждения соответствующей таможенной декларации или выдачи налоговой накладной, аудит отмечает, что ТС должна определить приоритетность периода осуществления последующих контролей за этими категориями товаров, в том числе за произведенными сделками до вступления в силу указанной нормы.

Также отмечается, что размер налоговых льгот, по которым ежегодно отчитывается МФ, отличается от размера льгот, оцененных ТС и ГНС, а содержание этих разделов из Отчета об исполнении государственного бюджета, представляемого ежегодно Правительству, составлено в формате статистического анализа. По мнению аудита, МФ должно обеспечить оценку и отчетность воздействия предоставленных налоговых льгот, учитывая передовые международные практики, которые указывают на 3 основных метода оценки: ***i)*** упущенные доходы в результате предоставления налоговых льгот; ***ii)*** потенциал экономического роста путем предоставления налоговых льгот и ***iii)*** размеры налоговых льгот.

Согласно Закону о государственной помощи[[26]](#footnote-26), вступившему в действие с 16.08.2013, порядок ее разрешения, мониторинга и отчетности государственной помощи включает и налоговые льготы (освобождения). Уполномоченным органом, наделенным правом разрешения, мониторинга и отчетности государственной помощи, является Совет по конкуренции. В соответствии со ст.21 (4) этого закона, Совет по конкуренции должен составлять и публиковать в Официальном мониторе Республики Молдова Ежегодный отчет о предоставленной государственной помощи. Проведенный аудитом анализ выявил, что Отчет о предоставленной государственной помощи в Республике Молдова за 2011-2013 годы был опубликован 19.10.2015 на электронной странице Совет по конкуренции.

Оценивая только некоторые аспекты из очень широкого и комплексного спектра существующих в Республике Молдова налоговых льгот и учитывая то, что некоторые виды льгот были предоставлены, начиная с 1997 года и не пересмотрены в течение их применения, аудит отмечает необходимость проведения более подробного аудита о предоставлении/поддержании существующих налоговых льгот.

**Выводы по Цели I:**

Несмотря на то, что описаны процедуры, обеспечивающие эффективное сотрудничество между сторонами, участвующими в процессе оценки/ прогнозирования доходов, аудит отмечает некоторые недостатки в соответствующем процессе, а именно: недостаточность критериев по оценке/обоснованию некоторых публичных доходов; неучастие всех администраторов доходов и недокументирование заседаний по рассмотрению предложений, поступающих от администраторов доходов, проводимых в рамках МФ и др.

В динамике 2011-2014 годов зарегистрирован рост номинальной стоимости доходов, собранных администраторами публичных доходов, вместе с тем, были установлены расхождения между первоначальной программой сбора, окончательной программой и размером фактически поступивших доходов. Эта ситуация определена наличием резервов по правильной и полной оценке некоторых доходов. В результате, переоценка, а также недооценка возможных к поступлению доходов привела к необходимости изменения утвержденных бюджетных показателей как на уровне государственного бюджета, так и на уровне других бюджетов, которые получают отчисления из этих доходов.

Отсутствие прозрачности в процессе предоставления/получения налоговых льгот, а также неустановление ежегодно законом о бюджете максимально утвержденной суммы для их предоставления приводит к необеспечению оценки и отчетности размера предоставленных льгот, а также их воздействию. Некоторые виды налоговых льгот, хотя имеют срок применения свыше 20 лет, не были пересмотрены с точки зрения их влияния, особенно азартные игры, эта область получила льготы с 1997 года. Невнедрение механизма по составлению отчетности МФ, ГНС и ТС по налоговым льготам, а также их бенефициарами отрицательно влияет на оценку их стоимости.

**Цель II „Администраторы публичных доходов располагают эффективными процессами по администрированию публичных доходов?”**

|  |
| --- |
| ***2.1. Стратегическое планирование как инструмент развития органов налогового и таможенного администрирования*** |

*Установление четкой стратегии является важным фактором для повышения эффективности деятельности любой системы. Хорошая стратегия должна фокусироваться на качественных политиках и целях, быть достаточно ясной для предоставления базы по определению приоритетов деятельности и мотивации/вдохновению институционального менеджмента для наиболее лучшей деятельности.*

Программа стратегического развития администраторов публичных доходов является основным документом, в котором описаны направления деятельности учреждения и направлены на приоритеты публичной политики на среднесрочный период, уже утвержденные Правительством.

1. План развития[[27]](#footnote-27) ГНС является **комплексным** документом на 2011-2015 годы, определяющим приоритеты развития процесса налогового администрирования в Республике Молдова. Согласно Плану развития, основополагающая цель развития ГНС состоит в: *модернизации процесса налогового администрирования путем непрерывного продвижения духа добровольного соблюдения законодательства налогоплательщиками при декларировании и уплате налоговых обязательств посредством формулирования* 23 задач, 60 специфических задач и 55 методов/ инструментов по их внедрению. Наиболее важными задачами органа налогового администрирования публичных доходов на 2011-2015 годы были следующие: ***(i)*** *реформирование законодательной, организационной и институциональной базы;* ***(ii)*** *усовершенствование порядка добровольного соблюдения налогового законодательства налогоплательщиками;* ***(iii)*** *повышение эффективности использования информационных технологий в налоговом администрировании;* ***(iv)*** *повышение эффективности управления кадрами.*

В период внедрения Плана развития ГНС, была утверждена Методология разработки программ стратегического развития органов центрального публичного управления[[28]](#footnote-28)*.* Так, проведенными проверками установлено, что ГГНИ не обеспечила: установление целевых значений для показателей эффективности этого Плана, что затрудняет процесс оценки внедрения задач (*продукт не является измеримым),* а также обязательного компонента „механизма мониторинга и оценки”, раздела, который должен описывать инструменты и процедуры, используемые при мониторинге, оценке и отчетности результатов внедрения Программы[[29]](#footnote-29)”.

Согласно нормативной базе[[30]](#footnote-30) и передовым практикам, годовые планы повторяют задачи, указанные в Плане развития, на основании которых формулируются конкретные годовые мероприятия и результаты, посредством которых организуется оперативная деятельность ГНС и которые являются основой для годового мониторинга и оценки Плана развития.

Проведенные проверки установили, что в годовых планах деятельности ГНС на период 2011-2014 годы специфические задачи были внедрены частично или затягивалось их внедрение, имеющие важное значение в деятельности учреждения и которые должны способствовать ее стратегическому развитию.

ГНС ежегодно отчитывается перед МФ о результатах оценки задач Плана развития, в которых оценен уровень их реализации и меры, которые должны быть предприняты в дальнейшем для полной реализации основных задач.

***(ii)*** ТС имеет ПСР на 2012-2014 годы, который отражает взятые обязательства и приоритетные задачи, соотнесенные с документами национальных и международных политик, в том числе из БПСП(2012-2014)[[31]](#footnote-31), а также определяет направления развития институционального потенциала. Необходимо отметить, что хотя ТС имеет как и ГНС, тот же институциональный статус администрирования и подчинения перед МФ, ПСР ТС был разработан согласно регулирующей базы[[32]](#footnote-32), утвержденный на основании Приказа директора ТС №46 от 07.02.2012, в то время как ПСР ГНС был утвержден Постановлением Правительства. В этом контексте выявляется отсутствие некоторых основополагающих положений относительно утверждения приоритетов развития политик в области администрирования публичных доходов. Этим документом ТС предлагает освоить системный подход к процессу стратегического планирования с целью достижения основной цели - эффективности[[33]](#footnote-33), будучи и одним из основных действий, отмеченных в БПСП - *относительно развития системы оценки эффективности ТС.*

Согласно положениям ПСР, ТС предложила для реализации 3 основные задачи: ***1)*** продвижение добровольного соблюдения обязательств налогоплательщиками при оплате прав по импорту/экспорту путем внедрения современных таможенных процедур, которые облегчают внешнюю торговлю и обеспечивают безопасность цепи международных закупок; ***2)*** повышение уровня экономической безопасности государства; ***3)*** формирование консолидированного персонала с высоким уровнем профессионализма и способным эффективно и прозрачным способом реализовать миссию ТС.

ПСР был разработан на 3 года (2012-2014), а для оперативного планирования деятельности ТС были разработаны годовые планы, которые включали специфические задачи, конкретные меры и деятельность по реализации ПСР, а также показатели эффективности по оценке уровня реализации предложенных задач. При завершении каждого отчетного года ТС оценивала уровень реализации задач и меры, которые должны быть приняты для полного выполнения основных задач ПСР с ежегодным предоставлением отчетности по результатам оценки МФ.

Проведенный аудитом анализ установил, что из общего числа 40 специфических задач, установленных для реализации 3 основных задач, 10 из них были выполнены частично. Наиболее существенные из частично реализованных задач относятся к созданию, развитию и внедрению ряда модулей в рамках Интегрированной информационной таможенной системы, связанных с: обменом информацией в режиме он-лайн между органами, участвующими в контроле товаров и транспортных средств; внедрением приложения по обмену оперативными и автоматизированными данными налоговой ИС с таможенной ИС; развитием автоматизированного обмена таможенной информацией с другими странами; внедрением системы мониторинга в режиме он-лайн процесса проведения последующего контроля и др.

Причины неполного выполнения этих задач, согласно годовым отчетам о деятельности ТС, состояли в отсутствии внешних финансовых средств, а также длительном тестировании некоторых модулей, каким является модуль „последующий контроль” и модуль „таможенная стоимость”.

Вместе с тем, оценки аудита относительно годовых отчетов о деятельности ТС свидетельствуют, что некоторые специфические задачи и показатели эффективности, установленные в ПСР, были дополнены/ изменены в соответствии с текущими потребностями ТС, но не были откорректированы в ПСР. Согласно объяснениям ТС, *„изменения были внесены, учитывая новые приоритеты, появившиеся в документах национальных политик, внесенные на уровне годовых планов действий с целью обеспечения эффективного внедрения на оперативном уровне”.*

Также, согласно ПСР, была предусмотрена и разработка автоматизированной системы мониторинга показателей эффективности и унификации процесса отчетности полученных институциональных достижений. Аудит отмечает, что данная задача была реализована частично. Согласно объяснениям ТС, „*причина была определена отсутствием имеющихся внешних финансовых средств для разработки и внедрения информационной системы”.*

Вместе с тем, для реализации задачи по добровольному соблюдению налогоплательщиками обязательств при оплате прав по импорту и экспорту, ТС должна разработать программу продвижения добровольного соблюдения обязательств, которая бы стимулировала добровольное соблюдение таможенного законодательства и препятствовала бы мошенническому поведению. Согласно стандартам[[34]](#footnote-34), продвигаемым Всемирной организацией таможен, ТС содействовала продвижению концепции Ауторизованного экономического агента, которая была внедрена в 2014 году. Компании, владеющие сертификатом Ауторизованного экономического агента, являются те компании, которые предоставили доказательства добровольного соблюдения нормативной базы и проходят сниженное количество таможенных контролей и пользуются более быстрым переходом границы.

Эффективность некоторых задач, предусмотренных в Планах развития, отражена в соответствующих разделах данного Отчета.

|  |
| --- |
| ***2.2. Администраторы публичных доходов сталкиваются с трудностями при сборе налогов и пошлин*** |

*Как органы ГНС, так и органы ТС сталкиваются с трудностями при сборе начисленных обязательств. Так, органы ГНС в процессе администрирования подоходного налога с предпринимательской деятельности ограничили полное поступление этого налога, обуславливая формирование и рост задолженности по данному виду налога.*

*Вместе с тем, отсутствие взаимосвязи между различными администраторами публичных доходов формирует переплаты и нереальные задолженности по некоторым сборам и налогам.*

#### **2.2.1. Органы ГНС сталкиваются с проблемами в процессе управления публичными доходами**

#### 

Система налогообложения, администрируемая ГНС, включает государственные и местные налоги и сборы. Дополнительно к этому, ГНС администрирует и другие виды доходов в НПБ, включая БГСС и ФОМС. В 2014 году доходы, собранные ГНС в НПБ, составили 23410,6 млн. леев, увеличившись на 3424,5 млн. леев или на 17,1% по сравнению с 2013 годом. Динамика и структура собранных в НПБ доходов за 2012-2014 годы представлена на диаграмме №8.

**Диаграмма №8**

**Источник.** Отчеты о поступлениях в НПБ за 2011- 2014 годы.

Данные из диаграммы свидетельствуют, что в 2014 году **подоходный налог составил** **4877,5 млн. леев,** удельный вес которого составил 20,9% в НПБ, увеличившись по сравнению с предыдущим годом на 619,3 млн. леев (14,0%), **расположившись на первом месте** из списка налогов, сборов и других платежей, собранных ГНС, за ним следует НДС. Учитывая, что Счетная палата в 2013 году провела аудит соответствия администрирования НДС ГНС, аудит был направлен на процесс администрирования подоходного налога с предпринимательской деятельности.

*Объектом* ***подоходного налога*** *является доход из любых источников, находящихся в Республике Молдова, а также доход из любых источников, находящихся за пределами Республики Молдова, полученный физическими и юридическими лицами, резидентами Республики Молдова, осуществляющими предпринимательскую деятельность, а также лицами, практикующими профессиональную деятельность и др*., *за исключением вычетов и льгот, на которые они имеют право.*

Значительный рост подоходного налога в аудируемом периоде был обусловлен изменением ставки с 0% до 12% от налогооблагаемого дохода для субъектов налогообложения подоходным налогом, установленной Налоговым кодексом[[35]](#footnote-35), начиная с 01.01.2012.

Согласно Налоговому кодексу, общая сумма подоходного налога по категориям плательщиков определена в процентной ставке от годового облагаемого дохода[[36]](#footnote-36) и дохода от операционной деятельности[[37]](#footnote-37).

В течение 2010-2011 годов юридические лица, независимо от формы организации, применяли ставку 0% на подоходный налог, а, начиная с 2012 года, вновь была введена ставка подоходного налога для юридических лиц – в размере 12%; для крестьянских хозяйств - 7%; индивидуальных предприятий - 7% и 18% и хозяйствующих субъектов сектора малых и средних предприятий - 3%. Ставки этого налога в Республике Молдова занимают второе место среди стран бывшего советского пространства и третье место среди соседних стран из ЕС, сравнительный анализ представлен в таблице №7.

**Таблица №7**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Страны бывшего СССР** | **Ставка налога (%)** | **Страны ЕС** | **Ставка налога (%)** |
| Республика Беларусь | 24 | Болгария | 10 |
| Эстония | 20 | Румыния | 16 |
| Грузия | 15 | Польша | 19 |
| **Республика Молдова** | **3-18** | Венгрия | 10-19 |
| Россия | 20 | Испания | 30 |
| Украина | 23 | Финляндия | 20 |

**Источник.** Информация представлена ГГНИ письмом за №26-08/1-2-10-4145 от 24.02.2015

Анализ уровня реализации задания по поступлению подоходного налога с предпринимательской деятельности указывает на стабильную динамику поступлений от подоходного налога с предпринимательской деятельности от 1966,7 млн. леев в 2012 году до 2430,5 млн. леев в 2014 году.

Одновременно, сравнение доходов, поступивших от подоходного налога с предпринимательской деятельности, с доходами, задекларированными хозяйствующими субъектами, свидетельствует о разрыве между начисленными суммами для соответствующего налогового периода с поступившими суммами на 51,4 млн. леев в 2012 году; на 356,7 млн. леев в 2013 году и на 61,3 млн. леев в 2014 году. Данные ситуации напрямую повлияли на формирование и рост задолженностей по указанному налогу с 44,2 млн. леев в 2011 году до 128,8 млн. леев в 2014 году, факт, представляющий значительный риск образования в дальнейшем задолженностей по данному разделу с риском непоступления.

1. ***На эффективность управления подоходным налогом с предпринимательской деятельности повлияли некоторые проблемы и недостатки, существующие в этом процессе***

Анализ процесса администрирования подоходного налога с предпринимательской деятельности после введения ставки 12% был произведен по выборке **239** хозяйствующих субъектов, задолженности которых по этому разделу составили более **100,0 тыс. леев,** выявив множество недостатков, повлиявших на эффективность надлежащего управления этим налогом, а именно:

* *Существующий порядок отчетности расчетов по подоходному налогу с предпринимательской деятельности обуславливает отражение в отчетности некоторых нереальных переплат.*

Согласно законодательным нормам[[38]](#footnote-38), срок оплаты подоходного налога с предпринимательской деятельности предусмотрен „*не позднее последнего дня квартала в сумме, равной ¼ от исчисленной суммы налога, подлежащий уплате за данный год*”*,* а декларация по налогу[[39]](#footnote-39) „*представляется налоговому органу не позднее 31 марта года, следующего за отчетным налоговым годом*”. Вследствие того, что расчетная сумма регистрируется позже, чем срок оплаты, ИС ГНС зарегистрировала переплаты только за 2014 год в сумме 1314,9 млн. леев.

* *Снижение уровня добровольного соблюдения некоторыми налогоплательщиками декларирования налоговых обязательств.*

Хотя в соответствии с законодательной базой[[40]](#footnote-40) налогоплательщики обязаны представлять в установленные сроки отчеты по каждому виду налога или сбора, за 2012-2014 годы около 26,0% или 51 налогоплательщик из проверенной выборки не представил Декларацию о подоходном налоге.

Данная ситуация связана и с неспособностью органов ГНС в налоговом администрировании принять эффективные меры для обеспечения полного и надлежащего учета налоговых обязательств[[41]](#footnote-41). Так, органы ГНС должны обеспечить контакт с каждым налогоплательщиком путем: почтового извещения, налогового посещения, налогового контроля и др. для предотвращения отрицательных эффектов. По мнению аудита, предотвращение отрицательных эффектов является эффективнее, чем корректировка постфактум создавшихся ситуаций. В этом контексте отмечаем, что у 62,0% налогоплательщиков, которые не задекларировали налоговые обязательства в 2011-2014 годах, органы ГНС не проводили налоговые контроли.

* *Некоторые хозяйствующие субъекты занизили финансовый результат (прибыль), а в других ситуациях задекларировали отрицательный финансовый результат (убытки).*

Анализ в динамике финансового результата, задекларированного налогоплательщиками после повторного введения подоходного налога с предпринимательской деятельности, представлен в *таблице №1 приложения №2 к настоящему Отчету*. Проведенный анализ свидетельствует, что 71 налогоплательщик, составляющий 37,0% от проверенной выборки, за период 2012-2014 годов задекларировал занижение полученного финансового результата (прибыли). Одновременно, 26,4% налогоплательщиков из этой же выборки в течение четырех лет декларировали отрицательный финансовый результат (убытки). Из общего числа налогоплательщиков, которые задекларировали рост прибыли, а также те, которые задекларировали убытки, 75 налогоплательщиков не подвергались налоговому контролю.

* *Штрафные санкции, начисленные в результате налоговых контролей, намного превышают начисленные суммы.*

В результате проведенных налоговыми органами контролей в аудируемом периоде 22 налогоплательщикам из анализируемой выборки были дополнительно начислены налоговые обязательства к основным платежам на сумму 53,8 млн. леев и штрафные санкции 26,4 млн. леев. Отмечается, что по некоторым из этих налогоплательщиков за период 2011-2014 годов штрафные санкции намного превысили платежи, начисленные в результате налоговых контролей. Например, у одного налогоплательщика на день инициирования налогового контроля была зарегистрирована переплата по подоходному налогу в сумме 0,2 млн. леев. В результате налогового контроля были дополнительно начислены основные платежи в сумме 391,8 тыс. леев, а штрафные санкции в сумме 1262,2 тыс. леев превысили основные платежи в 3,2 раза.

Более того, после проведения налоговых контролей указанные налогоплательщики приостановили предоставление Деклараций о подоходном налоге.

* *Администрирование и проведение мониторинга подоходного налога могут быть улучшены путем сопоставления данных из различных отчетов, систематизируемых ИС ГНС.*

Оценка процессов мониторинга этого налога свидетельствует о недостаточности использования данных отчетов, существующих в ИС ГНС. Путем сопоставления данных из ИС *„Поставки по налоговым накладным”* с данными из „*Декларации о подоходном налоге”,* аудит установил, что 31 из 239 налогоплательщиков задекларировал больше поставок, чем доходов. Так, один хозяйствующий субъект в 2014 году, согласно декларации о доходе VEN12, задекларировал доходы на общую сумму 426,1 млн. леев, а поставки по налоговым накладным вместе с произведенным экспортом составили 441,5 млн. леев или на 15,4 млн. леев больше против задекларированных доходов. Другой хозяйствующий субъект в 2013 году, хотя и задекларировал поставки по налоговым накладным в сумме 10,6 млн. леев, не представил декларацию о доходе VEN12. Эта ситуация свидетельствует о наличии несоответствий при декларировании подоходного налога с риском уклонения от уплаты налогов.

Аудит указывает, что отмеченные ситуации связаны и с тем, что ИС ГНС не обобщает консолидированный отчет и в динамике по каждому налогоплательщику, который бы охватил и общие данные оборота бизнеса, начисленного и оплаченного обязательства, а также релевантные данные по мониторингу и их надлежащему добровольному соблюдению и др.

Передовые практики, изложенные экспертами из Финляндии, свидетельствуют, что компетентные органы этой страны владеют полной информацией в динамике относительно налогоплательщиков, а именно: информацией об учредителях, бизнес обороте, о размере начисленного и оплаченного налогового обязательства, о задолженностях и др., которая позволяет осуществлять эффективный мониторинг в результате анализа в динамике.

* *Недостаточный мониторинг авансовых платежей и задолженностей создает ситуации неопределенности относительно правильности отражения в отчетности и администрирования подоходного налога.*

Хотя одна из основных задач налоговых органов состоит в ведении учета налогового обязательства, аудитом установлено, что в 43 случаях (21,7%) из проверенной выборки на текущем счете налогоплательщиков были зарегистрированы как задолженность, на которую были начислены санкции, так и переплата. Так, в случае по одному налогоплательщику в течение 2012-2014 годов в АИС „Текущий счет” были зарегистрированы как задолженности по подоходному налогу с предпринимательской деятельности в сумме от 264,2 тыс. леев (в 2012 году) до 549,1 тыс. леев (в 2014 году), так и переплата по этому же виду налога в сумме от 24,7 тыс. леев (в 2012 году) до 8,9 тыс. леев (в 2014 году).

В контексте изложенных констатаций, аудит **делает вывод**, что хотя подоходный налог с предпринимательской деятельности, начиная с 2012 года, стал одним из наиболее важных источников НПБ, налоговые органы при администрировании этого налога не проводили мониторинг зон с повышенной возможностью риска, а именно: ***i)*** начисленных сумм подоходного налога в соотношении с оборотом бизнеса налогоплательщиков; ***ii)*** занижение доходов в налоговых целях в результате принятия расходов на уровне доходов; ***iii)*** причины динамики прибыльности хозяйствующих субъектов за последние три года ***iv)*** соблюдение сроков представления налоговых отчетов; ***v)*** формирование и накопление задолженностей по подоходному налогу, а также ***vi)*** непроведение тематических контролей по разделу подоходного налога с предпринимательской деятельности.

1. ***Необоснованное формирование переплат связано и с ограниченной взаимосвязью между различными администраторами публичных доходов***

Ненадлежащая трактовка ГНС переплат обусловила ***неотражение*** расчетов по некоторым видам налогов и сборов, взысканным другими администраторами неналоговых платежей и сборов. Согласно Налоговому кодексу[[42]](#footnote-42), „*переплатой* может считаться *сумма, уплаченная в качестве налога, сбора, пени и/или штрафа, внесенная или взысканная, в том числе путем принудительного исполнения, в большем размере, чем это предусмотрено в соответствии с налоговым законодательством*.”

