Перевод

Приложение

к Постановлению Счетной палаты

№43 от 26 августа 2020 года



**СЧЕТНАЯ ПАЛАТА РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА**

|  |
| --- |
| MD-2001, mun. Chișinău, bd. Ștefan cel Mare și Sfânt,69, tel.: (+373) 22 23 25 79, fax: (+373) 22 23 30 20, [www.ccrm.md](http://www.ccrm.md/); e-mail: ccrm@ccrm.md |

**ОТЧЕТ**

**АУДИТА СООТВЕТСТВИЯ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ ДОХОДОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБОЙ В 2019 ГОДУ**



**СОДЕРЖАНИЕ**

[СПИСОК АББРЕВИАТУР 4](#_Toc55556845)

[ГЛОССАРИЙ 5](#_Toc55556846)

[I. ОБОБЩЕНИЕ КОНСТАТАЦИЙ АУДИТА 6](#_Toc55556847)

[II. ОБЩЕЕ ПРЕДСТАВЛЕНИЕ АУДИРУЕМОГО СУБЪЕКТА 10](#_Toc55556848)

[III. СФЕРА И ПОДХОД АУДИТА 12](#_Toc55556849)

[IV. КОНСТАТАЦИИ 13](#_Toc55556850)

[**Специфическая цель №1: Оценка задачи по сбору и отражении в отчетности доходов, поступивших в государственный бюджет, была реализована согласно применяемым процедурным/ методологическим нормам?** 13](#_Toc55556851)

[**1.1** **. Задача по сбору доходов в государственный бюджет была исполнена частично по сравнению с прогнозируемыми показателями.** 14](#_Toc55556852)

[**1.2** **. ГНС не использует установленные методы бюджетного прогнозирования.** 18](#_Toc55556853)

[**1.3** **. Налоговый орган не исполнил полностью роль администратора некоторых доходов, находящихся в управлении органов государства.** 19](#_Toc55556854)

[**1.4** **. Имеется пробелы регламентирования в отчетности налоговых доходов.** 23](#_Toc55556855)

[**Специфическая цель №2: Налоговый орган обеспечил соответствие процесса учета и отчетности задолженностей?** 23](#_Toc55556856)

[**2.1** **Аудит отмечает некоторые недостатки в отчетности задолженностей из основного учета.** 24](#_Toc55556857)

[**2.2** **Внутренние нормы не предусматривали отражение в отчетности задолженностей несостоятельных налогоплательщиков.** 26](#_Toc55556858)

[**2.3** **Последующее применение предельного срока налогового стимулирования налогоплательщиков.** 27](#_Toc55556859)