Так, за период 2012-2014 годов налоги, сборы и прочие платежи были отражены в отчетности ГНС как поступившие больше, чем реально исчисленные в 2014 году на 2632,2 млн. леев (в 2012 году - на 819,5 млн. леев; в 2013 году – на 1345,2 млн. леев), определенные ГНС как ***переплата.*** Подробная ситуация относительно отражения в отчетности наиболее существенных видов запланированных сборов и платежей, ***неисчисленных*** и поступивших, представлена в динамике в *таблице №1 приложения №2 к настоящему Отчету*.

В этом контексте отмечается, что в аудируемом периоде ГНС представила МФ *Отчет о поступлениях в НПБ, администрируемых ГНС, согласно классификации доходов бюджета*, без включения расчета по **15 видам** налогов, сборов и прочих платежей, из которых:

**сбор за выдачу лицензий на отдельные виды деятельности** – в сумме 432,1 млн. леев в 2012 году и, соответственно, 167,3 млн. леев - в 2013 году и 1303,2 млн. леев – в 2014 году;

**государственная пошлина по делам, рассматриваемым судами и другими органами -** в сумме 77,4 млн. леев в 2012 году и, соответственно, 90,6 млн. леев и 91,1 млн. леев - в 2013 году и в 2014 году;

**государственная пошлина за совершение нотариальных действий нотариусами и другими уполномоченными законом лицами -** в сумме 55,8 млн. леев в 2012 году и, соответственно, 61,3 млн. леев и 64,6 млн. леев - в 2013 и в 2014 годах.

Согласно мотивации ГНС, установленная ситуация обусловлена тем, что: ***(i)*** показатель „**оплачено”** формируется из данных казначейских счетов по доходам, в то время как ***(ii)*** показатель „**исчислено”** обобщается ИС ГНС на основании деклараций, представленных налогоплательщиками; ***(iii)*** администраторы некоторых сборов не представляют ГНС информации относительно размера начисленных к поступлению сборов.

Аудит свидетельствует, что отмеченные факторы указывают на отсутствие взаимодействия между администраторами доходов и их информационными системами, что создает особое влияние на реальность задолженностей и переплат, которые должны быть соответственно отражены в отчетности.

Эти факторы имеют следующий результат: задолженности уменьшаются на сумму неотраженных расчетов; уплаченные без расчета суммы влияют на переплаты; уровень выполнения задания по сбору публичных доходов является нереальным; наличие резервов при правильном и полном прогнозировании размера налоговых обязательств, причитающихся к уплате в НПБ.

#### **2.2.2. На уровень сбора таможенных доходов повлияли многие факторы**

Для надлежащего администрирования таможенных доходов в ГБ, ТС внедряет таможенную политику, обеспечивая полноту взыскания таможенных прав по импорту и экспорту, составляющих преимущественную часть доходов ГБ. В 2014 году органы ТС собрали таможенные доходы на общую сумму 15425,1 млн. леев или на 819,0 млн. леев больше по сравнению с 2013 годом (14606,1 млн. леев). Динамика и структура доходов, собранных в ГБ за 2012-2014, представлены на диаграмме №9.

**Диаграмма №9**

**Источник**.Данные из отчетов Таможенной службы о поступлении таможенных доходов за период 2012-2014 годов.

Анализ данных свидетельствует, что поступления ТС за последние 3 года зарегистрировали постоянный рост на 18,3% (от 12612,3 млн. леев до 15425,1 млн. леев). Структура доходов, администрируемых ТС в эти годы, показывает, что в сумме исполненных доходов значительный удельный вес в таможенных платежах приходится на НДС на импорт с абсолютным постоянным объемом около 70,0% от общей суммы доходов, далее следуют акцизы – с абсолютным объемом около 20,0%. Учитывая то, что Счетная палата в 2013 году провела аудит соответствия администрирования НДС ТС, настоящий аудит был сконцентрирован на администрировании акцизов, учитывая частые ежегодные изменения, вносимые в налоговую политику по изменению ставок акцизов на некоторые категории товаров.

Акциз представляет собой государственный налог, установленный на отдельные потребительские товары. Субъектами налогообложения являются юридические и физические лица, импортирующие подакцизные товары[[43]](#footnote-43). Расчетной базой акцизов является натуральный объем[[44]](#footnote-44) или таможенная стоимость импортируемых товаров[[45]](#footnote-45). Акцизы на импортируемые товары исчисляются и оплачиваются субъектами налогообложения одновременно с оплатой таможенных сборов. В структуре публичных доходов, администрируемых ТС, в период 2011-2014 годов акцизы занимали существенный удельный вес около 20,0%, который превосходил лишь НДС на импорт. Эволюция поступления акцизов по отношению к доходам, администрируемым органами ТС, за 2011-2014 годы представлена на диаграмме №10.

**Диаграмма №10**

**Источник**. Статистические данные ТС.

Анализ данных из диаграммы показывает, что поступившие акцизы по отношению к доходам, администрируемым ТС, в течение последних лет варьировали от 18,3% в 2011 году до 20,9% в 2013 году, в то время как в 2014 году этот уровень снизился, зарегистрировав удельный вес 19,7%. Рост удельного веса акцизов до 20,9% в общей сумме доходов, администрируемых ТС в 2013 году, связан с ростом импорта транспортных средств на 6377 единиц по сравнению с предыдущим годом и количественно-стоимостным увеличением импортируемых товаров, а именно бензина и дизельного топлива - на 18,2 тыс. тонн и, соответственно, 74,4 тыс. тонн, а также табачных изделий – на 146946,4 тыс. единиц.

На эволюцию в динамике уровня сбора акцизов таможенными органами в период 2012-2014 годов повлияли, в основном, следующие факторы: ***(i)*** частота внесения изменений в налоговое законодательство на уровне установления ставок на подакцизные товары и ***(ii)*** колебания валютного курса. Ситуация относительно влияния указанных факторов на уровень сбора акцизов таможенными органами представлена в таблице №8.

**Таблица №8**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **2012** | **2013** | **2014** | **Динамика (%)**  **2013/2012** | **Динамика (%)**  **2014/2013** |
| **Среднегодовая ставка $ (американского доллара)** (леев) | 12,1122 | 12,5907 | 14,0388 | 3,9% | 11,5% |
| **Среднегодовая ставка евро** (леев) | 15,5632 | 16,7241 | 18,6321 | 7,5% | 11,4% |
| **Число поакцизных тарифных позиций, которые были изменены** (единиц) | 49 изменений из 65 позиций | 46 измене-ний из 67 позиций | 51 измене-ние из 62 позиций | - | - |
| **Общая сумма акцизов, собранная таможенными органами** (леев) | 2440248,0 | 3059507,0 | 3039478,0 | 25,4% | -0,7% |

**Источник.** [www.bnm.md](http://www.bnm.md); [www.statistica.md](http://www.statistica.md); статистические данные ТС.

Аудит отмечает значительный рост акцизов, собранных таможенными органами в 2013 году по сравнению с 2012 годом на 20,2% или 619,3 млн. леев, в результате увеличения уровня ставок и экономической конъюнктуры на тот момент. Обратный эффект наблюдался в 2014 году, когда на фоне роста указанных в таблице показателей, в том числе налогового давления путем изменения в сторону увеличения ставок акцизов по 51 тарифной позиции из 62 позиций, доходы, собранные от подакцизных товаров по импорту, зарегистрировали незначительное снижение в абсолютном размере на 0,7% по сравнению с 2013 годом или на 20,0 тыс. леев меньше. Данная ситуация объясняется и обесценением национальной валюты по сравнению с основными иностранными валютами (долларом США и евро) примерно на 11,0% с прямым влиянием на снижение объема импортируемых подакцизных товаров.

В этом контексте аудит выявил случаи, когда в ноябре и декабре 2013 года был зарегистрирован существенный рост импорта табачных изделий, который составил около 30,0% от общей стоимости акцизов, поступивших в этот год, что было связано с изменениями законодательства[[46]](#footnote-46) по увеличению ставок акцизов. Эти изменения законодательного порядка имели отрицательное влияние на поступления акцизов в 2014 году, которые выражаются в том, что некоторые хозяйствующие субъекты, исходя из создавшейся ситуации, в конце года импортировали продукцию в меньшем количестве по сравнению с этим же периодом 2013 года, что привело к снижению поступлений от подакцизных табачных изделий на 66,9 млн. леев (7,7%) против прошлого года, всего поступления составили 799,2 млн. леев.

Одновременно, в 2014 году была зарегистрирована отрицательная тенденция по импорту автомобилей, который снизился на 7255 единиц, что повлияло на поступление доходов от акцизов, составив на 93,3 млн. леев меньше по сравнению с предыдущим годом, всего этот доход составил 675,1 млн. леев.

Анализ аудита относительно эволюции поступлений таможенных доходов от акцизов в аспекте тарифных позиций представлен в таблице №9.

**Таблица №9**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ раз.** | **Название подакцизных товаров** | **Поступившие доходы** | | | **Разница**  **(тыс. леев)** | **Разница**  **(тыс. леев)** |
| **2012 год**  **(тыс. леев)** | **2013 год**  **(тыс. леев)** | **2014 год**  **(тыс. леев)** | 2013-2012 | 2014-2013 |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** | ***5*** | ***6=4-3*** | ***7=5-4*** |
| **1.** | **Акцизы на бензин и дизельное топливо (раздел 27)** | **949704,0** | **1124818,0** | **1262633,0** | **175114,0** | **137815,0** |
| **2.** | **Акцизы на табачные изделия** | **653649,0** | **866093,0** | **799214,0** | **212444,0** | **-66879,0** |
| **3.** | **Акцизы на автомобили** | **573520,0** | **768402,0** | **675110,0** | **194882,0** | **-93292,0** |
| **4.** | **Акцизы на сжиженный газ** | **125462,0** | **156024,0** | **171323,0** | **30562,0** | **15299,0** |
| **5.** | **Акцизы на пиво** | **53973,0** | **54312,0** | **47920,0** | **339,0** | **-6392,0** |
| **6.** | **Акцизы на водку, ликеры и другую алкогольную продукцию** | **46198,0** | **42540,0** | **40781,0** | **-3658,0** | **-1759,0** |
| **7.** | **Акцизы на виноградные вина, на дивины и другие вина** | **9113,0** | **15036,0** | **12349,0** | **5923,0** | **-2687,0** |
| **8.** | **Акцизы на ювелирые изделия, в том числе с бриллиантами** | **4976,0** | **5374,0** | **6997,0** | **398,0** | **1623,0** |
| **9.** | **Акцизы на нефтепродукты, за исключением бензина и дизельного топлива** | **1537,0** | **1783,0** | **188,1** | **246,0** | **-1594,9** |
| **10.** | **Акцизы на прочие товары** | **22116,0** | **25125,0** | **22963,0** | **3009,0** | **-2162,0** |
| ***ВСЕГО*** | | ***2440248,0*** | ***3059507,0*** | ***3039478,0*** | ***619259,0*** | ***-20029,0*** |

**Источник.** Статистические данные ТС.

Таким образом, поступления таможенных доходов от акцизов в аспекте тарифных позиций показывают, что по сравнению с 2013 годом, когда размер поступлений зарегистрировал рост в динамике, в 2014 году были зарегистрированы недопоступления на уровне некоторых тарифных позиций, которые были покрыты дополнительными поступлениями от импорта стратегических для страны товаров, какими являются нефтепродукты.

|  |
| --- |
| ***2.3. Налоговый/таможенный контроль представляют собой эффективный инструмент в администрировании публичных доходов, но требуют консолидации*** |

*Несмотря на то, что налоговые и таможенные органы добились некоторого прогресса в модернизации и актуализации процессов налогового и таможенного контроля путем улучшения нормативно-методологической базы планирования и организации контрольной деятельности и на основании анализа критериев риска, институциональные задачи, установленные в Планах развития, не были достигнуты ни ГНС, ни ТС.*

*Также, отсутствие положений относительно классификации налоговых обязательств в аспекте методов расчета влияет на рост задолженностей, особенно имеющих высокий уровень невзыскания. Одновременно, на процесс определения таможенной стоимости влияет ограниченная функциональность некоторых модулей, составляющих ИС ТС.*

#### **2.3.1. Недостатки при проведении налоговых контролей ограничивают их эффективность**

Согласно законодательной базе[[47]](#footnote-47), налоговый контроль проводится с целью проверки правильности исполнения налогоплательщиком налогового обязательства в определенный период времени или за несколько налоговых периодов. Планирование налоговых контролей производится органами ГНС по каждой территориальной структуре на основании анализа критериев риска[[48]](#footnote-48). Этот порядок планирования налоговых контролей ограничивает влияние человеческого фактора при отборе налогоплательщиков для проведения налогового контроля и концентрирует усилия на наиболее существенных налоговых нарушениях.

Касательно достижения эффективности при реализации специфической задачи в Плане развития ГНС на 2011-2015 годы *„Изменение и повышение эффективности налогового контроля”[[49]](#footnote-49)* путем: *увеличения поступлений в бюджет; снижения задолженностей; повышения уровня доверия налогоплательщика,* проведенный аудитом анализ свидетельствует, что за период 2011-2014 годов органы ГНС зарегистрировали тенденцию снижения на **15,8%** числа проведенных налоговых контролей, ситуация представлена на диаграмме №11.

**Диаграмма №11**

**Источник.** Формы 4 SF ГГНИ за 2011-2014 годы.

Представленные данные показывают, что дополнительно начисленные доходы (налоги, сборы и прочие платежи) в НПБ возросли в 2,3 раза или с 516,8 млн. леев в 2011 году до 1201,2 млн. леев в 2014 году. В то же время, поступления в результате проведенных налоговых контролей остались на том же уровне, имея в качестве эффекта увеличение задолженностей, в то время как одной из целей налоговых контролей, согласно Плану развития ГНС на 2011-2015 годы, является ***увеличение поступлений в бюджет***. Эта ситуация обусловлена и тем, что ГГНИ на 2014 год установила показатель, названный **„*Результативность контролей”,*** который определен как *снижение числа проведенных налоговых контролей* и *суммы дополнительно начисленных налоговых обязательств по сравнению с прошлым годом.*

***Справка:*** *Для устранения установленной ситуации начальник ГГНИ издал Приказ №863 от 19.10.2015 „Об изменении и дополнении приказа ГГНИ №394 от 05.05.2015 „Об утверждении Плана деятельности ГНС на 2015 год”.*

Анализ показателей проведенных контролей показывает, что 13% от общего числа органов ГНС (мун. Кишинэу, Криулень, Единец, Яловень) хотя и снизили или поддержали на том же уровне число проведенных контролей, в течение 2014 года существенно увеличили дополнительно начисленные суммы на 1026,7 млн. леев. Эта сумма составляет около 85,5% от общей исчисленной суммы всеми территориальными ГНИ, существенный удельный вес приходится на ГНИ мун. Кишинэу - около 95,1% или 976,4 млн. леев. Проведенные аудитом проверки свидетельствуют, что из общей дополнительно начисленной суммы примерно 909,4 млн. леев были квалифицированы как суммы с высоким риском непоступления, так как они включают оценочные расчеты, расчеты обязательств, относящихся к налогоплательщикам, находящимся в процедуре неплатежеспособности, и расчеты, опротестованные налогоплательщиками. Следует отметить, что поступившие в этот период средства составили 180,5 млн. леев или около 15% от дополнительно начисленных сумм. По сравнению с практикой других стран, соотношение поступивших сумм против дополнительно начисленных сумм находится на уровне 42% в Румынии; 45% - в Российской Федерации; 50% - в Азербайджане.

Повышение *уровня доверия налогоплательщика* характеризуется и: числом аппеляций, внесенных налогоплательщиками в органы ГНС против их решений; числом удовлетворенных аппеляций; числом жалоб в судебную инстанцию против ГНС, направленных налогоплательщиками, подвергнутых налоговому контролю; общим числом жалоб, выигранных ГНС в судебных инстанциях. Анализ представленной ГНС информации свидетельствует, что число аппеляций, внесенных налогоплательщиками в органы ГНС против их решений в результате проведенных налоговых контролей, возросло с 474 аппеляций в 2011 году до 1291 аппеляции в 2013 году. Вместе с тем, в конце 2014 года было зарегистрировано их снижение на 43,3% или на 731 аппеляцию меньше. Эволюция опротестованных решений представлена на диаграмме №12.

**Диаграмма №12**

**Источник.** Данные, выбранные из представленной ГГНИ информации.

Что касается уровня удовлетворения выставленных аппеляций, аудитом установлено, что этот показатель варьировал от 85 удовлетворенных аппеляций в 2011 году до 238 аппеляций – в 2013 году, тогда как в 2014 году зарегистрировано существенное снижение на 113 аппеляций. Также отмечается стабильный рост и удельного веса числа удовлетворенных аппеляций ГГНИ до 22,3% от числа аппеляций, внесенных налогоплательщиками. Эта ситуация хотя и указывает на наличие позитивного доверия налогоплательщиков к высшему руководству ГНС, свидетельствует и о наличии некоторых резервов в улучшении качества проведения налогового контроля.

Число судебных разбирательств против ГНС, находящихся на рассмотрении в судебной инстанции в 2014 году, достигло цифры 1114, увеличившись на 74% или на 474 разбирательства против 2011 года. Вместе с тем, возросло и число судебных разбирательств, выигранных ГНС – от 173 разбирательств в 2011 году до 359 разбирательств на конец 2014 года.

Проверки аудита свидетельствуют, что планирование налоговых контролей осуществляется только по типу „общий контроль”. Так, в 2014 году удельный вес запланированных контролей (1087) в общем количестве проведенных контролей (60523) составил лишь 1,8%. Эта ситуация определена некоторыми недостатками при планировании контрольной деятельности, которые выражаются путем: непланирования некоторых видов контролей (тематических, сравнительных, камеральных, других видов контролей); планирование постфактум уже проведенных контролей (23 случая); планирование контролей у налогоплательщиков, находящихся в процессе неплатежеспособности (7 случаев) или у хозяйствующих субъектов, которые не функционируют (6 случаев), а также путем неуказания в нормативной базе сроков – лимита проведения контролей, учитывая их сложность и подход. Установленные аудитом ситуации указывают на низкую эффективность при реализации предложенной цели, а именно, связанную с: ***i*)** увеличением поступлений в НПБ в результате проведенных налоговых контролей; ***ii)*** занижением задолженностей (наоборот, был обусловлен их рост); ***iii)*** повышением уровня доверия налогоплательщика.

Необходимо отметить, что нарушения налогового законодательства, обнаруженные в рамках налоговых контролей, проведенных органами ГНС, не были проанализированы и систематизированы по видам нарушений для выявления рисков и уязвимых областей в налоговом администрировании. Согласно мотивации ГГНИ, ситуация была обусловлена отсутствием информационного продукта, который бы обеспечил получение и обобщение информации из актов контроля по видам установленных нарушений, а также расчетов в аспекте видов налогов и сборов. В этом контексте, ГГНИ установила для IV квартала 2014 года задание по разработке информационной системы „Менеджмент рисков соответствия и планирование налоговых контролей” в рамках ИС ГНС. В настоящее время разработано техническое задание этой информационной системы, которая находится на этапе рассмотрения и утверждения.

***Справка:*** *Для устранения установленной ситуации начальник ГГНИ издал Указание №41 от 08.06.2015 о разработке издания „Налоговая практика в области налогового контроля”.*

В контексте установленного, аудит отмечает, что указанные ситуации связаны с отсутствием исчерпывающих положений относительно классификации исчисленного налогового обязательства (путем различных методов) в результате проведенных контролей.

#### **2.3.2. Для лучшей результативности по сбору таможенных доходов таможенные контроли необходимо улучшить**

Таможенная деятельность включает и проведение таможенных контролей, которые представляют один из основных полномочий функционирования ТС. Согласно законодательной базе, таможенный контроль производится таможенным работником и состоит в проверке документов и информации, представленных в таможенных целях; последующем контроле путем проведения постаудиторского контроля таможенных процедур и перепроверке таможенных деклараций; учете товаров и транспортных средств, а также других операциях.

Проверки аудита показывают, что планирование таможенных контролей осуществляется ежегодно ТС на основании анализа внутренних и внешних факторов риска. Для этой цели ТС располагает описанными и утвержденными операционными процедурами относительно порядка проведения таможенного контроля товаров, ввозимых на таможенную территорию Республики Молдова. Так, исходя из совокупности действий, предпринятых таможенными органами для применения и соблюдения законов и положений, которые принимаются в качестве задания, таможенная деятельность преимущественно базируется на ***(1)*** контроле таможенной стоимости товаров на момент таможенного оформления и на ***(2)*** контролях, проведенных Управлением постаудиторского контроля.

* **Эффективность инструментов, используемых при контроле таможенной стоимости на момент таможенного оформления, указывает на наличие резервов по улучшению**

Одна из задач ТС состоит в обеспечении лиц, ответственных за таможенное оформление товаров, безопасными и эффективными инструментами для правильного определения таможенной стоимости.

Аудит отмечает, что Интегрированная таможенная информационная система ТС была создана с целью развития интегрированной платформы и обеспечения единой системы безопасности информации таможенных органов Республики Молдова. Эта система функционирует вокруг ядра, состоящего из компонентов/модулей, включенных в пакет ИС „Asycuda World”. Аудитом установлено, что с целью реализации эффективного контроля таможенной стоимости ТС располагает следующими автоматизированными инструментами: ***(i)*** критериями отбора как составной части модуля отбора ИС „Asycuda World”; ***(ii)*** модулем „Таможенная стоимость” ИС „Asycuda World” и ***(iii)*** модулем „Accounting” как составной части ИС „Asycuda World”.

1. ***Критерии отбора по риску недооценки таможенной стоимости товаров должны быть пересмотрены***

С целью достижения ряда задач, включенных в План развития, в рамках ТС было создано Управление анализа рисков, которое управляет критериями отбора, как составной части модуля отбора ИС „Asycuda World”. Деятельность по анализу рисков предназначена администрировать эффективную систему отбора товаров на основании процедур анализа рисков, развивать и модернизировать критерии таможенного контроля, соответствующие ИС „Asycuda World” и другим системам для обработки данных на местном или международном уровне.

Критерии отбора, в том числе созданные по риску недооценки стоимости товаров, позволяют отбирать некоторые таможенные декларации по цвету таможенного контроля („зеленый”, „желтый ” или „красный”)[[50]](#footnote-50) в зависимости от установленных показателей риска. Распределение таможенных деклараций по цветам „желтый ” и „красный” осуществляется на основании критериев селективности и произвольных выборок. В случае, когда в процессе составления таможенной декларации обнаружены какие-либо несоответствия, таможенный инспектор заполняет Акт инспектирования.

Аудит отмечает, что при проведении таможенного контроля таможенный инспектор должен руководствоваться принципом отбора и ограничиваться формами контроля для обеспечения соблюдения таможенного законодательства.

С целью оценки соответствующей ситуации аудит проанализировал динамику автоматического распределения ИС „Asycuda World” в случае окончательного импорта товаров таможенных деклараций по цветам в зависимости от произвольного распределения и критериев отбора, базирующихся на выявленных рисках. Данные относительно числа таможеных деклараций, распределенных ИС „Asycuda World”, представлены на диаграмме №13.

**Диаграмма №13**

**Источник.** Данные выбраны из ИС„Asycuda World”.

Согласно данным из диаграммы, удельный вес таможенных деклараций, распределенных ИС „Asycuda World” по цвету „зеленый”, снизился с 47,4% в 2012 году до 33,0% в 2014 году. Вместе с тем, аудит отмечает, что в зависимости от уровня оцененного риска таможенные декларации, распределенные по цвету „желтый”, возросли примерно на 138,0% в 2013 и 2014 годах по сравнению с 2012 годом, что завершилось проведением документального контроля товаров на момент таможенного оформления. Согласно пояснениям ТС, данная ситуация по снижению удельного веса таможенных деклараций, распределенных по цвету „зеленый”, и увеличение распределенных деклараций по цвету „желтый” объясняется тем, что *„было выявлено много рисков и, соответственно, созданы критерии отбора, базирующиеся на процедурах анализа рисков, включенных в модуль отбора ИС „Asycuda World”. Вместе с тем, процесс отбора, как составной части ИС „Asycuda World”, позволил сконцентрировать усилия ТС на сделках с повышенным риском и основан на оптимальном перераспределении ресурсов по наиболее важным и приоритетным направлениям”.*

Аудит посчитал возможным рассмотреть влияние критериев отбора, созданных по риску недооценки таможенной стоимости, на распределение таможенных деклараций по цветам, а также полученные результаты вследствие их применения в течение 2014 года. Учитывая то, что таможенные декларации распределены по цветам в зависимости от произвольного распределения, произведенного системой, а также от критериев отбора, аудит подверг выборке только таможенные декларации, отобранные системой на основании критериев отбора. Так, из общего числа 110539 таможенных деклараций, распределенных по цветам „желтый” и „красный” только на основании критериев отбора, 49270 таможенных деклараций или 44,6% были отобраны системой на основании 8 критериев отбора, систематизированных по риску недооценки таможенной стоимости.

В контексте изложенного, аудитом установлено, что в соответствии с наиболее применяемыми критериями отбора по риску недооценки таможенной стоимости выбрано 25346 таможенных деклараций из 49270, что составило 51,4% из всех деклараций по окончательному импорту, отобранному по цветам „красный” и „желтый” таможенного оформления, составленным за отчетный период критериями отбора по риску недооценки.

Анализом, проведенным аудитом по актам инспектирования, составленным таможенными работниками по таможенным декларациям, отобранным на основании критерия отбора по риску недооценки таможенной стоимости, установлено, что риск подтвержден по 6221 таможенной декларации (по которым было произведено увеличение таможенной стоимости) из 25346, что составило 24,5% от общего числа отобранных таможенных деклараций. По остальным таможенным декларациям, которые были отобраны по цветам „желтый” и „красный”, не была уточнена таможенная стоимость, что связано с тем, что в данный момент критерии отбора по риску недооценки товаров ориентированы, в основном, на страны и тарифные позиции с риском в области недооценки, а не на цены на единицу товаров. Согласно объяснениям ответственных лиц ТС, „*механизм по применению критериев отбора по риску недооценки в настоящее время используется с целью выявления операций с риском недооценки – механизм, который будет внедрен в модуль „Таможенная стоимость” и обеспечит автоматизированную идентификацию рисков недооценки на основании ряда более сложных информационных алгоритмов”.*

*Учитывая факт, что эффект анализируемого критерия отбора имеет большое влияние на процесс выявления операций с повышенным риском недооценки таможенной стоимости, важна постоянная оценка и надзор за применяемостью этого критерия, где, по мнению аудита, результаты могут быть проконтролированы и улучшены.*

Исходя из существующих технических возможностей, которые предоставляет ИС „Asycuda World”, и из-за отсутствия функционального модуля, который позволит автоматизировано выявить риски недооценки на основании цен на единицу товара, принятых ТС, критерии отбора по риску недооценки товаров в настоящее время представляют собой применимый механизм по мониторингу правильности декларирования таможенной стоимости. Согласно анализу информации, имеющейся в ИС относительно эффективности критериев отбора на влияние поступивших таможенных доходов, установлено, что за период 2014 года в результате уточнения таможенной стоимости в бюджет поступило дополнительно свыше 148,0 млн. леев.

Все установленное аудитом выявляет необходимость сосредоточения ТС на повышении эффективности и результативности контроля таможенной стоимости преимущественно на основании рисков недооценки таможенной стоимости, базирующихся на декларированных и ранее принятых ТС ценах. Вместе с тем, обеспечение полного применения модуля „Таможенная стоимость” будет иметь повышенное воздействие на автоматизированное выявление рисков занижения цен.

1. ***Неполная функциональность модуля „Таможенная стоимость” ИС „Asycuda World” и использование других информационных систем создают препятствия в процессе определения таможенной стоимости***

Другим важным компонентом ИС „Asycuda World”, предназначенным для обеспечения эффективного механизма управления рисками недооценки или переоценки декларированных товаров, является модуль „Таможенная стоимость”.

Аудит отмечает, что в настоящее время ТС неполностью использует все функциональности этого модуля. До обеспечения полной функциональности модуля „Таможенная стоимость” сотрудники ТС используют ИС „Portal SV”, которая позволяет генерировать отчеты относительно цен на единицу импортируемых товаров для их последующего применения в контексте определения таможенной стоимости с последующим взысканием таможенных платежей. В этом контексте аудит отмечает, что эти отчеты, систематизируемые ИС „Portal SV”, охватывают комплексную информацию, присутствие человеческого фактора при принятии окончательного решения по ценам за единицу товара может повлиять на правильность установления таможенной стоимости, что было указано и в предыдущих отчетах Счетной палаты. Аудит отмечает, что на момент проведения аудита ТС выбрала таможенный пост „Petricani”[[51]](#footnote-51) для тестирования модуля „Таможенная стоимость” таможенными работниками.

1. ***Модуль „Accounting” был интегрирован в ИС „Asycuda World”***

Согласно предыдущим отчетам Счетной палаты, аудит направил рекомендацию по интегрированию модуля „Экономист” *(в настоящее время переименован в модуль „Accounting”)* в ИС „Asycuda World” с целью исключения риска невзыскания таможенных обязательств на момент подтверждения таможенной декларации. Аудит отмечает, что Приказом №425-o от 30.09.2014 эта система была интегрирована посредством модуля „Accounting”, являющегося составной частью ИС „Asycuda World”. Так, таможенные сотрудники должны легализовать поступление таможенных платежей только посредством модуля „Accounting”.

Для обеспечения функциональности модуля „Accounting”, аудит провел 5 полных тестирований в ИС „Asycuda World” по процедурам поступления таможенных обязательств. Установлено, что таможенные декларации не могут быть легализованы до тех пор, пока экономический агент не пополнит единый счет денежными средствами. Вместе с тем, аудит также проверил по выборке из 150 таможенных деклараций, легализованных в ноябре и декабре, если время легализации таможенных деклараций совпадает со временем поступления исчисленных таможенных платежей и установил, что эти действия происходят одновременно. *В контексте внедрения рекомендации Счетной палаты аудитом установлено, что модуль „Accounting” ограничивает человеческий фактор на влияние действия по полному и мгновенному поступлению таможенных платежей.*

* ***Организация деятельности и функциональности Управления последующего контроля должна быть укреплена***

В соответствии с Таможенным кодексом **последующий контроль** представляет собой проверку информаций из таможенной декларации и из сопровождающих документов, проверку наличия и достоверности предусмотренных документов для проведения таможенного назначения или таможенного режима, рассмотрение бухгалтерского учета и всех документов в любой форме, в том числе компьютеризированной, транспортных средств, складских помещений, товаров, в случае, в котором они могут быть выявлены. Так, с целью выполнения этих положений в рамках ТС деятельность последующего контроля обеспечивается Управлением последующего контроля и профильными территориальными подразделениями путем реализации деятельности постаудиторского контроля и перепроверки таможенных деклараций, регламентированных Таможенным кодексом. Вместе с тем, согласно утвержденной внутренней нормативной базе[[52]](#footnote-52), последующий контроль ***реализуется на основании анализа риска*** и в соответствии с методологическими рекомендациями для осуществления анализа рисков, которые устанавливают потенциальные области мошенничества в таможенной области, будучи регламентированы формы, процедуры и методы контроля.

Аудитом установлено, что деятельность последующего контроля организуется и осуществляется на основании плана действий и программ деятельности, реализуемых в результате применения изучения анализа риска и утвержденных руководством ТС. Приоритетные национальные задачи в области последующего контроля установлены в Годовом плане мероприятий и контроля на 2014 год Управления последующего контроля и территориальных подразделений последующего контроля. Предложенные для выполнения последующие контроли установлены на центральном уровне путем полугодовых программ деятельности.

Аудитом установлено, что деятельность Управления последующего контроля проверялась в 2014 году Управлением внутреннего аудита на основании приказов ТС за период 2012-2014 годов, в качестве темы были выбраны ***„оценка деятельности последующего контроля”*** и ***„оценка констатаций актов контроля, составленных в процессе проведения мероприятий последующего контроля путем постаудиторского контроля таможенного оформления”.*** Так, аудитом установлено, что в результате изучения указанных отчетов Управление внутреннего аудита выявило некоторые резервы в деятельности Управления последующего контроля, наиболее существенными были: ***(i)*** недостатки внутренней нормативной базы, связанной с процессом перепроверки таможенных деклараций; ***(ii)*** определение приоритетности некоторых планируемых действий последующего контроля, исходя из срока исковой давности для определения таможенных обязательств; ***(iii)*** ручное проведение анализа критериев риска в отсутствие специализированной информационной системы, что может повлиять на эффективность планирования отбора операций, подлежащих последующему контролю; ***(iv)*** качество констатаций, сформулированных в некоторых составленных актах контроля.

В результате реализованной внутренней аудиторской миссии были направлены рекомендации с целью интенсификации мер по повышению эффективности последующего контроля, включенные в планы действий, утвержденные руководством ТС, со сроком внедрения до конца 2015 года.

* ***Результаты последующих контролей преимущественно связаны с формированием задолженностей с высоким риском невзыскания***

Одной из специфических задач ТС, включенной в Программу стратегического развития на 2012-2014 годы, является оптимизация деятельности таможенного контроля и надзора.

Для реализации предложенной задачи был установлен в качестве показателя эффективности удельный вес результативных последующих контролей в размере 55% в 2012 году, 60% - в 2013году и 65% - в 2014 году. Так, рассмотрение аудитом годовых отчетов о деятельности Управления последующего контроля свидетельствует о реализации предложенной задачи по эффективности, за исключением 2014 года. Ситуация о количестве проведенных последующих контролей и пересчитанных таможенных обязательствах представлена в таблице №10.

**Таблица №10**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Название показателя** | **Период деятельности** | | |
| **2012** | **2013** | **2014** |
| **1.** | Общее число последующих контролей, из которых: | 493 | 370 | 319 |
|  | без обнаружения нарушений | 126 | 76 | 135 |
| **1.1.** | Показатель эффективности из Программы развития ТС относительно удельного веса результативных последующих контролей | 55% | 60% | 65% |
| **1.2.** | Уровень реализации показателя эффективности относительно результативности последующих контролей | **74,5%** | **79,5%** | **57,7%** |
| **2.** | Размер нарушений (млн. леев) | 641,9 | 239,6 | 167,9 |
| **3.** | Таможенные обязательства, исчисленные в результате последующих контролей | 162,5 | 71,3 | 43,6 |
| **3.1.** | Взысканные таможенные обязательства из всех начисленных | 33,4 | 12,4 | 18,4 |
| **3.2.** | Удельный вес поступивших таможенных обязательств в общей сумме начисленных таможенных обязательств | **20,6%** | **17,4%** | **42,2%** |

**Источник.** Данные из отчетов о деятельности Управления последующего контроля за 2012-2014 годы.

Анализ представленных данных свидетельствует, что уровень реализации установленного показателя эффективности был перевыполнен как в 2012 году, так и в 2013 году на 19,5 процентных пункта. Также, отмечается рост удельного веса поступивших таможенных обязательств в общей сумме начисленных таможенных обязательств в 2014 году примерно на 20% по сравнению с предыдущими годами.

Вместе с тем, в течение последних 3 лет последующие контроли заканчивались перерасчетом таможенных обязательств на общую сумму 277,4 млн. леев, из которых поступило 64,2 млн. леев или 23,1%. Непоступившие таможенные обязательства в сумме 213,2 млн. леев привели к формированию новой задолженности, которая на конец 2014 года составила 63,4% от общей суммы задолженности. *Эта ситуация указывает на то, что перерасчет таможенных обязательств и их неполное поступление в результате последующих контролей представляют собой основную причину формирования задолженностей хозяйствующих субъектов перед ТС.*

В 2014 году установлено снижение результативности последующих контролей на 7,3 процентных пункта на фоне снижения числа последующих контролей - на 174 контрольные миссии по сравнению с 2012 годом и на 51 миссию контроля против 2013 года. Согласно объяснениям ответственных лиц ТС, „*снижение результативности последующих контролей и числа контрольных миссий в 2014 году связано с тем, что, начиная с 2012 года, централизованная разработка программ деятельности полностью базировалась на анализе риска, учитывая бюджетное влияние рисков, а также приоритетность операций по импорту в зависимости от срока исковой давности 4 года. Таким образом, анализируя этот период повторно по области определенного риска, выявляются случаи бюджетного влияния из тех, которые меньше, чем те, которые были ранее выявлены и запланированы с большим бюджетным влиянием, исчерпывая значимые области риска, которые указывают на нарушения.*

В результате выявленных Управлением внутреннего аудита резервов в деятельности территориальных подразделений последующего контроля была направлена рекомендация о реорганизации Отдела перепроверки и постаудиторского контроля в рамках Управления последующего контроля с целью обеспечения постоянного мониторинга вышедших актов контроля и минимизации недостатков в деятельности последующего контроля. Эта реорганизация привела к снижению числа контролей, проведенных в 2014 году.

|  |
| --- |
| ***2.4. Управление задолженностями администраторами публичных доходов остается значимой проблемой*** |

*В период 2011-2014 годов администраторы публичных доходов зарегистрировали определенный прогресс в администрировании задолженностями, вместе с тем, полученные результаты указывают на наличие некоторых уязвимостей, особенно при: применении мер принудительного взыскания и обеспечения; в неэффективном сотрудничестве между уполномоченными органами с правом администрирования публичных доходов; по несоблюдению выполнения функциональных полномочий Лицензионной палатой, а также отсутствие правовой базы относительно задолженности по государственной пошлине, администрируемой судебными исполнителями.*

Задолженность представляет собой сумму, которую налогоплательщик обязан уплатить в бюджет в качестве налога, сбора или другого платежа, но который не оплатил своевременно, а также сумма санкций (пеня) и/или штрафа. Погашение налогового обязательства осуществляется путем: оплаты, аннулирования, предписания, снижения, компенсации или принудительного исполнения.

#### **2.4.1. Задолженности налогоплательщиков перед бюджетами всех уровней, администрируемые ГНС, являются существенными, влияя на обеспечение их доходами**

В 2011-2015 годах ГНС продолжила процессы модернизации инструментов по администрированию задолженностей налогоплательщиков перед бюджетами всех уровней. Так, в результате этой деятельности была улучшена законодательная и нормативная база по администрированию задолженностей, был зарегистрирован определенный прогресс в использовании информационных технологий при администрировании задолженности путем внедрения АИС „Текущий счет” и АИС „Создание и оборот электронных документов” между органами ГНС и др. Повышение уровня добровольного соблюдения налогоплательщиками возмещения задолженностей обеспечивается путем роста числа телефонных звонков налогоплательщикам должникам, проведения совместных заседаний с ними и заседаний со сборщиками налогов служб по сбору местных налогов и сборов при примэриях и др.

Несмотря на то, что в последнее время ГНС зарегистрировала определенный прогресс по разделу администрирования задолженностей, полученные результаты не достигли ожидаемых результатов, были установлены проблемы в их администрировании.

Так, задолженности хозяйствующих субъектов перед НПБ остаются быть существенными и являются постоянной проблемой ГНС, так как они возросли с 1866,1 млн. леев в 2011 году до 2571,3 млн. леев в 2014 году.

В аспекте видов бюджетов аудитом установлено, что наиболее существенный рост задолженностей был зарегистрирован по ГБ – примерно в 1,8 раз или на 280,4 млн. леев, далее следуют задолженности в БГСС – на 111,2 млн. леев, в БАТЕ – на 28,0 млн. леев и в ФОМС – на 7,8 млн. леев, ситуация изображена на диаграмме №14

**Диаграмма №14**

*(млн. леев)*

**Источник.** Данные выбраны из отчетов о задолженностях в НПБ, администрируемым ГНС за период 2011-2014 годов (основные платежи).

В общей сумме задолженности значительный удельный вес 49,6% приходится на задолженность в БГСС, далее следует задолженность в ГБ – 36,9% в 2014 году.

Анализ структуры задолженности свидетельствует, что наиболее убедительный рост был допущен по ***НДС*** - с 303,5 млн. леев в 2011 году до 491,9 млн. леев в 2014 году, а повторное введение с 01.01.2012 ***подоходного налога с предпринимательской деятельности*** увеличило рост задолженности по этому виду налога с 44,0 млн. леев в 2011 году до 196,2 млн. леев в 2014 году.

Аудит отмечает, что в течение 2011-2014 годов не удалось поддержать тенденцию стабильного снижения числа налогоплательщиков должников, составивших 2680 налогоплательщиков в 2012 году и 38641 налогоплательщик в 2013 году, а наоборот, был допущен рост на 15515 должников в 2014 году. *Анализ, проведенный аудитом по этому аспекту, представлен в таблице №3 приложения №1 к настоящему Отчету*.

Указанная ситуация определена преимущественно несоблюдением уровня добровольной оплаты налогоплательщиками, а также непринятием в некоторых случаях органами ГНС оперативных мер по взысканию налогового обязательства*.*

1. ***Недостатки при применении мер принудительного исполнения ограничивают эффективность этих действий***

Для достижения более высокого уровня соблюдения налогоплательщиками обязательств, ГНС сосредоточилась на улучшении сбора задолженностей, базируясь на выявлении рисков появления новых задолженностей. Задолженности, признанные как возмещаемые, постоянно мониторизируются органами ГНС путем: ***(i) принятия мер по предотвращению,*** предупреждению налогоплательщиков (посредством телефона, письмами и др.) и публикации списков должников на странице web: [www.fisc.md](http://www.fisc.md); ***(ii) применения мер по обеспечению выполнения*** (автоматическое исчисление ИС ГНС при появлении суммы задолженности штрафных санкций; наложение ареста; приостановление операций на банковских счетах).

По налогоплательщикам, которые добровольно не соблюдают меры по предотвращению задолженностей, территориальные органы ГНС применяют ***меры принудительного исполнения*** путем: взыскания денежных средств с банковских счетов налогоплательщиков; изъятие денежных средств наличными; отслеживание дебиторских задолженностей налогоплательщиков; наложение ареста на имущество; продажа арестованного имущества.

В настоящее время администрирование задолженности, в основном, и взыскание долгов, в частности, сопровождаются многими недостатками и трудностями.

1. ***Взыскание с банковских счетов налогоплательщиков должников было бы самой результативной мерой принудительного исполнения, если бы на это не влияло несовершенство законодательной базы***

Анализ данных, представленных ГНС, свидетельствует о росте удельного веса поступлений, произведенных с банковских счетов должников, в общей сумме поступивших средств в результате применения мер принудительного исполнения - с 60,0% (217,9 млн. леев) в 2011 году до 72,6% (350,2 млн. леев) в 2014 году. Этот факт выявляет значительность этой меры принудительного исполнения.

Согласно ст.197 Налогового кодекса, взыскание денежных средств органами ГНС с банковских счетов обеспечивается путем выставления инкассовых поручений в финансовые учреждения, в которых обслуживается налогоплательщик должник, срок действия которых ограничен 24 часами с момента получения. Проведенный аудитом анализ свидетельствует, что эти обстоятельства определили наличие многих случаев выставления одному и тому же налогоплательщику должнику значительного количества инкассовых поручений, от 222 до 315 инкассовых поручений, которые фактически остаются неисполненными.

Другой значительной проблемой, с которой сталкиваются органы ГНС при взыскании денежных средств с банковских счетов, является отсутствие в законодательной базе положений относительно порядка определения приоритетности исполнения финансовыми учреждениями инкассовых поручений, направленных различными органами, с целью взыскания налогового обязательства перед НПБ.

В настоящее время Исполнительный кодекс[[53]](#footnote-53) предусматривает присоединение к отслеживанию судебными исполнителями путем выставления инкассовых поручений по взысканию денежных средств со счетов дебитора должника, но не указан порядок взыскания в приоритетном порядке задолженности перед НПБ. В этом контексте отметим, что „передовые практики”, применяемые странами членами Европейского Союза, направлены приоритетно на взыскание задолженностей в НПБ. По мнению аудита, является своевременным дополнить законодательную и нормативную базу положениями о порядке выставления инкассовых поручений, сроках их действия, а также приоритетности взыскания сумм задолженностей перед НПБ.

**Согласно информации ГНС, по состоянию на 01.09.2015 территориальными ГНИ были переданы судебным исполнителям для присоединения к отслеживанию 1902 инкассовых поручения на сумму 630,0 млн. леев. Сумма взысканных налоговых обязательств посредством судебных исполнителей составила лишь 17,2 млн. леев или 2,7%.**

1. ***Эффективность взыскания задолженности путем отслеживания дебиторской задолженности налогоплательщиков указывает на некоторые резервы по применению***

Снижение задолженности, взысканной этим методом с 26,5 млн. леев или 6,2% в 2012 году до 4,8 % или 23,3 млн. леев в 2014 году, составляет относительно низкий процент в общей сумме поступлений, полученных в результате применения мер принудительного исполнения. Аудит отмечает, что постоянный рост уровня задолженности связан со слабым внутренним контролем операций, осуществленных в рамках процедуры отслеживания дебиторской задолженности и требует: ***i)*** дополнения и указания в законодательной базе срока представления налогоплательщиком должником списка дебиторов; ***ii)*** регламентирования порядка выявления третьих сторон; ***iii)*** принятия мер, связанных с интенсификацией и продвижением применения этой процедуры органами ГНС. Применение этой меры (отслеживание дебиторской задолженности) является эффективным и из соображения, что не приводит к дополнительным затратам для исполнения.

1. ***Продажа арестованного имущества стала наиболее сложной мерой*** ***принудительного исполнения, применяемого ГНС***

Отмечается постоянный рост объема арестованного имущества, который по состоянию на 31.12.2014 составил 312,0 млн. леев, будучи на 76,4 млн. леев больше по сравнению с аналогичным периодом 2011 года. Вместе с тем, размер взысканных задолженностей в результате продажи арестованного имущества имеет тенденцию к снижению с 1,9% (6,8 млн. леев) в 2011 году до 1,0% (4,7 млн. леев) в 2014 году. Эта ситуация обусловлена *сложным процессом продажи арестованного имущества, а также „формальным” применением, в некоторых случаях, ареста без соответствующей проверки арестованного имущества.*

В этом аспекте аудит приводит примеры следующих случаев. Так, 18.02.2013 ГНИ мун. Бэлць наложила арест на строительные материалы в сумме 201,6 тыс. леев, которые, согласно объяснениям учреждения, не могут быть проданы из-за низкого их качества, а ГНИ Единец еще 11.02.1997 арестовала в счет погашения задолженности акции в сумме 239,8 тыс. леев, которые до 04.06.2008 не были реализованы, в этот период Апелляционная палата инициировала процедуру неплатежеспособности должника (которая длится до настоящего времени).

Аналогичная ситуация была установлена и в УНА Чентру ГНИ мун. Кишинэу, которое 05.02.2002 арестовало акции стоимостью 1956,0 тыс. леев и не приняло каких-либо мер для их реализации до инициирования процедуры неплатежеспособности. Эти ситуации ограничивают продажу арестованного имущества с взысканием средств для погашения задолженности перед НПБ.

*Ненадлежащее документирование арестованного имущества* представляет собой проблему, обусловленную слабой функциональностью, в некоторых случаях, внутреннего контроля в процессе наложения ареста. Хотя требования нормативного акта[[54]](#footnote-54) ГГНИ устанавливают обязательное указание, если арестованное имущество опечатано, опломбировано или сфотографировано, описано, если указано количество или цена за единицу арестованного имущества, ГНИ мун. Кишинэу в 11 из 13 проверенных случаев, а ГНИ Тараклия во всех проверенных случаях не обеспечили соблюдение этих требований.

*Непроверка и непроведение обязательной инвентаризации* в течение многих лет УНА Чентру ГНИ мун. Кишинэу объекта недвижимости (холодильного склада), расположенного по ул. Унгуряну 1-A, мун. Кишинэу, арестованного 25.02.2011 стоимостью в 2,0 млн. леев, а также игнорирование Постановления Аппеляционной палаты от 02.10.2013 по инициированию процесса неплатежеспособности выявило то, что налоговый орган не владеет реальной ситуацией/состоянием арестованного имущества. Так, Министерство сельского хозяйства и пищевой промышленности посредством приказа передало этот объект недвижимости с баланса налогоплательщика должника на баланс другого налогоплательщика, подведомственного министерству, впоследствии, посредством торгов, объект был продан. В настоящее время на месте арестованного объекта (холодильного склада) осуществляется строительство жилого блока. Аудиторская группа представляет фото этого объекта.

|  |  |
| --- | --- |
|  |  |

**Источник.** Фотографии выполнены аудиторской группой.

***Справка:*** *В период проведения аудиторской миссии приказом начальника УНА Чентру ГНИ мун. Кишинэу №7 от 24.08.2015 был полностью снят арест на этот объект. Задолженность налогоплательщика по состоянию на 30.09.2015, согласно информации УНА Чентру ГНИ мун. Кишинэу, составляет 0,2 млн. леев только по штрафным санкциям.*

*Неэффективное сотрудничество между некоторыми территориальными ГНИ (ГНИ мун. Кишинэу и ГНИ АТО Гагаузия)* привело к нереализации арестованного имущества (оборудования) с 08.08.2008 по запросу ГНИ мун. Кишинэу в размере 190,7 тыс. леев.

*Слабое сотрудничество между территориальными ГНИ и правовыми органами в ситуациях по отчуждению арестованного имущества* влияет на эффективность применения ареста и процесса взыскания задолженности. Так, для взыскания задолженности одного налогоплательщика в сумме 22,6 млн. леев ГНИ Тараклия 26.11.2012 наложила арест на урожай будущего года в сумме 7,8 млн. леев. Налоговый орган не осуществлял мониторинг наличия/состояния арестованного имущества до 27.06.2013, когда было установлено отсутствие арестованного урожая в бухгалтерском учете должника. Одновременно, в бухгалтерском учете этого налогоплательщика был зарегистрирован факт хранения урожая другого налогоплательщика, учредитель, руководитель и бухгалтер которого являются теми же лицами, как и у налогоплательщика должника. Таким образом, ГНИ Тараклия, имея указанную выше информацию, ограничилась лишь направлением материалов в органы прокуратуры, не осуществляя в дальнейшем мониторинг результатов проведения анкеты.

*Наложение секвестра территориальными органами ГНИ на имущество с высоким риском нереализации, а также потеря качества* *арестованного имущества связаны с их длительным нахождением под арестом*. Так, ГНИ Тараклия 28.04.2009 наложила секвестр на 2300 декалитров вина на сумму 115,0 тыс. леев, в настоящее время расходы для его хранения составили 124,2 тыс. леев. До настоящего времени задолженность дебитора не была погашена и составляет 558,9 тыс. леев, а налоговые органы решением №08 от 28.07.2015 аннулировали арест, примененный на это имущество, аргументировав свое действие потерей качества[[55]](#footnote-55) арестованного вина.

*На эффективность мер принудительного исполнения путем наложения ареста влияет* инеобеспечение территориальными ГНИ мерами принудительного обеспечения*.* Так, ГНИ Тараклия и ГНИ мун. Кишинэу, хотя и накладывали арест на имущество экономических агентов должников, одновременно не блокировали их банковские счета для обеспечения взыскания задолженности.

В этом контексте аудит отмечает, что изменение тенденции роста возмещаемой задолженности, а также невозмещаемой к снижению является важнейшей задачей, которая должна быть достигнута ГНС путем оперативного и эффективного применения *мер принудительного обеспечения и исполнения по взысканию налогового обязательства*.

Другой проблемой, ограничивающей снижение задолженности, является *неуплата налогов и сборов, связанных с продажей залогового имущества* налогоплательщиков должников коммерческими банками. Так, продажа в 2 случаях коммерческими банками имущества, находящегося под залогом, обусловила формирование задолженности в сумме 1,3 млн. леев по НДС, которая не будет взыскана.

1. ***Отсутствие норм по регламентированию задолженности, отраженной в отчете на конец отчетного периода, и непредпринятие действий, описанных в случае обнаружения ошибок, влияет на реальность отраженной в отчетности задолженности***

Проблемы, с которыми встречаются органы ГНС и хозяйствующие субъекты должники, а именно: финансовые трудности жизнеспособных предприятий; начисление налоговых обязательств в результате налоговых контролей, в том числе косвенными методами; сложный процесс и неограниченный период в администрировании неплатежеспособности, а также неоперативность по применению всех мер принудительного обеспечения и исполнения, обусловили в некоторых случаях постоянную эволюцию роста за период 2011-2014 годов *эшалонированной задолженности налогоплательщиков, находящихся в процессе неплатежеспособности, а также компромиссной задолженности.* Анализ этой ситуации представлен на диаграмме №15.

**Диаграмма №15**

**Источник.** Данные выбраны из информаций и отчетов органов ГНС.

Проверки аудита свидетельствуют, что на размер задолженности, отражаемой ежегодно в отчетности ГНС, повлияло и включение как задолженности ***эшалонированных сумм, сумм, исчисленных по актам контроля, по которым не наступил срок оплаты, ошибок, допущенных налогоплательщиками в отчетах, неправильные оплаты и др****.*  Включение указанных показателей увеличило в 2014 году отраженную в отчетности задолженность на 96,2 млн. леев. Аналогично, в 2011, 2012 и 2013 годах отчетная задолженность была отражена, соответственно, на 43,1 млн. леев, 109,8 млн. леев и 88,8 млн. леев больше.

Хотя ГГНИ для обеспечения эффективного отслеживания задолженности обеспечила свои структурные подразделения методико-практическим руководством по отслеживанию задолженностей в бюджет, некоторые налоговые органы не обеспечили предпринятие описанных действий. Так, в случае, когда были обнаружены нереальные задолженности (ошибки), обусловленные резервами менеджмента и внутреннего контроля, налоговые служащие должны применять внутренние процедуры (Решение F115) по их устранению. Неприменение этих мер обусловило формирование/ отражение в отчетности ***ошибок, допущенных налогоплательщиками в отчетах,*** за 2012 год – в сумме 62,1 млн. леев, за 2013 год – в сумме 47,6 млн. леев и за 2014 год – в сумме 25,1 млн. леев. Аналогично, непредпринятие действий по взысканию налогового обязательства путем компенсации в случае наличия переплат обусловило формирование/ отражение в отчетности ***неправильной оплаты налогоплательщиком налогового обязательства*** в сумме от 6,4 млн. леев в 2012 году до 12,5 млн. леев в 2014 году. Установлена неопределенная ситуация и по неприменению в оперативном порядке ГУАКН ГНИ мун. Кишинэу, ГНИ Штефан Водэ, ГНИ Яловень, ГНИ Кахул и ГНИ Хынчешть этих мер, исходя из незначительного числа налогоплательщиков, которые допустили ошибки в отчетах и произвели ошибочные выплаты. Согласно мотивации ГГНИ, указанная ситуация обусловлена в некоторых случаях и несовершенством ИС, которая генерирует отчеты о задолженности в НПБ, администрируемой ГНС.

1. ***Достигнутая налоговыми органами эффективность по снижению задолженности является скромной***

Основная роль в снижении задолженностей и повышении уровня добровольного соблюдения налогоплательщиками декларирования и уплаты налоговых обязательств возложена на территориальные органы ГНС. Задолженности по основным платежам перед НПБ за 2011-2014 годы в аспекте структур, подведомственных ГГНИ, представлены на диаграмме №16.

**Диаграмма №16**

**Источник.** Отчеты о задолженности по основным платежам перед НПБ за 2011-2014 годы.

Наибольший удельный вес в общем объеме задолженности, администрируемой территориальными ГНИ, приходится на задолженность ГНИ мун. Кишинэу (59,2%) – 990,6 млн. леев, далее следует задолженность ГНИ мун. Бэлць (5,6%) – 93,4 млн. леев, АОТ Гагаузии (3,2%) – 53,6 млн. леев и др.

Анализ показывает, что 12 территориальных ГНИ, представляющих 33% от всех органов, подведомственных ГГНИ, допустили рост задолженности с колебанием увеличения от 4,5% (АОТ Гагаузия) до 64,1% (ГНИ Глодень) и только 5 территориальных ГНИ (Окница, Рышкань, Тараклия, Сынджерей, Кэушень) обеспечили состоянное снижение задолженности.

На эволюцию налоговых задолженностей повлияли и дополнительно начисленные органами ГНС суммы (в том числекосвенными методами) примерно в размере 998,8 млн. леев в результате проведенных контролей. Эта ситуация свидетельствует о низком уровне добровольного соблюдения налогоплательщиками уплаты налоговых обязательств, дополнительно начисленных в результате налоговых контролей.

Аудит ***делает вывод***, что хотя одной из стратегических задач ГНС в течение последних лет являлась борьба ***с явлением задолженности, а также любыми явлениями уклонения от декларирования и полной уплаты налогового обязательства,*** это явление не только не было остановлено или уменьшено, а наоборот, проявилась тенденция увеличения. Рост задолженности, администрируемой ГНС, был обусловлен: ***i)*** низким уровнем добровольного соблюдения налогоплательщиками полной уплаты и в установленные сроки налогового обязательства; ***ii)*** недостатками в законодательной и нормативной базе; ***iii)*** продажей коммерческими банками находящегося под залогом имущества налогоплательщиков и неуплатой налогов и сборов, связанных с этим имуществом (НДС); ***iv)*** обжалование результатов проведенных контролей; ***v)*** ограниченным применением органами ГНС инструментов по администрированию задолженностей.

#### **2.4.2. Задолженность, администрируемая ТС, зарегистрировала тенденцию постоянного роста**

Согласно Таможенному кодексу[[56]](#footnote-56), таможенное обязательство возникает при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Молдова, а также в случаях осуществления операций таможенного оформления и предоставления высвобождения после этих операций, в результате констатации таможенными органами, что информация, содержащаяся в таможенной декларации, привела к установлению заниженного таможенного обязательства. Основанием появления задолженностей хозяйствующих субъектов перед государственным бюджетом является и перерасчет таможенных платежей по импорту/ экспорту, которые должны быть уплачены до даты их погашения.

1. ***Задолженности хозяйствующих субъектов регистрируют динамику роста***

Анализ информаций, представленных ТС, свидетельствует, что по состоянию на 31.12.2014 были зарегистрированы задолженности 476 хозяйствующих субъектов в сумме 336,1 млн. леев. На конец 2014 года отмечалось сохранение некоторых задолженностей с истекшим сроком давности в сумме 32,6 млн. леев, образованных в 1995-2008 годах 109 дебиторами. По сравнению с 2013 годом, задолженности увеличились на 31,2 млн. леев и, соответственно, на 78,5 млн. леев против 2012 года. Это увеличение обусловлено в значительной мере проведением последующего контроля с составлением решений по регулированию с целью дополнительного взыскания таможенных платежей по импорту/экспорту. Согласно данным ТС, размер задолженностей хозяйствующих субъектов по состоянию на 31.12.2014 включает основные платежи в сумме 228,4 млн. леев (в том числе штрафы – 26,6 млн. леев) и пени, начисленные на неоплаченные задолженности – 107,7 млн. леев. Ситуация об эволюции задолженности хозяйствующих субъектов в динамике 2011-2014 годов представлена на диаграмме №17.

**Диаграмма №17**

*(млн. леев)*

**Источник.** ОтчетТС о задолженностях хозяйствующих субъектов перед государственным бюджетом по платежам, администрируемым ТС, по состоянию на 31.12.2014.

Представленная ситуация свидетельствует, что задолженности хозяйствующих субъектов перед государственным бюджетом в 2012-2014 годах зарегистрировали значительный рост по сравнению с медленной эволюцией сформированных задолженностей в 2011 году, что связано преимущественно с обжалованием решений в судебных инстанциях.

В территориальном аспекте, наиболее существенные суммы задолженностей по состоянию на 31.12.2014 были зарегистрированы в: центральном аппарате ТС – 141,6 млн. леев, в том числе со сроком свыше 6 лет – 4,1 млн. леев; ТБ Кишинэу – 131,7 млн. леев, в том числе со сроком свыше 6 лет –22,3 млн. леев; ТБ Бэлць – 14,3 млн. леев, в том числе со сроком свыше 6 лет – 2,6 млн. леев; ТБ Унгень – 10,6 млн. леев; ТБ Бричень – 9,8 млн. леев, в том числе со сроком свыше 6 лет – 0,7 млн. леев. Несмотря на то, что нормативная база[[57]](#footnote-57) точно предусматривает погашение таможенного обязательства с истекшим сроком давности, аудит отмечает, что только ТБ Бричень, ТБ Кахул и ТБ Бэлць в течение 2014 года приняли 9 решений на сумму 2,1 млн. леев о погашении таможенных обязательств с истекшим сроком давности. Вместе с тем, по остальным таможенным бюро отмечалось сохранение и в дальнейшем этих задолженностей. Согласно объяснениям ТС, *„непогашение таможенных обязательств, срок давности которых истек, связано с большим пакетом документов, которые должны быть подготовлены для подтверждения истечения срока давности, а также с некоторыми несоответствиями между законодательными и нормативными актами по прерыванию хода срока давности”*.

Согласно данным, представленным ТС за 2014 год, накопительный остаток таможенных платежей по импорту/экспорту, уплаченных авансом, по состоянию на 31.12.2014 составил 194,0 млн. леев, который по сравнению с 2013 годом увеличился на 27,1 млн. леев. В общей сумме излишка таможенных платежей по импорту/экспорту, оплаченных авансом, согласно карточкам учета таможенных платежей, на 01.01.2014 были зарегистрированы кредиторские суммы, по которым в течение 6 лет с даты их осуществления и/или появления хозяйствующие субъекты не представили заявления по возмещению за счет сумм, уплаченных авансом еще в период 2006-2007 годов. В соответствии с законодательной нормой[[58]](#footnote-58), в течение 2014 года ТС утвердила 12 решений о погашении сумм переплат, срок давности которых истек, перечислив в бюджет 1,6 млн. леев за 7683 хозяйствующих субъекта.

1. ***Меры, применяемые ТС в соответствии с нормативной базой, не обеспечили полный сбор задолженности хозяйствующих субъектов***

Несмотря на то, что таможенные органы для снижения задолженностей применяли в аудируемом периоде меры по приостановлению права осуществления таможенных операций, направлению решений по приостановлению расчетов с банковских счетов и решений по регуляризации в качестве исполнительных листов судебным исполнителям с целью бесспорного взыскания таможенного обязательства, еще имеются резервы по этому разделу.

Эта ситуация объясняется тем, что в некоторых случаях счета хозяйствующих субъектов не пополняются денежными средствами, а в других случаях некоторые должники больше не осуществляют экономические операции по импорту/экспорту.

Аудит отмечает, что в результате внедрения рекомендаций предыдущих аудитов Таможенный кодекс был дополнен статьей 211 „Принудительное исполнение таможенного обязательства”, которая, начиная с 01.01.2014, предусматривает порядок и общие правила принудительного исполнения таможенными органами. В этом отношении, согласно информации ТС, в течение 2014 года вышло 20 решений о принудительном исполнении в сумме 29,1 млн. леев, было взыскано 6,0 млн. леев и наложены 4 ареста на имущество в размере 1,3 млн. леев.

Таким образом, хотя был введен новый инструмент отслеживания задолженности, в период проведения аудита ТС не располагала разработанными и утвержденными внутренними процедурами по применению этой меры, в настоящее время основываясь только на общих нормах, предусмотренных Таможенным кодексом.

1. ***Обжалование хозяйствующими субъектами решений по регуляризации ограничивает полное взыскание таможенных обязательств***

Проведенный аудитом анализ окончательных и бесспорных постановлений Высшей судебной палаты по судебным спорам с участием ТС за период 2012-2014 годов показывает, что объектом большинства этих судебных споров является перерасчет таможенных платежей по импорту, которые вызваны юридическими лицами. Рассмотрение аудита свидетельствует, что в аудируемом периоде были приняты 183 окончательных и бесспорных решения на общую сумму 87,3 млн. леев. Так, 85 случаев на сумму 30,1 млн. леев (34,4%) не были приняты в пользу ТС, не будучи выясненными некоторые аспекты, связанные с определением таможенной стоимости, а остальные 98 случаев на сумму 57,1 млн. леев (65,6%) были выиграны ТС. Из общего числа выигранных случаев ТС взыскала пересчитанные таможенные обязательства по 89 случаям в сумме 53,8 млн. леев, а по 8 случаям на сумму 3,5 млн. леев материалы были направлены для взыскания судебными исполнителями и инициированы процедуры неплатежеспособности.

Так, аудит отмечает, что учреждение должно выявить причины, которые повлияли на аннулирование решений по регуляризации таможенных органов по перерасчету таможенных платежей по импорту с целью улучшения качества и результативности проведенных контролей для полного взыскания таможенных обязательств.

#### **Установленные проблемы в администрировании некоторых сборов другими администраторами, в том числе задолженностей**

1. ***Проблемы, связанные со сбором за выдачу лицензий***

Правовой механизм[[59]](#footnote-59) устанавливает выдачу лицензии Лицензионной палатой на виды деятельности, подлежащие регулированию путем лицензирования, с предварительной оплатой лицензионного сбора. Вместе с тем отмечается, что путем внесения изменений в законодательство[[60]](#footnote-60) были регламентированы исключения при оплате ***(i)*** сбора за выдачу лицензии на эксплуатацию игровых автоматов с денежными выигрышами, проведение моментальных лотерей, содержание казино, который может вноситься поквартально равными частями до начала каждого отчетного квартала; ***(ii)*** сбора за выдачу лицензии на внесение ставок на спортивных и иных соревнованиях, проведение цифровых лотерей, который вносится помесячно до 5 числа следующего месяца.

Проверки аудита свидетельствуют, что управление задолженностью, которая появляется в результате различного процесса оплаты сбора за выдачу лицензии, осуществляется структурными подразделениями Лицензионной палаты, согласно областям компетенции, а мониторинг обеспечивается посредством менеджмента руководства.

Согласно законодательной базе[[61]](#footnote-61), сбор за выдачу лицензии на деятельность в области азартных игр может вноситься поквартально равными частями до начала каждого отчетного квартала. В нарушение этих положений, 6 обладателей лицензий не вносили в течение 2014 года, согласно квартальной периодичности, сбор за выдачу лицензии на общую сумму 2,6 млн. леев. Аналигичная ситуация отмечалась и в 2013 году, когда 5 обладателей лицензий не оплатили сбор за выдачу лицензии на сумму 1,0 млн. леев. По этим ситуациям Лицензионная палата выиграла процесс в судебной инстанции по аннулированию лицензии и взысканию сбора за выдачу лицензии.

Вместе с тем, из установленных в 2014 году случаев отмечается, что 2 хозяйствующих субъекта, которые не внесли сбор за выдачу лицензии в сумме 2,2 млн. леев, осуществляли предпринимательскую деятельность после выхода решений Лицензионной палаты об аннулировании лицензии на деятельность. На основании письма Лицензионной палаты по соответствующим случаям ГНС провела контроли у указанных хозяйствующих субъектов и установила получение незаконного дохода в сумме 4,4 млн. леев, были приняты соответствующие решения. В данном контексте, аудит отмечает отсутствие регламентированной процедуры по мониторингу деятельности экономических агентов, у которых была изъята лицензия, с целью оперативного предупреждения получения незаконных доходов и приостановления риска занижения налогооблагаемых доходов.

Хотя законодательная база[[62]](#footnote-62) наделяет Лицензионную палату правом запрашивать от судебных исполнителей информацию о взысканном сборе за выдачу лицензии в результате принудительного исполнения, учреждение в течение 2013-2014 годов не запрашивало информацию о взысканных суммах и о тех, которые должны поступить. Вместе с тем, отмечается отсутствие в законодательстве ряда норм, регламентирующих обмен информацией между органами, которые участвуют в администрировании сбора за выдачу лицензии и процесс мониторинга законного осуществления видов деятельности, подлежащих регулированию путем лицензирования (Лицензионной палатой, Министерством внутренних дел, ГНС, органами местного публичного управления).

Данные из ИС ГНС показывают о низком уровне взыскания сбора за выдачу лицензии в результате исполнения судебных постановлений, составив лишь 13,9% или 0,5 млн. леев из суммы 3,6 млн. леев – неоплаченного сбора за выдачу лицензии в 2013-2014 годах.

Проведенные аудитом оценки свидетельствуют об отсутствии автоматизации внутренних процессов в рамках Лицензионной палаты, связанных с учетом, систематизацией и администрированием данных о начисленном и оплаченном сборе и об остатках задолженности хозяйствующих субъектов с разработкой/составлением соответствующих отчетов, что ограничивает эффективность деятельности по администрированию и составлению отчетности по сбору за выдачу лицензии.

Вместе с тем, отмечается отсутствие положений касательно представления Лицензионной палатой отчета по исчислению сбора за выдачу лицензии. В результате, эти обстоятельства обусловили формирование нереальных переплат в информационной системе ГНС, в частности, в учете налогового обязательства налогоплательщика, создавая нереальную ситуацию о расчетах с бюджетом хозяйствующего субъекта.

1. ***Отсутствие в законодательной базе положений о задолженностях, администрируемых судебными исполнителямя, в том числе по государственной пошлине***

Соглано Исполнительному кодексу[[63]](#footnote-63), кредитор посредством судебных исполнителей на основании исполнительного документа, осуществляет принудительное исполнение невыполненных добровольно дебитором обязательств. Юридические лица должны оплатить государственную пошлину[[64]](#footnote-64) после рассмотрения дела на основании исполнительных листов, выданных судебными инстанциями всех уровней и переданных для принудительного исполнения судебным исполнителям.

Хотя, согласно законодательной базе[[65]](#footnote-65), требования по государственной пошлине отнесены ко второй категории, внутренние нормативные акты МЮ, ВСМ и ДСА не предусматривают порядок обеспечения прозрачного учета относительно сумм государственной пошлины, начисленных на основании исполнительных листов, выданных судебными инстанциями всех уровней и переданных для принудительного исполнения судебным исполнителям.

Проверки аудита показывают, что законодательная база[[66]](#footnote-66) предусматривает представление информации только по запросу заинтересованных сторон, а не ежегодное представление/составление отчетности судебными исполнителями МФ относительно сумм государственной пошлины, которая должна поступить, реально поступившей государственной пошлины и задолженности по государственной пошлине на конец бюджетного года.

Эти обстоятельства исключают знание реальной, полной и прозрачной ситуации о регистрации и ведения учета начисленных сумм государственной пошлины, которая законно должна быть взыскана судебными исполнителями, размера фактически поступившей государственной пошлины и задолженности, образовавшейся в течение отчетных периодов.

1. **Сбор за пользование автомобильными дорогами**

Согласно законодательной базе[[67]](#footnote-67), сбор за пользование автомобильными дорогами, зарегистрированными в Республике Молдова, представляет собой источник формирования доходов в НПБ, распределенных в дорожный фонд, предназначенных для содержания, ремонта, строительства/рекострукции национальных и местных дорог общего пользования, проектирования дорог, администрирования дорожного хозяйства, работ по научному изучению, проектированию и строительству в данной области, а также для других направлений, связанных с инфраструктурой дорог.

В общих поступлениях дорожных сборов в НПБ в 2014 году (454,8 млн. леев) СПАД занимает удельный вес 96,4% (438,2 млн. леев), будучи на 6,3 процентных пункта больше по сравнению с 2013 годом (90,1%) и на 15,7 процентных пункта - против 2012 года (80,7%). Значительный удельный вес СПАД отмечается и в общей сумме дорожного фонда[[68]](#footnote-68), который варьировал с 20,4% в 2012 году до 32,1% в 2014 году.

Аудит отмечает, что процесс разработки годовых показателей на 2014 год был обоснован анализом объекта налогообложения, ставками налогообложения[[69]](#footnote-69), а также поступлением СПАД в 2013 году в результате технического тестирования автомобилей. Объектом налогообложения СПАД являются автомобили, зарегистрированные на постоянной или временной основе в Республике Молдова, регламентированные Налоговым кодексом[[70]](#footnote-70). С целью создания единой системы учета автомобилей, поддержки налоговой системы и системы страхования, развития инфраструктуры транспорта Постановлением Правительства №1047 от 08.11.1999[[71]](#footnote-71) был создан Государственный регистр транспорта (далее – Государственный регистр), владельцем которого является ГП ,,ЦГИР „Registru”, созданный МТДИ. Регистр транспорта является единой автоматизированной информационной системой, содержащей техническую, экономическую и юридическую информацию относительно транспортных средств, а также об их правообладателях.

Согласно информации, представленной ГП ,,ЦГИР „Registru”, по состоянию на 31.12.2014 в Государственном регистре числилось 841646 транспортных единиц, зарегистрированных на территории Республики Молдова, в том числе 726702 единицы, зарегистрированные за физическими лицами, и 114944 – за юридическими лицами, увеличившись против 31.12.2013 и, соответственно, 31.12.2012 на 36375 и, соответственно, на 79793 единицы. Проверки, произведенные аудитом, свидетельствуют о некоторых проблемах в учете объекта налогообложения, которые влияют на данные Государственного регистра транспорта, имея прямое воздействие на точность и полноту годовой оценки поступлений СПАД в НПБ, а именно:

* *Проблематичность касательно нерегистрации в Государственном регистре некоторых транспортных единиц с техническими паспортами старой модели, которые не имеют единого идентификационного номера.* Так, в течение 2014 года на 32 станциях технического тестирования прошли обязательное техническое тестирование 1054 транспортные единицы из указанных, которые не были зарегистрированы в Государственном регистре. Ответственные лица ГП ,,ЦГИР „Registru” объяснили, что учет транспортных единиц с техническими паспортами старой модели, которые не имеют единого идентификационного номера, ведется отдельно, без интегрирования данных в Государственный регистр, по мотиву наличия некоторых технических проблем при обработке данных из системы.
* *Ситуации, связанные с отсутствием в Государственном регистре записей об объеме двигателя для некоторых автомобилей, который, согласно Налоговому кодексу[[72]](#footnote-72), представляет налоговую базу для определения ставки обложения СПАД, используемой при разработке годовых показателей.* В соответствии с информацией ГП ,,ЦГИР „Registru” по состоянию на 31.12.2014 в Государственном регистре было зарегистрировано 22367 автомобилей без указания объема двигателя. Согласно мотивации, представленной МТДИ для МИТС, эти автомобили были документированы в предыдущих условиях, без указания в данных их учета информации об объеме двигателя. Согласно МТДИ, с целью недопущения переоценки годовых показателей СПАД, планирование суммы поступлений по этим категориям автомобилей производилось исходя из минимального объема двигателя, факт, который, по мнению аудита, приводит к результату недооценки годовых показателей.
* *Низкий уровень прохождения обязательного технического тестирования автомобилей, зарегистрированных в Республике Молдова, влияет на полный сбор СПАД в НПБ.* Согласно данным НААТ, в течение 2014 года прошли обязательное техническое тестирование 494910 транспортных единиц, что составляет 59% от общего числа автомобилей, зарегистрированных на 31.12.2014 (841646 единиц). Аналогичная ситуация наблюдалась и в 2013 году, когда уровень охвата техническим тестированием составил 60% (482506 из 805271 единицы). Согласно МТДИ, ГП ,,ЦГИР „Registru” и НААТ, имеется значительный риск того, что некоторые автомобили, зарегистрированные в Государственном регистре, которые не проходят ежегодное обязательное техническое тестирование и, соответственно, по которым не был оплачен СПАД, будут нефункциональными, однако их число не было выявлено до настоящего времени. По мнению аудита, невыявление реального числа функциональных транспортных единиц, зарегистрированных в Государственном регистре, связано с отсутствием в законодательстве с этой целью ответственности и четких полномочий публичных органов и других субъектов, которые участвуют в процессе администрирования СПАД. Вместе с тем, одна из основных причин состоит в непроведении контроля за ведением Государственного регистра минимум один раз в 2 года комиссией, утвержденной Распоряжением Правительства, как предусмотрено п.61 и п.64 приложения №1 к Постановлению Правительства №1047 от 08.11.1999.
* *Расчетной базой для разработки показателей по доходам от СПАБ на 2014 год послужила сумма поступлений в 2013 году по отношению к числу транспортных единиц, зарегистрированных в Государственном регистре, по которым был оплачен сбор.* Согласно данным НААТ, в 2013 году поступил СПАД в сумме 453,8 млн. леев на момент ежегодного технического тестирования 450686 автомобилей или 55% от числа автомобилей, зарегистрированных в Государственном регистре на 01.06.2014 (450686 единиц). В настоящее время для планирования показателей применяется порядок расчета, исходя из числа транспортных единиц, которые фактически прошли техническое тестирование.
* *Проблематичность в неточности данных Государственного регистра и, соответственно, полноте исчисления и уплаты СПАД в НПБ некоторыми владельцами автомобилей, исходя из реального числа используемых автомобилей.* Так, приводим пример ситуации по одному экономическому агенту, оказывающему услуги общественного транспорта, у которого, согласно данным Государственного регистра, на 31.12.2014 было зарегистрировано 80 автомобилей. Согласно отчету о СПАД за 2014 год, представленному ГНС, предприятие начислило и уплатило СПАД в НПБ только за 5 автомобилей в сумме 14,3 тыс. леев. По мнению аудита, эта ситуация может быть обусловлена неэксплуатацией 75 автомобилей по причине нефункционального технического состояния или уклонением от начисления и полной уплаты СПАД в НПБ. Вместе с тем, аудит отмечает, что нынешний механизм администрирования СПАД, регламентированный законодательством, не обеспечивает поступление СПАД в НПБ в случае непроведения ежегодного обязательного технического тестирования автомобилей, данный факт был указан и в Постановлении Счетной палаты №25 от 20.05.2014[[73]](#footnote-73).
* *Согласно законодательной базе[[74]](#footnote-74), НААТ несет ответственность за представление ГНС информации по СПАД, уплаченному владельцами автомобилей.* Аудит свидетельствует о сохранении в дальнейшем различий между информацией НААТ и реально поступившими суммами в НПБ, что было установлено и в рамках предыдущего аудита, проведенного Счетной палатой[[75]](#footnote-75). Отклонения между данными НААТ и реально поступившими суммами в НПБ отражены в таблице №11.

**Таблица №11**

*(млн. леев)*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **№**  **п/п** | **Год** | **Поступления СПАД, согласно данным НААТ** | **Поступления СПАД, согласно отчетам о поступлениях в НПБ** | **Отклонения** |
| 1. | 2013 | 647,7 | 447,9 | 199,8 |
| 2. | 2014 | 463,2 | 438,2 | 25,0 |

Для внедрения рекомендаций Счетной палаты, ГНС в 2014 году провела анализ, путем сравнения, уплаты СПАД в НПБ и данных электронной системы учета „Автомобилист”. В результате установлена ошибочная запись в информационной системе „Автомобилист” данных 13 технических отчетов СПАД на общую сумму 179,4 млн. леев, а также другие отклонения при выдаче дубликатов технических отчетов в сумме 19,0 млн. леев. Описанная ситуация обусловлена человеческим фактором, а также отсутствием внутренних контролей в рамках электронной системы учета „Автомобилист” для выявления ошибочно обработанных данных, а также допущением дублирования информации.

Существующий механизм начисления, учета и отчетности налоговых обязательств, установленный законодательной базой, не регламентирует представление физическими лицами отчета о СПАД, что ведет в дальнейшем к отсутствию учета сумм задолженностей по этим категориям налогоплательщиков. Вместе с тем, исходя из функциональных полномочий, и другие публичные органы, вовлеченные в процесс администрирования СПАД (МТДИ, НААТ, ГП ,,ЦГИР „Registru”) не обеспечивают учет задолженностей субъектов налогообложения СПАД.

**Выводы по Цели II:**

В Плане развития ГГНИ не установила целевые показатели для оценки внедрения задач, а также механизмы по мониторингу и оценке результатов внедрения Плана. Так, в некоторых случаях не была обеспечена корреляция задач, установленных в годовых планах, с задачами, указанными в Плане развития, что ведет к наличию ряда недостатков при оценке качества результатов по администрированию публичных доходов.

Также и ТС не обеспечила в полной мере разработку и внедрение задач из Плана развития, в частности, программы продвижения добровольного соблюдения обязательств, которая поощряет добровольно соблюдать таможенное законодательство и препятствовать мошенническому поведению.

В процессе администрирования подоходного налога с предпринимательской деятельности органы ГНС столкнулись с трудностями, которые ограничили полное поступление этого налога, с формированием и увеличением задолженности.

Хотя налоговые органы добились определенных успехов в планировании и организации налогового контроля, специфические задачи, установленные в Плане развития, не были достигнуты, в частности, по: увеличению поступлений в бюджет; снижению задолженностей; росту уровня доверия налогоплательщиков, которые были подвергнуты контролю. Влияние на увеличение задолженностей оказывает и то, что не осуществляется мониторинг **„***ставки взыскания обязательства, исчисленного дополнительно в результате налогового контроля”,* которая должна быть определена и утверждена как показатель эффективности.

Рост числа обжалований по актам контроля, внесенных налогоплательщиками, указывает на некоторые резервы по качеству проведения налогового контроля.

Используемые таможенными органами инструменты при проведении таможенных контролей должны быть улучшены. Эффективность критерия отбора по риску недооценки таможенной стоимости имеет влияние в контексте поддержания процесса его постоянной оценки, в котором может контролироваться и улучшаться, в то время как результаты должны быть улучшены, а неполная функциональность модуля „Таможенная стоимость” может создать резервы в процессе правильного определения таможенной стоимости.

Одной из целей органов по администрированию публичных доходов является борьба с явлением задолженности и недекларированием и неполной уплатой налогового обязательства, о чем свидетельствует и то, что задолженности не только не были приостановлены или снижены, а наоборот, имели тенденцию роста. Данная ситуация была связана с финансовыми трудностями налогоплательщиков должников; дополнительными начислениями (в том числе косвенным методом) налоговых/таможенных обязательств в результате проведенных контролей; обжалованием решений органов ГНИ и ТС в судебных инстанциях; низкой эффективностью мер принудительного исполнения и уязвимостью в управленческом (внутреннем) контроле, а также с недостаточным сотрудничеством между внутренними органами/структурами администраторов доходов.

На эффективность администрировании государственной пошлины влияют пробелы, имеющиеся в законодательной базе, которые предусматривают представление информации только по запросу заинтересованных сторон, а не составляются ежегодно отчеты относительно государственной пошлины, которая должна поступить, о реально поступившей сумме и задолженности по государственной пошлине на конец бюджетного периода, администрируемой судебными исполнителями.

Отсутствие ряда регламентированных процедур по мониторингу деятельности хозяйствующих субъектов, у которых были аннулированы лицензии, влияет на предупреждение осуществления нелицензионной деятельности, ведет к получению незаконных доходов и снижению налогооблагаемых доходов. Вместе с тем, нерегламентирование посредством закона обмена информацией между органами, участвующими в администрировании сбора за выдачу лицензии, влияет на прозрачность и эффективность ее администрирования.

Наличие уязвимостей и проблематичность в администрировании СПАД ограничивает его полный сбор в НПБ. Ситуация по учету налогооблагаемого объекта не отражает разумную базу для точной оценки поступлений СПАД в НПБ, генерируя формирование налогового разрыва. Отсутствие в законодательстве четкой ответственности публичных органов и других субъектов, участвующих в процессе администрирования СПАД, в отражении системных проблем, выявленных аудитом, ограничивает эффективность системы по администрированию СПАД.

## **III „Прочие констатации”**

|  |
| --- |
| ***3.1. Затраты по сбору налоговых доходов – показатель эффективности, результативности и экономичности деятельности по администрированию публичных доходов.*** |

#### **3.1.1. Как органы ГНС, так и органы ТС отчитываются по показателю эффективности об объеме доходов НПБ, приходящихся на одного работника**

Анализируя *доходы НПБ,* *приходящиеся на одного налогового работника, затраты по сбору бюджетных доходов, а также проведение неналоговой деятельности,* аудит отмечает следующее:

1. в 2012-2014 годах доходы НПБ, отнесенные на одного налогового/ таможенного работника, постоянно растут, что отражает стабильную эффективность деятельности ГНС и ТС по реализации задач по сбору бюджетных доходов, ситуация представлена на диаграмме №18.

**Диаграмма №18**

**Источник.** Отчеты о деятельности ГНС и ТС.

Так, насколько этот показатель больше, настолько эффективность деятельности органов с правом администрирования налоговых/таможенных доходов является выше.

Аудит отмечает, что в настоящее время территориальные ГНИ являются отдельными субъектами в правовом аспекте, имея двойное подчинение: как на местном уровне, так и на центральном уровне, что обуславливает проблемы в аспекте координирования по системе. Вместе с тем, ГГНИ был предложен пересмотр и изменение структуры посредством проекта закона (Закон о ГНС) с целью перехода на унифицированное налоговое администрирование путем создания унитарного специализированного органа с центральным офисом и местными подразделениями, которые не будут иметь статус юридического лица. В течение функционирования ГНС за 1990-2015 годы численность госслужащих в ГНС снизилась на 35% или с 3000 работников до 1912.

***ii)*** стабильную динамику затрат по сбору бюджетных доходов за 2012-2014 годы, которая представлена на диаграмме №19.

**Диаграмма №19**

**Источник.** Отчеты о деятельности ГНС и ТС.

Так, представленные данные свидетельствуют о тенденции поддержания этого показателя с небольшими колебаниями от 0,011 леев в 2012 году до 0,010 леев в 2014 году – органами ГНС, и от 0,019 леев в 2012 году до 0,018 леев в 2014 году – органами ТС. Снижение затрат по сбору налоговых доходов является желаемым для повышения эффективности в администрировании публичных доходов, что свидетельствует о росте эффективности поступления публичных доходов.

#### **3.1.2. На эффективность основной деятельности ГНС влияет выполнение других полномочий, не свойственных налоговым органам**

ГНС[[76]](#footnote-76) представляет собой централизованную систему налоговых органов и деятельность налоговых служащих, занимающих должности в составе этих органов, направленную на осуществление полномочий по налоговому администрированию. ГНС состоит из ГГНИ, которая находится в подчинении МФ, и 32 территориальных ГНИ.

Согласно Налоговому кодексу (ст. 132), основной задачей налогового органа является осуществление контроля за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет сумм налоговых обязательств.

Проверки аудита показывают, что в аудируемом периоде ГНС исполняла значительное число полномочий, неспецифичных основной деятельности налоговых органов, регламентированных другими законодательными и нормативными актами. Некоторые из этих задач включают следующие виды деятельности:

* *Администрирование конфискованного имущества и других публичных учреждений.* По состоянию на 31.12.2014 стоимость конфискованного имущества составила 15,9 млн. леев, по ходу было реализовано имущество на сумму 3,6 млн. леев. Отмечается, что **ежегодные** расходы, связанные с переоценкой конфискованного имущества, оплатой труда 26,7 единиц налоговых инспекторов, вовлеченных в эту деятельность, оплатой аренды за хранение этого имущества и др. составляют примерно 2,0 млн. леев.
* *Взыскание невозмещаемых кредитов, предоставленных государством или государственными органами хозяйствующим субъектам*. Ежегодно, в эту деятельность вовлечено около 8,8 единиц персонала с понесением расходов на сумму около 0,4 млн. леев.
* *Исполнение некоторых заданий, связанных с полномочиями Министерства сельского хозяйства и пищевой промышленности,* в частности, проверка и совместный надзор за пломбами контейнеров, используемых в производстве алкоголя и администрирования взноса в Фонд винограда и вина. Ежегодные расходы для администрирования этой деятельности составляют около 0,8 млн. леев с вовлечением примерно 21,9 единиц персонала.
* *Администрирование некоторых платежей* от оказания услуг мобильной связи, а также дополнительных платежей от покупки зарубежной валюты наличностью и др., что стоит ежегодно органам ГНС около 1,0 млн. леев.
* *Контроль и взыскание сбора для развития нормативной базы в строительстве,* в которую вовлечено около 7,3 единиц персонала с суммой расходов примерно 0,6 млн. леев.
* *В результате ликвидации в 2010 году Государственного хранилища ценностей* обеспечение освоения конфискованного или бесхозного имущества из категории драгоценных металлов и камней, изделий из них и их отходов и др. возложено на ГНС. Эта деятельность является специфичной и требует специальной подготовки персонала, который в настоящее время ограничивается лишь приемом этих ценностей. Указанная деятельность ГНС исполняется налоговыми инспекторами одновременно с полномочиями по налоговому администрированию, что обуславливает привлечение человеческих ресурсов, использование времени, предусмотренного для основной деятельности, и привлечение финансовых средств, влияя на эффективное использование ресурсов и действенность налогового администрирования.

Сравнивая ситуацию в Республике Молдова по аспекту организации учета, оценки и продажи конфискованного имущества, бесхозного имущества, арестованной скоропортящейся продукции или с ограниченным сроком хранения, вещественных доказательств, имущества, перешедшего в собственность государства с правом преемственности и сокровищ, с практиками других соседних стран, отмечается, что в Бельгии, России, Республике Беларусь и Финляндии администрирование этого имущества входит в полномочия других специализированных государственных учреждений.

|  |
| --- |
| **3.2. Соблюдали органы с правом администрирования публичных доходов требования и рекомендации, внесенные Счетной палатой в результате предыдущих аудитов?** |

Значимой задачей деятельности Счетной палаты является улучшение администрирования и повышение ответственности публичного сектора. Область администрирования доходов, включая деятельность основных администраторов доходов, является существенным субъектом для Счетной палаты, которая ежегодно аудирует соответствие/соблюдение администрирования публичных доходов ГНС и ТС, выявляя в течение многих лет трудности и несоответствия в администрировании, в том числе по сбору доходов в НПБ. Так, в 2014 году Счетная палата провела 2 аудиторские миссии, связанные с областью администрирования публичных доходов (направленные на управление НДС) ТС и ГНС, а также 2 аудита по управлению публичными средствами и публичным имуществом этими двумя публичными органами, завершившиеся принятием 4 Постановлений[[77]](#footnote-77) Счетной палаты по утвержденю 4 Отчетов аудита.

В результате проведенных аудитов были установлены дисфункциональности и недостатки, которые ограничивают эффективность деятельности аудируемых субъектов, в этом отношении были направлены соответствующие требования и рекомендации с целью улучшения аудируемых областей путем устранения установленных недостатков/ несоответствий и укрепления внутреннего институционального контроля. Оценка влияния отчетов аудита представляет необходимый элемент в процессе принятия ответственности.

Проверка выполнения требований и внедрения рекомендаций Счетной палаты обеспечивает обратную связь между Высшим органом аудита и аудируемыми субъектами касательно решения проблем, связанных с улучшением публичного менеджмента и, соответственно, администрирования публичных доходов. Анализ мер, принятых ответственными органами, свидетельствует, что в значительной степени они предоставили доказательства сознательного отношения, реализуя в этом отношении ряд мероприятий, направленных на улучшение их деятельности. Так, отмечается, что принятые меры были ориентированы преимущественно на улучшение законодательной и нормативной базы в данной области, укрепление деятельности внутреннего контроля, а также внедрение и/или инициирование развития ряда информационных систем/приложений с целью надлежащего управления соответствующими процессами.

Тем не менее, аудит отмечает, что хотя были предприняты определенные действия, некоторые проблемы, связанные с такими процессами, как: управление задолженностями, налоговые льготы, налоговые/ таможенные контроли и др. не были окончательно решены, приводя к трудностям/недостаткам и в аудируемом периоде. Эти аспекты были подробно подняты в рамках настоящего Отчета и направлены/повторены соответствующие рекомендации. Также отмечается, что некоторые требования/рекомендации предыдущих аудитов, которые не стали основными задачами настоящего аудита, требуют более длительного времени для внедрения, поэтому была необходимость повторить их в настоящем Отчете.

Обобщение основных мер, реализованных ответственными субъектами с целью соблюдения требований и рекомендаций, внесенных Счетной палатой, представлено в *приложении №2 к настоящему Отчету*.

**Выводы по разделу III „Прочие констатации”:**

Органы ГНС и ТС зарегистрировали постоянную динамику снижения „затрат по сбору доходов”.

Вместе с тем, на деятельность органов ГНС повлияли некоторые дополнительные задачи, не специфичные основной деятельности, что связано с вовлечением трудовых ресурсов, времени, финансовых средств территориальных ГНИ.

Одновременно отмечается, что хотя эти органы соблюдали требования и рекомендации предыдущего аудита, констатации настоящего аудита свидетельствуют о постоянном наличии некоторых проблем/недостатков.

# Рекомендации аудита

**Рекомендации руководству Министерства финансов:**

1. Усилить действия в процессе оценки и планирования доходов Национального публичного бюджета путем участия всех органов, имеющих отношение к процессу оценки публичных доходов.
2. Совместно с Главной государственной налоговой инспекцией и Таможеной службой обечпечить исчерпывающее выявление/оценку налогооблагаемой базыдля обоснования надлежащего прогнозирования/ планирования бюджетных доходов по всем категориям сборов/налогов.
3. Рассмотреть возможность регламентирования порядка отражения в отчетности расчетов, связанных со сбором по выдаче лицензий, государственной пошлиной с целью исключения нереальных переплат в Национальный публичный бюджет и ситуации, обусловленной расчетами с бюджетом.
4. Обеспечить пересмотр, мониторинг, оценку и отчетность влияния предоставленных налоговых льгот, учитывая передовые международные практики в этой области.
5. Совместно с Государственной налоговой службой и Таможенной службой создать механизм по составлению отчетности бенефициарами налоговых льгот.

**Рекомендации руководству Главной государственной налоговой инспекции:**

1. Внедрить функциональные инструменты с целью эффективного администрирования подоходного налога с предпринимательской деятельности, с минимизацией уклонений от уплаты налогов.
2. Осуществлять мониторинг выполнения задания по сбору налогов и сборов территориальными налоговыми органами с целью обеспечения их полного взыскания.
3. Регламентировать порядок квалификации переплат путем ограничения их оплаченными авансом суммами.
4. Создать процедуры для квалификации рассчитанных дополнительно налоговых обязательств в результате проведенных контролей в аспекте исторических периодов, методов расчета и др.
5. Внедрить инструменты, включая информационные, с целью эффективного планирования налоговых контролей, с регламентированием показателей эффективности и сроков их проведения.
6. Разработать классификатор нарушений, обнаруженных в ходе налоговых контролей, в аспекте видов налогов и сборов, с их систематизацией.
7. Обеспечить корреляцию годовых планов деятельности с приоритетами, указанными в Плане развития, установив показатели эффективности по внедрению их задач, с обеспечением механизма их мониторинга и оценки.

**Рекомендации руководству Таможенной службы:**

1. Принять необходимые меры для обеспечения полного сбора доходов таможенными бюро.
2. Обеспечить полную функциональность модуля „Таможенная стоимость” в качестве эффективного инструмента, используемого в процессе определения таможенной стоимости.
3. Обеспечить оценку и периодический пересмотр эффективности критериев отбора по риску недооценки таможенной стоимости, а также по другим рискам.
4. Обеспечить внедрение ряда эффективных инструментов по повышению качества последующих контролей.
5. Эффективно применять порядок принудительного исполнения с целью взыскания задолженностей хозяйствующих субъектов.
6. Пересмотреть порядок взыскания таможенных обязательств с истекшим сроком давности, с внесением соответствующих предложений.
7. Утвердить внутренние положения относительно процесса и процедур принудительного исполнения таможенного обязательства с целью повышения их эффективности.

**Рекомендации руководству** **Государственной налоговой службы и Таможенной службы:**

1. Обеспечить проведение с установлением периодичности контролей за налоговыми льготами, предоставленными бенефициарам, в частности, предоставленных в „индивидуальном” порядке.

**Рекомендации руководству Лицензионной палаты:**

1. Разработать и внедрить автоматизированную систему внутренних процессов, связанных с учетом, систематизацией и администрированием сбора за выдачу лицензий, с систематизированием отчетов по расчетам и остаткам задолженностей хозяйствующих субъектов.

**Рекомендации руководству Министерства юстиции:**

1. Разработать совместно с Национальным союзом судебных исполнителей положения о порядке информирования Лицензионной палаты о результатах процедуры принудительного исполнения исполнительных документов по взысканию сбора за выдачу лицензий.

**Рекомендации руководству Министерства транспорта и дорожной инфраструктуры:**

1. Рассмотреть совместно с Министерством информационных технологий и связи ситуации относительно отсутствия в Государственном регистре транспорта записей по транспортным единицам, которые прошли техническое тестирование, и внести Правительству предложения с целью регламентирования механизма и процедуры их закупки.
2. Совместно с Министерством финансов рассмотреть и внести Правительству предложения с целью изменения законодательной базы по порядку уплаты в Национальный публичный бюджет сбора за пользование автомобильными дорогами, с созданием процедуры предварительного согласования субъектов налогообложения.

**Рекомендации предыдущих аудитов, внедренные частично, и повторенные в настоящем Отчете аудита, в том числе:**

**Рекомендации руководству Министерству финансов**:

1. обеспечить рассмотрение и внесение в установленном порядке Правительству предложений по изменению законодательной и нормативной базы относительно:
   1. нормы, которая допускает в специфических ситуациях формирование нереальных переплат;
   2. обязательного уведомления и в ближайшие сроки нотариусами органов ГНС об изменении учредителей;
   3. создания казначейских счетов, предназначенных НДС налогоплательщиков с целью приостановления уклонения от налоговых обязательств в процессе администрирования соответствующего налога;
   4. пересмотра правового статуса ГГНИ и территориальных налоговых инспекций с институциональной оптимизацией и централизацией;
2. пересмотра нормативной базы, связанной с бухгалтерским учетом в публичных учреждениях, с включением положений, связанных с приведением в соответствие бухгалтерской стоимости к кадастровой стоимости недвижимого имущества, находящегося в управлении публичных учреждений.

**Рекомендации руководству Главной государственной налоговой инспекции:**

1. завершить внедрение системы финансового менеджмента и контроля на уровне ГНС с целью обеспечения надлежащего управления бюджетными средствами и публичным имуществом;
2. обеспечить ведение учета и реального составления отчетности имущественной ситуации путем устранения недостатков, установленных предыдущим аудитом;
3. развивать существующие информационные продукты ГНС для обеспечения ведения учета налоговых накладных, выданных налогоплательщикам, прозрачности оборота и остатков налоговых накладных, находящихся в управлении налогоплательщиков плательщиков НДС;
4. создать механизм, указывающий на конкретные сроки аннулирования регистрации налогоплательщиков как плательщиков НДС

**Рекомендации руководству Таможенной службы:**

1. обеспечить завершение регистрации в кадастровых органах, кадастровой оценки и приведения в соответствие стоимости имущества, отраженного в бухгалтерском учете субъектов, с устранением недостатков, установленных предыдущим аудитом;
2. принять необходимые меры с целью выполнения в установленные сроки деятельности, предусмотренной для внедрения Проекта IMPEFO, с эффективным использованием средств, предоставленных из внешних источников, в целях реализации его задач.

# Общий вывод аудита

Система администрирования публичных доходов в значительной мере является функциональной, однако явление содержания в течение многих лет тех же проблем и уязвимостей влияет на качество процессов по оценке/ обоснованию прогнозов по бюджетным доходам и полному сбору обязательств, исчисленных в законные сроки. Так, проблема задолженностей остается одной из значимых и достаточно тяжелой, которая существенно влияет на уровень обеспечения государства необходимыми ресурсами для исполнения функций. Также, особое влияние на публичные доходы имеет сохранение базы налоговых льгот в отсутствие оценки и анализа причины-эффекта относительно социально-экономического воздействия в результате предоставления бенефициарам налоговых/ таможенных режимов.

Отсутствие некоторых положений, а также наличие неполных или недостаточных положений относительно ***(i)*** порядка планирования и организации деятельности по налоговому и таможенному контролю; ***(ii)*** классификации начисленных, но неоплаченных обязательств; ***(iii)*** указания/определения категорий имущества, которые могут получать льготный режим для включения в уставный капитал; ***(iv)*** приоритетности мер по взысканию судебными исполнителями платежей, причитающихся Национальному публичному бюджету; ***(v)*** порядка отчетности другими органами начисленных и неоплаченных обязательств и др. приводит к появлению рисков, с которыми сталкиваются процессы администрирования публичных доходов.

Указанные аспекты, а также и другие, изложенные в Отчете, создают предпосылки, которые благоприятствуют появлению явлений уклонения от уплаты налогов, нарушения полномочий и норм, применяемых в процессах администрирования публичных доходов.

**Ответственный за проведение аудита и консолидацию**

**отчета аудита:**

***Руководитель аудиторской группы: Татьяна Каражелясков*** *начальник Управления в составе*

*I Главного управления, публичный удитор*

***Члены аудиторской группы:***

***Виорел Пантелей,*** *главный государственный контролер*

***Роман Фрикэцел****, главный государственный контролер*

***Ион Булмага****, главный государственный контролер*

***Наталья Балабан-Унку****, начальник Управления аудита ИТ*

**Ответственный за мониторинг аудиторской миссии:**

***начальник I Главного управления***

*(аудит государственного бюджета и собственности),*

*публичный аудитор* **Наталья Трофим**

# Приложения

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ***Таблица №1 к приложению №1*** | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| **Свод выполнения запланированных показателей территориальными ГНИ за 2011-2014 г.г.** | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | |  | |  | |  | |  | | |  |  | | |  |  | |  | |  | | **(млн. леев)** | | |
|  | | **2011** | | | | | | **2012** | | | | | **2013** | | | | | | **2014** | | | |
| **план** | | **поступило** | | **уровень поступления** | | **план** | **поступило** | | | **уровень поступления** | **план** | | | **поступило** | | **уровень поступления** | **план** | **поступило** | | **уровень поступления** |
| Мун. Кишинэу | | 10901,9 | | 10690,1 | | 98,1% | | 12952,6 | 12874 | | | 99,4% | 13457 | | | 13202,7 | | 98,1% | 15890,8 | 15872,1 | | 99,9% |
| Мун. Бэлць | | 880,5 | | 877,3 | | 99,6% | | 1035,9 | 1049,4 | | | 101,3% | 1065,8 | | | 1061,3 | | 99,6% | 1202 | 1203,8 | | 100,1% |
| Анений Ной | | 165,8 | | 162,3 | | 97,9% | | 189,8 | 199,3 | | | 105,0% | 213,1 | | | 228,1 | | 107,0% | 243,2 | 254,7 | | 104,7% |
| Басарабяска | | 37 | | 37,8 | | 102,2% | | 43,1 | 45,4 | | | 105,3% | 44,7 | | | 43,1 | | 96,4% | 45 | 47,2 | | 104,9% |
| Бричень | | 110,1 | | 114,9 | | 104,4% | | 139,2 | 142,2 | | | 102,2% | 147,8 | | | 149,3 | | 101,0% | 160,3 | 162,1 | | 101,1% |
| Кахул | | 254,3 | | 253,6 | | 99,7% | | 294,7 | 304,9 | | | 103,5% | 322 | | | 329,8 | | 102,4% | 355,2 | 364 | | 102,5% |
| Кантемир | | 78,3 | | 76,6 | | 97,8% | | 85,4 | 86,8 | | | 101,6% | 89,5 | | | 94,8 | | 105,9% | 96,6 | 102,3 | | 105,9% |
| Кэлэраш | | 141,8 | | 141,4 | | 99,7% | | 154,8 | 156,9 | | | 101,4% | 182,8 | | | 185,8 | | 101,6% | 194,6 | 200,4 | | 103,0% |
| Кэушень | | 136 | | 131,1 | | 96,4% | | 152,5 | 152,6 | | | 100,1% | 165,9 | | | 164,6 | | 99,2% | 178,3 | 178,3 | | 100,0% |
| АТО Гагаузия | | 322,7 | | 323,7 | | 100,3% | | 373,2 | 373,8 | | | 100,2% | 398,7 | | | 402,8 | | 101,0% | 427,6 | 424,5 | | 99,3% |
| Чимишлия | | 93,1 | | 95,9 | | 103,0% | | 107,4 | 106,9 | | | 99,5% | 118,1 | | | 118,7 | | 100,5% | 124,7 | 129,3 | | 103,7% |
| Криулень | | 96 | | 99,4 | | 103,5% | | 111,6 | 115,8 | | | 103,8% | 122,7 | | | 129 | | 105,1% | 155,8 | 168 | | 107,8% |
| Дондушень | | 94,2 | | 96,4 | | 102,3% | | 104,6 | 110,6 | | | 105,7% | 114,5 | | | 118,5 | | 103,5% | 132,9 | 136,6 | | 102,8% |
| Дрокия | | 167,6 | | 176,7 | | 105,4% | | 196,4 | 215,3 | | | 109,6% | 219,5 | | | 216,5 | | 98,6% | 249,7 | 255,2 | | 102,2% |
| Дубэсарь | | 46,6 | | 48,5 | | 104,1% | | 52 | 53,2 | | | 102,3% | 58 | | | 62,1 | | 107,1% | 64,8 | 69,9 | | 107,9% |
| Единец | | 154,6 | | 156,7 | | 101,4% | | 178,3 | 181,7 | | | 101,9% | 197,1 | | | 200,9 | | 101,9% | 227,3 | 232,7 | | 102,4% |
| Фэлешть | | 123,3 | | 123,8 | | 100,4% | | 141,8 | 147,5 | | | 104,0% | 153,6 | | | 155,9 | | 101,5% | 164,2 | 162,5 | | 99,0% |
| Флорешть | | 178,4 | | 176,1 | | 98,7% | | 198,3 | 191,2 | | | 96,4% | 195,5 | | | 200,7 | | 102,7% | 224,2 | 233 | | 103,9% |
| Глодень | | 83,5 | | 84,9 | | 101,7% | | 95,5 | 97,2 | | | 101,8% | 98,8 | | | 103 | | 104,3% | 111,1 | 116,7 | | 105,0% |
| Хынчешть | | 167,4 | | 168,7 | | 100,8% | | 185 | 187,3 | | | 101,2% | 206,1 | | | 213,4 | | 103,5% | 227,3 | 232,9 | | 102,5% |
| Яловень | | 215,8 | | 204 | | 94,5% | | 232,3 | 239,7 | | | 103,2% | 246,8 | | | 257 | | 104,1% | 305,1 | 310,1 | | 101,6% |
| Леова | | 62,1 | | 63,6 | | 102,4% | | 69,6 | 73,3 | | | 105,3% | 74,3 | | | 77 | | 103,6% | 83,2 | 84,7 | | 101,8% |
| Ниспорень | | 72,1 | | 74,6 | | 103,5% | | 88,3 | 91,9 | | | 104,1% | 95 | | | 98,1 | | 103,3% | 102 | 105 | | 102,9% |
| Окница | | 74,5 | | 79,7 | | 107,0% | | 86,9 | 89,1 | | | 102,5% | 91,5 | | | 94,2 | | 103,0% | 97 | 101 | | 104,1% |
| Орхей | | 217,6 | | 217,5 | | 100,0% | | 251,6 | 263 | | | 104,5% | 285 | | | 295,1 | | 103,5% | 320,9 | 338,9 | | 105,6% |
| Резина | | 167,8 | | 156,1 | | 93,0% | | 184,2 | 200,4 | | | 108,8% | 187,3 | | | 211,8 | | 113,1% | 236 | 253,2 | | 107,3% |
| Рышкань | | 107 | | 110,1 | | 102,9% | | 120,2 | 119,6 | | | 99,5% | 126,3 | | | 130,8 | | 103,6% | 142,7 | 150,8 | | 105,7% |
| Сынджерей | | 122,5 | | 127,8 | | 104,3% | | 149,6 | 154,9 | | | 103,5% | 349,7 | | | 344,3 | | 98,5% | 292,3 | 300,9 | | 102,9% |
| Сорока | | 196,9 | | 193 | | 98,0% | | 228,5 | 226,4 | | | 99,1% | 238 | | | 240,3 | | 101,0% | 269,2 | 273,2 | | 101,5% |
| Стрэшень | | 148 | | 148,2 | | 100,1% | | 179 | 183,6 | | | 102,6% | 206,4 | | | 214,2 | | 103,8% | 228,6 | 239,2 | | 104,6% |
| Шолдэнешть | | 52 | | 52,9 | | 101,7% | | 58,7 | 61,7 | | | 105,1% | 62,5 | | | 64,8 | | 103,7% | 68,6 | 69,9 | | 101,9% |
| Штефан Водэ | | 105,6 | | 106 | | 100,4% | | 113,5 | 114,8 | | | 101,1% | 121,8 | | | 123,3 | | 101,2% | 132,3 | 134 | | 101,3% |
| Тараклия | | 83,2 | | 78 | | 93,8% | | 90,3 | 88,2 | | | 97,7% | 93,2 | | | 94,6 | | 101,5% | 101,7 | 99,4 | | 97,7% |
| Теленешть | | 77,5 | | 76,9 | | 99,2% | | 86,3 | 86,7 | | | 100,5% | 95,5 | | | 96,1 | | 100,6% | 98 | 101,9 | | 104,0% |
| Унгень | | 194,6 | | 205,3 | | 105,5% | | 236,8 | 242,8 | | | 102,5% | 260,6 | | | 263,7 | | 101,2% | 295,7 | 302,5 | | 102,3% |
| ***Источник:*** Отчеты о поступлениях в НПБ за 2011-2014 годы. | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

|  |
| --- |
| ***Таблица №2 к приложению №1*** |
| **Обобщение налоговых льгот, администрируемых органами ГНС за 2011-2014 годы**  **(млн. леев)**   |  |  |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | **Право-вая база** | | | **Содержание налоговых льгот** | **Стоимость налоговых льгот** | | | | | **2011** | **2012** | **2013** | **2014** | | **Всего подоходный налог** | | | | **2352,4** | **1,1** | **20,8** | **105,4** | | **Налоговый кодекс №1163 – XIII от 24.04.1997 (Раздел III)** | | | |  |  |  |  | | Ст. 96 | | **сниженные ставки НДС в размерах:** | |  |  |  |  | | 8% – на хлеб и хлебобулочные изделия (190120000, 190540, 190590300, 190590600, 190590900), на молоко и молочные продукты (0401, 0402, 0403, 0405, 040610200), поставляемые на территорию Республики Молдова, за исключением предназначенных для детей продовольственных товаров, не облагаемых НДС в соответствии со ст.103 (1) 2); | | 1217,9 | 1594,9 | 442,2 | 453,2 | | 8% – на лекарства, указанные в товарных позициях 3001–3004, как предусмотренные в Государственном реестре медикаментов, так и разрешенные Министерством здравоохранения, импортируемые и/или реализуемые на территории Республики Молдова, а также лекарства, изготовленные в аптеках по магистральным рецептам, содержащие одобренные ингредиенты (лекарственные вещества); | | 678,7 | 563,6 | 265,3 | 377,4 | | 8% – на товары, импортируемые и/или поставляемые на территорию Республики Молдова, указанные в товарных позициях 3005, 300610, 300620000, 300630000, 300640000, 300660, 300670000, 370790, 380894, 382100000, 382200000, 4014, 4015, 481890, 900110900, 900130000, 900140, 900150, 901831, 901832, 901839000; | | 155,2 | 205,8 | 12,6 | 20,8 | | 6% – на природный и сжиженный газ, как импортируемый, так и поставляемый на территории Республики Молдова; | | 1681 | 1685,2 | 0 | 0 | | 8% – на природный и сжиженный газ, классифицируемый по товарной позиции 2711, как импортируемый, так и поставляемый на территории Республики Молдова; | | 0 |  | 543,3 | 609,1 | | 8% - на сахар из сахарной свеклы, произведенный, импортируемый и/или поставляемый на территории Республики Молдова; | | 216,2 | 217,3 | 0 | 150,4 | | 8% - на продукцию животноводства в натуральном виде, живом весе, продукцию растениеводства и садоводства в натуральном виде, произведенную, импортируемую и/или поставляемую на территорию Республики Молдова | | 961,3 | 1322,4 | 0 | 918,0 | | **ВСЕГО** | | **4910,3** | **5589,2** | **1263,4** | **2528,9** | | Ст.103 (1) | | **Не облагаются НДС** импорт товаров, услуг и осуществленные субъектами налогообложения поставки товаров, услуг, являющихся результатом их предпринимательской деятельности в Республике Молдова: | |  |  |  |  | | 1) жилье, земля, их аренда, право на их поставку и аренду, за исключением комиссионных, связанных с такими сделками; | | 236,3 | 184,2 | 251,6 | 357,6 | | 2) товары, указанные в товарных позициях 040229110, 190110000, 490300000, а также продовольственные товары, предназначенные для детей, указанные в товарных позициях 16021000, 20051000, 200710100, 200710910, 200710990; | | 23,9 | 23,3 | 25,5 | 37,1 | | 3)государственное имущество, выкупаемое в порядке приватизации; | | 0,1 | 0,2 | 1,1 | 3,1 | | 4)детские дошкольные учреждения, санатории и другие объекты социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дороги, электрические сети и подстанции, газовые сети, водозаборные сооружения и другие подобные объекты, передаваемые безвозмездно органам публичной власти (или по их решению специализированным предприятиям, осуществляющим использование и эксплуатацию указанных объектов по назначению), а также предприятиям, учреждениям и организациям органами публичной власти; государственное имущество, передаваемое безвозмездно по решению органов публичной власти с баланса одного государственного предприятия на баланс другого государственного предприятия; работы по технической экспертизе и поисково-разведочные, проектные, строительные и реставрационные работы, осуществляемые с привлечением денежных средств, пожертвованных физическими и юридическими лицами, по включенным объектам; | | 5,4 | 2,5 | 4,5 | 7,4 | | 5) товары, услуги образовательных учреждений, связанные с учебно-производственным и воспитательным процессом; при условии выделения полученных средств от продажи товаров, услуг в целях общего обучения; услуги по обучению детей и подростков в кружках, секциях, студиях; услуги детям и подросткам с использованием спортивных сооружений; услуги, связанные с содержанием детей в дошкольных учреждениях; услуги по подготовке и совершенствованию кадров; | | 17,8 | 15,3 | 16,4 | 13,4 | | 6) услуги (действия), выполняемые уполномоченными на то органами за которые взимается государственная пошлина; все виды деятельности, связанные с уплатой пошлин и сборов, взимаемых государством при лицензировании, регистрации и выдаче патентов, а также с уплатой пошлин и сборов, взимаемых органами центрального и местного публичного управления; услуги, оказываемые адвокатами и нотариусами, судебными исполнителями; услуги по регистрации в реестре недвижимого имущества и выдаче выписок из этого реестра; услуги по государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей и по предоставлению информации из соответствующих государственных регистров; | | 26,0 | 27,5 | 30,9 | 25,8 | | 7) услуги (кроме посреднических), связанные с патентно-лицензионными операциями, касающимися объектов промышленной собственности, а также относящиеся к объектам авторского права и смежных прав; | | 8,5 | 46,3 | 8,8 | 12,7 | | 8) конфискованное, бесхозяйное имущество, имущество, перешедшее по праву наследования государству, клады; | | 20,3 | 15,7 | 22,0 | 0,3 | | 9) услуги по уходу за больными и престарелыми, а также товары, предназначенные для подготовки пакетов малоимущим старикам за счет благотворительных организаций и бесплатно им распределенные | | 0,8 | 0,2 | 0,6 | 0,2 | | 10) медицинские услуги, за исключением косметических, лекарственное сырье, материалы, изделия, первичная и вторичная упаковка, используемые для приготовления и производства лекарств, разрешенные Министерством здравоохранения, за исключением этилового спирта, косметических средств; протезно-ортопедические изделия и аппараты (товарная позиция 9021); путевки (курсовки) в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, учреждения отдыха, пакеты туристических услуг; технические средства, в том числе автотранспортные, которые не могут быть использованы иначе как для профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов; | | 86,7 | 117,9 | 152,8 | 204,4 | | 11) товары собственного производства студенческих и школьных столовых, столовых других учебных заведений, больниц, детских дошкольных учреждений, столовых иных учреждений и организаций социально-культурной сферы, финансируемых частично или полностью из бюджета, а также столовых, специализированных на организации питания малоимущих стариков за счет благотворительных организаций; | | 0,1 | 0,1 | 0,7 | 19,3 | | 13) почтовые услуги, включая доставку пенсий, субсидий, пособий; | | 48,2 | 56,1 | 36,2 | 24,1 | | 14) услуги, связанные с азартными играми, оказываемые субъектами предпринимательства, осуществляющими игорный бизнес (в том числе с использованием игровых автоматов), за исключением услуг, стоимость которых полностью или частично включена в ставку или входную плату, и других услуг по обслуживанию зрителей или участников; лотереи; | | 19,2 | 18,1 | 19,7 | 14,9 | | 15) услуги по захоронению и кремированию трупов людей или животных и связанная с этим деятельность: подготовка трупов к захоронению или кремации, бальзамирование и услуги, предоставляемые похоронным бюро; аренда оборудованных помещений в салонах для покойников; аренда или продажа мест на кладбище; содержание могил и уход за ними; благоустройство и содержание кладбищ; перевозка трупов; обряды и церемонии, проводимые религиозными организациями; организация похорон и церемоний кремации; изготовление и/или доставка гробов, венков; | | 0,7 | 1,3 | 4,5 | 7,4 | | 16) проживание в общежитиях; коммунальные услуги, предоставляемые населению: наем жилья, техническое обслуживание жилых домов, водоснабжение, водоотведение (канализация), санитарная очистка, пользование лифтом; | | 113,3 | 123,9 | 110,1 | 122,2 | | 17) услуги пассажирских перевозок по территории страны, а также услуги по продаже билетов на пассажирский транспорт на территории страны; | | 117,1 | 94,8 | 106,7 | 142,6 | | 18) электрическая энергия, импортируемая и поставляемая распределительным сетям или импортируемая ими, кроме услуг по транспортировке и распределению импортируемой электрической энергии; | | 99,3 | 126,4 | 205,9 | 191,7 | | 19) услуги, связанные с подтверждением прав обладателей земли; | | 5,2 | 4,6 | 6,6 | 6,2 | | 20) книжная продукция и периодические издания, за исключением носящих рекламный и эротический характер, а также услуги по изданию книжной продукции и периодических изданий, за исключением носящих указанный характер; | | 137,0 | 121,0 | 95,8 | 48,2 | | 21) импортируемые акцизные марки, предназначенные для маркирования подакцизных товаров; | |  | 0,1 |  |  | | 22) услуги, оказываемые созданными в соответствии со статьей 87 Закона о предпринимательских кооперативах №73-XV от 12 апреля 2001 года обслуживающими сельскохозяйственными кооперативами членам этих кооперативов, при условии, что не менее 75% общей стоимости осуществленных поставок составляет стоимость товаров и услуг, поставленных кооперативом его членам, и стоимость товаров, поставленных кооперативу его членами; | | 0,3 | 0,3 | 0,4 | 0,3 | | 24) легковые автомобили и прочие моторные транспортные средства (товарные позиции 870321, 870322, 870323, 870324, 870331, 870332, 870333); | | 178,7 | 119,2 | 156,6 | 227,5 | | 24.1) товары, указанные в товарных позициях 7201, 7204, 854810; | |  |  |  | 0,1 | | 26) оборудование, снаряжение и наградные атрибуты, полученные Национальным олимпийским комитетом и национальными профильными спортивными федерациями в дар от Международного олимпийского комитета, европейских и международных профильных спортивных федераций для подготовки спортсменов высокого класса и поддержки олимпийского движения без права продажи данного оборудования, снаряжения и наградных атрибутов; | |  | 0,1 | 0,1 | 0,2 | | материальные активы, стоимость которых превышает 3000 леев за единицу со сроком эксплуатации свыше одного года, предназначенные для включения в уставный капитал, в порядке и сроки, предусмотренные законом; | | 3,5 | 14,8 |  |  | | оборудование, снаряжение и наградные атрибуты, полученные как дотация Национальным олимпийским комитетом | | 0,5 |  |  |  | | 27) услуги организаций в области науки и инноваций, аккредитованных Национальным советом по аккредитации и аттестации; | | 0,1 |  | 0,6 | 0,6 | | 27.1) тракторы для сельскохозяйственных работ, указанные в товарной позиции 870190, и сельскохозяйственная техника, указанная в товарных позициях 842481910, 8432, 843320, 843330, 843340, 843351000, 843352000, 843352000, 843353, 843359, 8436, 8437;27) | |  |  |  | 34,60 | | 29) долгосрочные материальные активы, используемые непосредственно в производстве товаров, оказании услуг и/или выполнении работ, предназначенные для включения в уставный капитал в порядке и в сроки, предусмотренные законодательством. Порядок применения соответствующих налоговых льгот определяется Правительством. | |  |  |  | 2,10 | | 31) оборудование и техника для предприятий из области сбора, обработки,переработки бытовых отходов, используемых непосредственно в области их деятельности; | |  |  |  | 1,00 | | Ст.103 (2) | | Не облагаются НДС: | |  |  |  | 7,1 | | 1. товары при ввозе их на таможенную территорию и помещении под таможенные режимы транзита, переработки под таможенным контролем, таможенного склада и под таможенные назначения уничтожения, отказа в пользу государства; | | 0,7 | 2,5 | 0,4 |  | | Ст.103 (3) | | товары, помещенные под таможенный режим переработки на таможенной территории, за исключением подакцизных товаров, мяса крупного рогатого скота, свежего или охлажденного (код 0201), мяса крупного рогатого скота, мороженого (код 0202), свинины свежей, охлажденной или мороженой (код 0203), баранины или козлятины свежей, охлажденной или мороженой (код 0204), пищевых субпродуктов крупного рогатого скота, свиней, овец, коз, лошадей, ослов, мулов или лошаков, свежих, охлажденных или мороженых (код 0206), мяса и пищевых субпродуктов домашней птицы, указанной в товарной позиции 0105, свежих, охлажденных или мороженых (код 0207), свиного сала, отделенного от тощего мяса, и жира домашних свиней и домашней птицы, не вытопленных или не извлеченных другим способом, свежих, охлажденных, мороженых, соленых, в рассоле, сушеных или копченых (код 0209 00), молока и сливок сгущенных или с добавлением сахара либо других подслащивающих веществ (код 0402), крахмала картофельного (код 110813000), жира крупного рогатого скота, овец или коз, кроме жира, указанного в товарной позиции 150300 (код 1502 00), и сахара-сырца (товарная позиция ех.1701 11), не облагаются НДС; | | 12,1 | 12,8 | 10,7 | 10,0 | | Ст.103 (5) | | Не облагаются НДС импорт товаров, услуг, предназначенных для оказания помощи при стихийном бедствии, вооруженном конфликте и других чрезвычайных ситуациях, а также импорт и поставка товаров, услуг, определенных в качестве гуманитарной помощи; | | 0,4 |  |  |  | | Ст.103 (6) | | Не облагаются НДС товары, размещаемые и реализуемые в магазинах duty-free; | | 1,7 | 1,4 | 2,4 | 23,7 | | Ст.103 (7) | | Не облагаются НДС сырье, материалы, комплектующие изделия и принадлежности, импортируемые для производства продукции организациями и предприятиями обществ слепых, обществ глухих и обществ инвалидов; | | 1,2 | 0,4 | 0,4 |  | | Ст.103 (9) | | Не облагаются НДС товары и услуги, импортируемые резидентами технико-технологических парков и резидентами инновационных инкубаторов; | | 0,1 |  |  |  | | Ст.103 (92) | | Не облагаются НДС товары и услуги, импортируемые или приобретенные на территории Республики Молдова некоммерческими организациями, отвечающими требованиям статьи 52, в целях создания учреждений социальной помощи, а также товары и услуги, импортируемые или приобретенные на территории Республики Молдова данными некоммерческими организациями для нужд указанных учреждений; | | 9,8 | 1,0 | 36,3 | 0,7 | | Ст.103 (94) | | Не облагается НДС вторичное сырье, в том числе отходы и остатки бумаги и картона, каучука, пластика, стекла (стеклобой), черных и цветных металлов, промышленные отходы, содержащие металлы или их сплавы, приобретенные на территории Республики Молдова лицензированными субъектами налогообложения в результате осуществления предпринимательской деятельности в Республике Молдова. | |  |  | 55,9 | 203,4 | | **Закон о введении в действие раздела III Налогового кодекса №1417-XIII от 17.12.97** | | | |  |  |  |  | | Ст.4 (6) | От НДС освобождаются поставки электрической энергии, приобретенной и поставляемой распределительным сетям или закупленной распределительными сетями, а также поставки электрической энергии и природного газа, услуги электросвязи, водоснабжения и канализации, приобретенные и сохраняемые в целях, иных нежели последующая реализация, осуществляемые юридическими и физическими лицами, находящимися на территории Республики Молдова и не имеющими налоговых отношений с ее бюджетной системой, юридическим и физическим лицам, находящимся на территории Республики Молдова и имеющим налоговые отношения с ее бюджетной системой. | | | 0,2 |  |  |  | | Ст.4 (7) | Налог на добавленную стоимость не применяется к импорту и последующим поставкам природного газа, осуществляемым акционерным обществом "Moldova-Gaz" обществу с ограниченной ответственностью "Tiraspoltransgaz", не имеющему отношений с бюджетной системой Республики Молдова. | | | 0,3 |  |  |  | | Ст.4 (131) | НДС не применяется к импорту и/или поставкам на территории страны товаров и услуг, предназначенных для проектов финансовой помощи, предоставленных Глобальным фондом по борьбе с ВИЧ/СПИД, туберкулезом и малярией (GFATM) на основании Соглашения о гранте №MOL-809-G05-T и Соглашения о гранте №MOL-809-G06-H, внедряемых Центром политик и анализа в здравоохранении (Центром PAS). | | | 0,4 | 0,5 | 21,1 | 0,5 | | Ст.4 (15) | Нефтепродукты, предназначенные для реализации через пункты по продаже нефтепродуктов, определенные в рамках и на условиях Инвестиционного соглашения "О Международном свободном порте "Джюрджюлешть"", на восьмилетний период, начиная со дня первой отгрузки нефтепродуктов через нефтяной терминал, расположенный в Международном свободном порту "Джюрджюлешть". | | | 42,9 | 173,8 | 150,8 | 230,8 | | Ст.4 (17) | Товары и услуги, импортируемые с целью осуществления капитальных инвестиций в рамках и на условиях Инвестиционного соглашения "О Международном свободном порте "Джюрджюлешть"", освобождаются от налога на добавленную стоимость. | | |  | 2,2 |  | 0,8 | | Ст.4 (18) | Освобождаются от уплаты в бюджет налога на добавленную стоимость: | | |  |  |  |  | | В период до 31 декабря 2015 года освобождается от уплаты НДС импорт групп генераторов для ветряной энергии с тарифной позиции 8502 31 000, с мощностью электродвигателя более 1 МW; | | |  |  |  |  | | a) товары и услуги, оказанные пенитенциарными предприятиями; | | | 3,1 |  | 0,1 |  | | 1. товары и услуги, оказанные организациями и предприятиями обществ слепых, обществ глухих и обществ инвалидов. | | | 35,5 | 42,0 | 1,7 | 25,8 | | ПП №949 от 12.10.2010 об утверждении Положения о порядке применения налоговых и таможенных льгот, установленных Соглашением "Compact"” | | | |  |  | 5,3 |  | | ПП №765 от 20.08.2010 „Об утверждении Положения о порядке применения льгот в целях ликвидации последствий наводнения, произошедшего летом 2010 года” | | | | 9,1 | 8,4 | 3,6 | 2,3 | | **ПП №777 от 25.09.2014 о принятии ответственности за проект Закона о некоторых мерах по процедуре банкротства акционерного общества “Termocom”** | | | |  |  |  | 6,8 | | **Закон о Международном свободном порте ,,Джюрджюлешть” №8-XV от 17.02.2005** | | | |  |  | 37,5 | 46,0 | | **ВСЕГО, ст.103+ПП +законы** | | | | **1266,5** | **1358,8** | **1584,3** | **2062,9** | | **Всего, НДС** | | | | **6176,8** | **6948,0** | **2847,7** | **4591,8** | | **От налога на недвижимое имущество освобождаются:** | | | |  |  |  |  | | Art 283 (1) | | | a) органы публичной власти и учреждения, финансируемые из средств бюджетов всех уровней; | 76,6 | 76,9 | 67,9 | 86,1 | | b) общества слепых, общества глухих, общества инвалидов и предприятия, созданные для выполнения этими обществами своих уставных целей; | 0,1 | 1,8 | 7,2 | 0,7 | | c) предприятия пенитенциарных учреждений; |  |  |  | 0,2 | | d) Республиканский центр по протезированию, ортопедии и реабилитации; |  |  | 0,1 | 0,1 | | e) объекты гражданской защиты; |  | 0,2 |  |  | | f) религиозные организации; | 0,3 | 0,5 | 0,6 | 1,4 | | h) лица, достигшие пенсионного возраста, инвалиды; | 23,8 | 29,6 | 31,5 | 42,0 | | i) семьи погибших участников боевых действий по защите территориальной целостности Республики Молдова; | | j) семьи военнослужащих, погибших в Афганистане; | | k) семьи, в которых имеются дети-инвалиды; | | l) семьи лиц, умерших вследствие заболевания, полученного на работах Чернобыльской АЭС; | | m) публичные медико-санитарные учреждения, финансируемые из ФОМС; | 0,5 | 0,6 | 7,7 | 8,7 | | n) НКМС; |  |  |  |  | | o) НБМ; |  |  | 0,3 | 0,2 | | p) собственники или владельцы имущества, приобретенного в интересах общества; |  |  |  | 18,2 | | s) некоммерческие организации; |  |  | 0,3 | 1,6 | | Art. 283 (4) | | | От налога на недвижимое имущество освобождаются собственники и пользователи земель: занятых заповедниками, лесного фонда, занятых многолетними насаждениями до начала плодоношения, постоянно отведенных под железнодорожные пути, автомобильные дороги общего пользования и др. | 52,4 | 65,3 | 42,1 | 42,0 | | **Закон о введении в действие раздела III Налогового кодекса №1417-XIII от 17.12.97** | | | | 22,0 | 26,1 | 28,0 | 32,7 | | **Прочие льготы** | | | | 1,6 |  |  |  | | **Освобождение от земельного налога, предоставленное крестьянским (фермерским) хозяйствам** | | | | 1,2 | 1,4 | 1,4 | 1,3 | | **Всего земельный налог** | | | | **178,5** | **202,4** | **187,1** | **235,2** | | **Местные сборы** | | | | **15,2** | **5,6** | **5,3** | **4,6** | | **Сборы за природные ресурсы** | | | | **9,6** | **16,4** | **16,3** | **17,0** | | **ВСЕГО налоговых льгот** | | | | **8732,5** | **7173,5** | **3077,2** | **4954,0** | |

***Таблица №3 к приложению №1***

**Структура и динамика задолженностей, администрируемых ГНИ за 2011-2014 годы**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2011** | **2012** | | **2013** | | **2014** | |
|  |  | **%** |  | **%** |  | **%** |
| **Задолженность на 31.12.2011 (тыс. леев)** | **1247121,3** | **1387466,7** | **11,3** | **1504622,4** | **8,4** | **1686254,1** | **12,1** |
| *число хозяйствующих субъектов* | *205120* | *202440* | **-1,3** | *166479* | **-17,8** | *181994* | **9,3** |
| **Эшалонированная (ст.180) (тыс. леев)** | **15171,9** | **10429,1** | **-31,3** | **7711,8** | **-26,1** | **13910,9** | **80,4** |
| *число хозяйствующих субъектов* | *66* | *96* | **45,5** | *58* | **-39,6** | *104* | **79,3** |
| **Суммы, начисленные по акту контроля, по которым не наступил срок оплаты (тыс. леев)** | **14368,4** | **30948** | **115,4** | **12575,1** | **-59,4** | **44685,6** | **255,3** |
| число хозяйствующих субъектов | *66* | *22* | **-66,7** | *29* | **31,8** | *18* | **-37,9** |
| **Суммы, начисленные по акту контроля, суммы в судебном споре (тыс. леев)** | **21640,8** | **24880,9** | **15,0** | **10755,8** | **-56,8** | **11535,2** | **7,2** |
| число хозяйствующих субъектов | *62* | *50* | **-19,4** | *35* | **-30,0** | *46* | **31,4** |
| **Внесение заявления по началу процесса неплатежеспособности (тыс. леев)** | **49632,3** | **45508,1** | **-8,3** | **58222,5** | **27,9** | **76226,2** | **30,9** |
| число хозяйствующих субъектов | *215* | *204* | **-5,1** | *254* | **24,5** | *322* | **26,8** |
| **Ошибки, допущенные в отчетах налогоплательщиками (тыс. леев)** | **7156,4** | **62076,2** | **767,4** | **47631,4** | **-23,3** | **25134,8** | **-47,2** |
| *число хозяйствующих субъектов* | *229* | *623* | **172,1** | *1142* | **83,3** | *363* | **-68,2** |
| **Задолженность, которую невозможно взыскать, предприятие должно быть ликвидировано (тыс. леев)** | **157753,2** | **174138,4** | **10,4** | **229359,8** | **31,7** | **216627** | **-5,6** |
| *число хозяйствующих субъектов* | *8473* | *9392* | **10,8** | *12370* | **31,7** | *11355* | **-8,2** |
| **Ошибки, допущенные ГП „Fiscservinform” (тыс. леев)** |  |  |  |  |  | **24** |  |
| *число хозяйствующих субъектов* |  |  |  |  |  | *31* |  |
| **Неправильная оплата (тыс. леев)** | **6348,5** | **6382,8** | **0,5** | **20929,7** | **227,9** | **12473,9** | **-40,4** |
| *число хозяйствующих субъектов* | *1675* | *1828* | **9,1** | *10223* | **459,2** | *1051* | **-89,7** |
| **Возмещаемая задолженность (тыс. леев)** | **915769,5** | **965057,2** | **5,4** | **1056426,4** | **9,5** | **1188218,7** | **12,5** |
| *число хозяйствующих субъектов* | *192428* | *188824* | **-1,9** | *141290* | **-25,2** | *167789* | **18,8** |
| **Другие мотивы (тыс. леев)** | **59353,2** | **70528,1** | **18,8** | **66227,7** | **-6,1** | **98692** | **49,0** |
| *число хозяйствующих субъектов* | *1090* | *631* | **-42,1** | *498* | **-21,1** | *649* | **30,3** |
|  |  |  |  |  |  |  |  |

***Источник:***Информации о задолженностях в НПБ, администрируемых ГНС за 2011-2014 годы.

*Приложение №2*

**Обобщение уровня соблюдения ответственными субъектами требований и рекомендаций Счетной палаты**

1. **Администрирование доходов (НДС) ТС и ГНС:**

*Постановление Счетной палаты №40 от 22.07.2014 „По Отчету аудита соответствия администрирования налога на добавленную стоимость Таможенной службой в 2013 году*

В результате предыдущего аудита Постановлением Счетной палаты №40 от 22.07.2014[[78]](#footnote-78) с целью улучшения процесса администрирования публичных доходов, в том числеНДС, были внесены для исполнения руководству ТС, МФ и МЭ 4 требования (МФ -2, МЭ -1 и ТС -1) и 7 рекомендаций (ТС).

Проверки аудита свидетельствуют, что в значительной мере данные субъекты приняли необходимые меры с целью внедрения рекомендаций и выполнения требований, с некоторыми резервами, обеспечивая уровень выполнения примерно 80%, в том числе: 7 требований и рекомендаций – выполнены, 3 – частично исполнены и 1 – не выполнено. Так, отмечается, что ТС приняла ряд мер с целью интенсификации и обеспечения внутреннего контроля по:

* соблюдению нормативной базы относительно определения таможенной стоимости путем: создания рабочих групп по мониторингу и обучению таможенных работников с утвержденной методологической процедурой с целью предупреждения процедурных нарушений и рабочих групп по аттестации уровня знаний таможенных положений; перепроверке деклараций и/или осуществлению послетаможенных аудитов, запланированных на основании анализа рисков; запросу административной помощи у таможенных органов других стран с целью проверки правильности информации, имеющихся в коммерческих документах, представленных таможенным органам в процессе таможенного оформления и др.;
* повышению ответственности таможенных брокеров или декларантов от собственного имени при заполнении рубрики „31” таможенной декларации путем: издания Распоряжения ТС и обеспечения его выполнения; разработки программы по обобщению ошибок, допушенных декларантами при составлении таможенных деклараций; подробного информирования посредством Консультативных советов таможенных бюро об обеспечении правильности заполнения рубрики „31” таможенной декларации;
* пересмотру таможенных обязательств, срок давности которых истек, так, по состоянию на 05.06.2015 на основании соответствующих Решений были погашены задолженности в сумме 2598,074 тыс. леев;
* созданию надлежащего механизма по надлежащему мониторингу хозяйствующих субъектов, получающих налоговые льготы, при декларировании импортных операций путем внедрения положений Постановления Правительства №693 от 22.08.2014, посредством которого была введена декларация-обязательство для бенефициаров налоговых льгот; интенсификации подробных действий последующего контроля таможенных деклараций, которые получили налоговые льготы. Вместе с тем, была развита ИС „Asycuda WORLD”, были созданы критерии отбора для импорта определенных видов товаров, а на стадии разработки (с участием BRITE) находится внедрение цвета „синий” при таможенном оформлении, который выявит более широкий круг сделок, идентифицированных на базе анализа риска, подвергнутых последующему контролю, особенно со льготами (освобождениями), и тех, которые были подвергнуты тщательному таможенному контролю на момент таможенного оформления (DVD „зеленого” цвета);
* постоянному мониторингу погашения задолженностей хозяйствующих субъектов таможенных обязательств, так, на основании Решений ТС по принудительному исполнению таможенного обязательства с таможенного плательщика было взыскано таможенное обязательство в сумме 6052,4 тыс. леев;
* обеспечению интегрирования модуля „Accounting" (предыдущее название - „Economist”) в ИСТ и внедрение его в рамках постов ТС.

Одновременно отмечается, что МФ не приняло необходимых мер для включения лекарственных препаратов в список импортируемых товаров в целях мониторинга стоимостной цепочки во внутренней торговли, невыполненное требование предыдущего аудита (подпункт 2.2. постановления). Также, хотя были реализованы конкретные действия по предоставлению и мониторингу налоговых льгот, а также задолженностей в государственный бюджет, установленные проблемы существуют, они были подробно рассмотрены в рамках настоящего аудита, а выводы отражены по соответствующим разделам Отчета аудита.

*Постановление Счетной палаты №44 от 24.07.2014 „По Отчету аудита соответствия администрирования налога на добавленную стоимость Государственной налоговой службой в 2013 году”.*

С целью улучшения процесса администрирования публичных доходов, включая НДС, Постановлением Счетной палаты №44 от 24.07.2014[[79]](#footnote-79) руководству ГГНИ и МФ были внесены 5 требований (МФ-4 и ГГНИ-1) и 13 рекомендаций (ГГНИ).

Проверки аудита показывают, что в значительной мере ГГНИ реализовала адекватные действия по соблюдению требований и рекомендаций Счетной палаты, из которых можно выделить: интенсификацию мер по принудительному исполнению бюджетных задолженностей, в том числе НДС; укрепление внутреннего контроля, в том числе путем реализации/консолидации деятельности внутреннего аудита над уязвимыми процессами, установленными внешним аудитом; укрепление сотрудничества между структурами, подведомственными ГГНИ и ГП „Fiscservinform”; выпуск некоторых методологических указаний с целью единого применения нормативной базы по регламентированию процесса возмещения НДС; разработка процедур возврата неиспользованных или испорченных налоговых накладных в случае аннулирования регистрации экономического агента в качестве плательщика НДС, которые были включены в проект постановления Правительства по внесению изменений/дополнений в Постановление Правительства №294 от 17.03.1998; инициирование развития информационных систем/приложений с целью надлежащего управления процессами и др.

Вместе с тем отмечается, что хотя ГГНИ приняла ряд мер, некоторые проблемы, касающиеся: *снижения задолженности в Национальный публичный бюджет, недостаточного сотрудничества структур ГНС, вовлеченных в процесс администрирования доходов, в том числе НДС, неточного и ненадлежащего соблюдения законодательной и нормативной базы по возмещению НДС, отсутствия механизма по конкретным срокам аннулирования регистрации налогоплательщика в качестве плательщика НДС и др.* существуют в результате влияния, в некоторых случаях, присущих факторов, эти аспекты были подняты в рамках настоящего аудита, а констатации и выводы отражены в настоящем Отчете по соответствующим разделам.

Аудит также омечает, что МФ не приняло достаточных мер с целью полного соблюдения некоторых требований из указанного постановления по рассмотрению ситуаций и возможностей по представлению в установленном порядке Правительству предложений по изменению соответствующей законодательной базы: норм, которые привели, в специфичных ситуациях, к допущению формирования нереальных переплат (подпункт 2.2.1.), обязательного информирования и в ближайшие сроки нотариусами органов ГНС об изменении учредителей (подпункт 2.2.3.) и создания казначейских счетов для плательщиков НДС в целях прекращений уклонений от уплаты налогов в процессе администрирования соответствующего налога (подпункт 2.2.4.).

1. **Управление публичными средствами и публичным имуществом ТС и ГНС**

*Постановление Счетной палаты №41 от 22.07.2014 „По Отчету аудита соответствия использования публичных финансовых средств и управления публичным имуществом Таможенной службой и некоторыми таможнями за 2013 год”.*

С целью улучшения и обеспечения надлежащего управления публичными средствами и публичным имуществом ТС и некоторыми таможенными бюро Постановлением Счетной палаты №41 от 22.07.2014[[80]](#footnote-80) руководству ТС и МФ были направлены 2 требования (ТС-1 и МФ-1) и 12 рекомендаций (ТС-10 и МФ--2). Аудит отмечает, что ответственные учреждения приняли необходимые меры по соблюдению требований и рекомендаций, направленных Счетной палатой, обеспечив уровень выполнения 80%. Так, были реализованы действия по:

* приведению в соответствие/совершенствованию законодательной/ регулирующей базы, в том числепутем соблюдения нормативной базы:
* отмены Постановлений Правительства №23 от 10.01.2002 „О создании ГП „Moldvama-Grup" и №346 от 28.03.2007 „О создании государственного предприятия „Vamtehinform"[[81]](#footnote-81);
* униформизации нормативной базы по исчислению ежемесячной надбавки за трудовой стаж водителям, работающим в таможенных органах[[82]](#footnote-82), путем внесения соответствующих изменений и дополнений[[83]](#footnote-83);
* приведения в соответствие к законодательной базе Внутреннего положения ТС[[84]](#footnote-84), в том числе положений территориальных таможенных органов;
* созданию адекватных процедур внутреннего контроля с целью обеспечения соблюдения процессов и деятельности по: *разработке предложений к бюджету; начислению заработной платы; проведению государственных закупок; сдаче в наем имущества, являющегося собственностью государства; проведению инвентаризации недвижимого имущества (****земельных участков и недвижимости) публичной собственности.***

Отмечается, что ТС обеспечила оценку и регистрацию в бухгалтерском учете 17 **земельных участков** площадью 11,823 га, стоимостью 782,1 тыс. леев и 24 объектов недвижимости площадью 1452,7 кв.м., стоимостью 2987,8 тыс. леев, а также зарегистрировала и оценила в территориальном кадастровом органе 8 **земельных участков** площадью 2,4835 га, стоимостью 1080,4 тыс. леев **и 5** объектов недвижимости площадью 1315,2 кв.м., стоимостью 1916,7 тыс. леев.

Вместе с тем, указывается, что хотя был принят ряд мер, должно быть обеспечено полное устранение недостатков, связанных с регистрацией в кадастровых органах, кадастровой оценкой и приведением в соответствие стоимости имущества, отраженного в бухгалтерском учете таможенных органов (рекомендация №9), соответствующий процесс требует более продолжительного времени.

*Постановление Счетной палаты №45 от 24.07.2014 „По Отчету аудита соответствия использования публичных средств и управления публичным имуществом Главной государственной налоговой инспекцией и некоторыми территориальными государственными налоговыми инспекциями за 2013 год”.*

В целях улучшения и обеспечения надлежащего управления публичными средствами и публичным имуществом ГГНИ и некоторыми территориальными ГНИ, Постановлением Счетной палаты №45 от 24.07.2014[[85]](#footnote-85) руководству ГГНИ и МФ были внесены 6 требований (ГГНИ-4 и МФ-2) и 12 рекомендаций (ГГНИ). Проверки аудита свидетельствуют, что ответственные субъекты приняли необходимые меры по соблюдению требований и рекомендаций, направленных Счетной палатой, обеспечив уровень исполнения 80%. В этом отношении, были реализованы мероприятия по:

* улучшению и приведению в соответствие законодательной/регулирующей базы, в том числепутем внесения соответствующих изменений и дополнений:
* созданию специальных средств, поступающих от сдачи в наем помещений органами ГНИ, согласно Постановлению Правительства №107 от 27.03.2015[[86]](#footnote-86);
* отражению расходов по развитию и адаптивному содержанию ИС на увеличение ее стоимости в соответствии с Приказом МФ №15 от 31.01.2015[[87]](#footnote-87);
* определению предельного количества транспортных средств для органов ГНС[[88]](#footnote-88), в том числе предельного пробега и норм потребления топлива;
* укреплению развития потенциала с целью обеспечения администрирования и обслуживания ИС налоговых органов и определению возможностей по оптимизации и повышению эффективности фондов, управляемых ГП „Fiscservinform”, путем пересмотра и утверждения Методологии расчета цен на оказываемые услуги[[89]](#footnote-89), а также Положения о порядке формирования и использования резервов предприятия;
* созданию соответствующих процедур контроля с целью обеспечения соблюдения процессов по: списанию имущества, не используемого в деятельности учреждений, сдачи в наем собственных помещений, использованию и отчетности ассигнований для содержания транспортных средств, отнесению на расходы приобретенного за наличные средства имущества и др.

Вместе с тем, некоторые рекомендации и требования остались выполненными частично, аудит отмечает инициирование ответственными учреждениями определенных действий, в том числе относительно: внесения в установленном порядке предложений по пересмотру правового статуса ГГНИ и территориальных ГНИ, с институциональной оптимизацией и централизацией, а также пересмотра нормативной базы, связанной с бухгалтерским учетом в публичных учреждениях, с включением положений, связанных с приведением в соответствие бухгалтерской стоимости к кадастровой стоимости недвижимого имущества, находящегося в управлении публичных учреждений – требования из подпунктов 2.2.1. и 2.2.2., внесенные МФ; завершения внедрения системы финансового менеджмента и контроля на уровне ГНИ в течение 2014 года, был создан Комитет для рисков ГГНИ и утверждено Положение по его организации и функционированию. Приказом ГГНИ №1002 от 14.07.2014 был внедрен Регистр рисков ГНС, а также утверждено Руководство по Регистру рисков; ведения учета и реального отражения в отчетности имущественной ситуации путем ликвидации недостатков, установленных аудитом, обеспечивая регистрацию и оценку в бухгалтерском учете ГНИ 3 **земельных участков** площадью 0,4513 га, стоимостью 369,1 тыс. леев, а также регистрацию в территориальном кадастровом органе 5 объектов недвижимости площадью 704,6 кв.м., стоимостью 1347,7 тыс. леев и оценки в территориальном кадастровом органе 5 объектов недвижимости общей стоимостью 3879,9 тыс. леев – рекомендации под номерами 1 и 5, направленные ГГНИ.

1. Ст. 3 Закона о публичных финансах и бюджетно-налоговой ответственности №181 от 25.07.2014. [↑](#footnote-ref-1)
2. Ст.28 (2) Закона о публичных финансах и бюджетно-налоговой ответственности №181 от 25.07.2014, Налоговый кодекс №1163 от 24.04.1997 (с последующими изменениями и дополнениями; далее - Налоговый кодекс ) и Таможенный кодекс №1149 от 20.07.2000. [↑](#footnote-ref-2)
3. Программа аудиторской деятельности на 2015 год, утвержденная Постановлением Счетной палаты №57 от 08.12.2014 (с последующими изменениями). [↑](#footnote-ref-3)
4. ISSAI 100 „Основополагающие принципы аудита публичного сектора”, ISSAI 300 „Основополагающие принципы аудита эффективности”, введенные в действие Постановлением Счетной палаты №60 от 11.12.2013.. [↑](#footnote-ref-4)
5. Пособие по аудиту эффективности Счетной палаты, утвержденное Постановлением Счетной палаты №37 от 17.06.2010. [↑](#footnote-ref-5)
6. Закон о публичных финансах и бюджетно-налоговой ответственности №181 от 25.07.2014 и Закон о бюджетной системе и бюджетном процессе №847 24.05.1996. [↑](#footnote-ref-6)
7. Приказ министра финансов №191 от 31.12.2014 „Об утверждении Методологических указаний по разработке, утверждению и изменению бюджета”. [↑](#footnote-ref-7)
8. Ст.13 и ст.15 Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-8)
9. Оценка публичных расходов и финансовой ответственности в Республике Молдова 2008-2010 (далее - пособие PEFA). [↑](#footnote-ref-9)
10. Пособие PEFA. [↑](#footnote-ref-10)
11. Ст. 132, ст. 135 Таможенного кодекса. [↑](#footnote-ref-11)
12. Приказ Директора таможенной службы №301-o от 27.06.2013 „Об оптимизации процедур импорта/экспорта”. [↑](#footnote-ref-12)
13. Закон о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты №158 от 05.07.2012. [↑](#footnote-ref-13)
14. Налоговый кодекс, Таможенный кодекс, Соглашения и Меморандумы, частью которых является Республика Молдова, другие законодательные и нормативные акты. [↑](#footnote-ref-14)
15. Закон о Международном свободном порте ,,Джюрджюлешть” №8-XV от 17.02.2005 (далее – Закон №8-XV от 17.02.2005). [↑](#footnote-ref-15)
16. Постановление Правительства №765 от 20.08.2010 „Об утверждении Положения о порядке применения льгот в целях ликвидации последствий наводнения, произошедшего летом 2010 года”; Постановление Правительства №949 от 12.10.2010 „Об утверждении Положения о порядке применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость, а также освобождений от уплаты налогов, сборов и других обязательных платежей, установленных Соглашением "Compact"”; Постановление Правительства №777 от 25.09.2014 „О принятии ответственности за проект Закона о некоторых мерах по процедуре банкротства акционерного общества “Termocom”. [↑](#footnote-ref-16)
17. Ст.4 (15) Закона о введении в действие раздела III Налогового кодекса №1417 от 17.12.1997. [↑](#footnote-ref-17)
18. Ст.3 (9) Закона №8 от 17.02.2005. [↑](#footnote-ref-18)
19. Акт контроля ГГНИ №675161 от 30.10.2015 До завершения аудита Решение о случае налогового нарушения не было утверждено, в акте контроля указано, что ,,в случае установления неправильного применения и интерпретирования положений Инвестиционного соглашения, Налоговая служба резервирует за собой право пересмотреть правильность использования данной льготы”. [↑](#footnote-ref-19)
20. Постановление Правительства №1409 от 11.12.2006 „Об утверждении изменений и дополнений, которые вносятся в отдельные постановления Правительства”. [↑](#footnote-ref-20)
21. Письмо МЭ №04/4/5005 от 16.09.2015. [↑](#footnote-ref-21)
22. Ст.103 (94)Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-22)
23. Ст. 103 (6) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-23)
24. 24 Закон о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты №324 от 23.12.2013. [↑](#footnote-ref-24)
25. П.501 Постановления Правительства №1140 от 02.11.2005 „Об утверждении Положения о введении в действие таможенных назначений, предусмотренных Таможенным кодексом Республики Молдова”. [↑](#footnote-ref-25)
26. Закон о государственной помощи №139 от 15.06.2012. [↑](#footnote-ref-26)
27. Постановление Правительства №1141 от 16.12.2010 „Об утверждении Плана развития Государственной налоговой службы на 2011-2015 годы ”. [↑](#footnote-ref-27)
28. Постановление Правительства №176 от 22.03.2011 „Об утверждении Методологии разработки программ стратегического развития органов центрального публичного управления” (далее – Методология). [↑](#footnote-ref-28)
29. П.14 Методологии, утвержденной Постановлением Правительства №176 от 22.03.2011. [↑](#footnote-ref-29)
30. П.49 Методологии, утвержденной Постановлением Правительства №176 от 22.03.2011. [↑](#footnote-ref-30)
31. Распоряжение Правительства №129-d от 29.12.2011 об утверждении Бюджетного прогноза на среднесрочный период (2012-2014). [↑](#footnote-ref-31)
32. Постановление Правительства №176 от 22.03.2011 „Об утверждении Методологии разработки программ стратегического развития органов центрального публичного управления”; Постановление Правительства №94 от 01.02.2013 „Об утверждении Положения об оценивании коллективных достижений”. [↑](#footnote-ref-32)
33. Выписка из Программы стратегического развития на 2012-2014 годы, утвержденной Приказом Таможенной службы №46 от 07.02.2012. [↑](#footnote-ref-33)
34. [www.wcoomd.org](http://www.wcoomd.org) ort.7.7 of the WTO Agreement on Trade Facilitation. [↑](#footnote-ref-34)
35. Ст. 13 Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-35)
36. Ст. 15 и 543 Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-36)
37. Ст. 542 Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-37)
38. Ст. 84 (1) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-38)
39. Ст. 83 (4) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-39)
40. Ст. 83 (12) и ст. 187 (1) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-40)
41. Ст. 133 (2) c) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-41)
42. Ст. 129 (18) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-42)
43. Ст. 119 и ст.120 Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-43)
44. Налогооблагаемой базой является объем в натуральном выражении, если ставки акцизов, включая в случае импорта, установлены в абсолютной сумме на единицу измерения товара. [↑](#footnote-ref-44)
45. Ставки акцизов в случае импорта товаров регламентированы ст.122 Налогового кодекса (приложения №1 и №2 Раздела IV „Акцизы”). [↑](#footnote-ref-45)
46. Ст. IX Закона о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты №324 от 23.12.2013 (в действии – начиная с 01.01.2014) [↑](#footnote-ref-46)
47. Ст. 129 (11) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-47)
48. Приказ начальника ГГНИ №107 от 11.02.2015 „Об утверждении Методологических норм по определению и классификации рисков налогового соответствия”. [↑](#footnote-ref-48)
49. Постановление Правительства №1141 от 16.12.2010 „Об утверждении Плана развития Государственной налоговой службы на 2011-2015 годы”. [↑](#footnote-ref-49)
50. *Цвет таможенного контроля* – автоматизированный оборот, базирующийся на анализе риска, который должна пройти таможенная декларация по ходу процесса таможенного контроля. Каждый цвет представляет собой уровень контроля, который должен применяться для таможенной декларации, а именно:

    *„зеленый” цвет* – цвет таможенного контроля, который позволяет предоставлять таможенное прохождение без проведения документального и физического контроля;

    *„желтый” цвет* – цвет таможенного контроля, который позволяет предоставлять таможенное прохождение после проведения документального контроля без проведения физического контроля;

    *„красный” цвет* – цвет таможенного контроля, который позволяет предоставлять таможенное прохождение после проведения документального и физического контроля. [↑](#footnote-ref-50)
51. Приказ генерального директора Таможенной службы №139-o от 06.04.2015 „О тестировании модуля „Таможенная стоимость” в ИС „Asycuda World.” [↑](#footnote-ref-51)
52. Приказ Таможенной службы №63-o от 11.01.2013 „Об утверждении Методологических норм по проведению последующего контроля путем постаудиторского контроля таможенного оформления и перепроверки таможенных деклараций”; Приказ Таможенной службы №351-o от 23.07.2013 „Об утверждении методологических рекомендаций для прогнозирования деятельности последующего контроля ”. [↑](#footnote-ref-52)
53. Ст. 92 Исполнительного кодекса Республики Молдова №443 от 24.12.2004. [↑](#footnote-ref-53)
54. Приказ ГГНИ №295 от 08.06.2010 „Об утверждении форм по применению мер по обеспечению взыскания налогового обязательства”. [↑](#footnote-ref-54)
55. Сертификат №81 от 09.07.2015, выданный АО „Винзаводом из Тараклии ”. [↑](#footnote-ref-55)
56. *Таможенное обязательство* – обязательство по уплате таможенных платежей (в том числе штрафов и пени), возникших в соответствии с законодательством, а также платежей, определенных после осуществления таможенных операций. [↑](#footnote-ref-56)
57. Постановление Правительства №1000 от 28.12.2012 „Об утверждении Положения о погашении таможенных обязательств и/или переплаченных сумм с истекшим сроком давности (далее – Положение, утвержденное Постановлением Правительства №1000 от 28.12.2012). [↑](#footnote-ref-57)
58. Ст.128 Таможенного кодекса и п.10 Положения, утвержденного Постановлением Правительства №1000 от 28.12.2012. [↑](#footnote-ref-58)
59. Закон о регулировании предпринимательской деятельности путем лицензирования №451 от 30.07.2001 (далее – Закон №451 от 30.07.2001). [↑](#footnote-ref-59)
60. Закон о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты №158 от 05.07.2012. [↑](#footnote-ref-60)
61. П.3 из Примечания к приложению №1 закона №451 от 30.07.2001. [↑](#footnote-ref-61)
62. Исполнительный кодекс Республики Молдова №443 от 24.12.2004. [↑](#footnote-ref-62)
63. Ст.2 и ст.6 Закона о государственной пошлине №1216 от 03.12.1992. [↑](#footnote-ref-63)
64. Ст.145 (3) b) Исполнительного кодекса. [↑](#footnote-ref-64)
65. Ст.145 (3) b) Исполнительного кодекса. [↑](#footnote-ref-65)
66. Ст.22 (1) k) Исполнительного кодекса. [↑](#footnote-ref-66)
67. Ст.8 (1) Закона о бюджетной системе и бюджетном процессе №847-XIII от 24.05.1996; ст.2 b) Закона о дорожном фонде №720 от 02.02.1996; п.1 c) Положения о создании и использовании дорожного фонда, утвержденного Постановлением Правительства №893 от 26.06.1996. [↑](#footnote-ref-67)
68. Программа распределения средств дорожного фонда на 2014 год, утвержденная Постановлением Правительства №168 от 11.03.2014 (с последующими изменениями и дополнениями); Программа распределения средств дорожного фонда на 2013 год, утвержденная Постановлением Правительства №126 от 19.02.2013 (с последующими изменениями и дополнениями); Программа распределения средств дорожного фонда на 2012 год, утвержденная Постановлением Правительства №172 от 21.03.2012 (с последующими изменениями и дополнениями). [↑](#footnote-ref-68)
69. Приложение №1 к Разделу IX Налогового кодекса Республики Молдова №1163-XIII от 24.04.1997. [↑](#footnote-ref-69)
70. Ст.338 (1) Налогового кодекса Республики Молдова №1163-XIII от 24.04.1997. Примечание: согласно законодательной норме, под понятием автомобили, зарегистрированные на постоянной или временной основе в Республике Молдова, понимаются: мотоциклы, легковые автомобили, грузовые автомобили, автомобили специального назначения на шасси легковых автомобилей или микроавтобусов, автомобили специального назначения на шасси грузовых автомобилей, тягачи, прицепы, полуприцепы, микроавтобусы, автобусы, трактора, другие самоходные автомобили. [↑](#footnote-ref-70)
71. Постановление Правительства №1047 от 08.11.1999 ,,О преобразовании автоматизированной информационно- поисковой системы ,,Автомобиль" в Государственный регистр транспорта и введении тестирования автомобилей и прицепов к ним" (далее – Постановление Правительства №1047 от 08.11.1999). [↑](#footnote-ref-71)
72. Приложение №1 к Разделу IX Налогового кодекса Республики Молдова №1163-XIII от 24.04.1997. [↑](#footnote-ref-72)
73. Постановление Счетной палаты №25 от 20.05.2014 по Отчету аудита соответствия управления публичными фондами Министерством транспорта и дорожной инфраструктуры и некоторыми подведомственными субъектами (далее - Постановление Счетной палаты №25 от 20.05.2014). [↑](#footnote-ref-73)
74. П.15 Положения о Национальном агентстве автомобильного транспорта, утвержденного Постановлением Правительства №539 от 23.04.2008. [↑](#footnote-ref-74)
75. Постановление Счетной палаты №25 от 20.05.2014. [↑](#footnote-ref-75)
76. Ст. 129 (2) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-76)
77. Постановление Счетной палаты №40 от 22.07.2014 „По Отчету аудита соответствия администрирования налога на добавленную стоимость Таможенной службой в 2013 году”; Постановление Счетной палаты №44 от 24.07.2014 „По Отчету аудита соответствия администрирования налога на добавленную стоимость Государственной налоговой службой в 2013 году”; Постановление Счетной палаты №41 от 22.07.2014 „По Отчету аудита соответствия использования публичных финансовых средств и управления публичным имуществом Таможенной службой и некоторыми таможнями за 2013 год”; Постановление Счетной палаты №45 от 24.07.2014 „По Отчету аудита соответствия использования публичных средств и управления публичным имуществом Главной государственной налоговой инспекцией и некоторыми территориальными государственными налоговыми инспекциями за 2013 год”. [↑](#footnote-ref-77)
78. Постановление Счетной палаты №40 от 22.07.2014 „По Отчету аудита соответствия администрирования налога на добавленную стоимость Таможенной службой в 2013 году”. [↑](#footnote-ref-78)
79. Постановление Счетной палаты №44 от 24.07.2014 „По Отчету аудита соответствия администрирования налога на добавленную стоимость Государственной налоговой службой в 2013 году”. [↑](#footnote-ref-79)
80. Постановление Счетной палаты №41 от 22.07.2014 „По Отчету аудита соответствия использования публичных финансовых средств и управления публичным имуществом Таможенной службой и некоторыми таможнями за 2013 год”. [↑](#footnote-ref-80)
81. Постановление Правительства №978 от 03.12.2014 „О признании утратившими силу некоторых постановлений Правительства”. [↑](#footnote-ref-81)
82. Постановление Правительства №383 от 29.05.2001 „Об утверждении некоторых нормативных документов, касающихся выполнения Закона о службе в таможенных органах ” (с последующими изменениями и дополнениями). [↑](#footnote-ref-82)
83. Постановление Правительства №250 от 12 мая 2015 года „Об изменении Постановления Правительства №383 от 29 мая 2001 года”. [↑](#footnote-ref-83)
84. Приказ Таможенной службы №482-0 от 13.11.2014. [↑](#footnote-ref-84)
85. Постановление Счетной палаты №45 от 24.07.2014 „По Отчету аудита соответствия использования публичных средств и управления публичным имуществом Главной государственной налоговой инспекцией и некоторыми территориальными государственными налоговыми инспекциями за 2013 год”. [↑](#footnote-ref-85)
86. Постановление Правительства №107 от 27.03.2015 „О внесении дополнений и изменений в Постановление Правительства №1136 от 2 октября 2006 года”; Постановление Правительства №1136  от 02.10.2006 „О собираемых доходах Главной государственной налоговой инспекции и территориальных государственных налоговых инспекций ”. [↑](#footnote-ref-86)
87. Приказ Министерства финансов №15 от 31.01.2015 „О внесении дополнений и изменений в Инструкцию о бухгалтерском учете в бюджетных учреждениях, утвержденной Приказом министра финансов №93 от 19.07.2010”. [↑](#footnote-ref-87)
88. Приказом ГГНИ №1593 от 30.10.2014 были введены в действие „Нормы потребления топлива на период осень-зима”, а Приказом №1595 были утверждены предельное количество и годовой предельный пробег транспортных средств для территориальных органов. Для центрального органа предельное количество и предельный пробег были утверждены Приказом Министерства финансов №152 от 03.11.2014, а нормы потребления топлива и горючего были утверждены Приказом ГГНИ №1814 от 31.12.2014. [↑](#footnote-ref-88)
89. Приказ Административного совета ГП „Fiscservinform” №190 от 31.12.2014 „Об утверждении Методологии расчета цен на услуги, оказываемые ГП „Fiscservinform”. [↑](#footnote-ref-89)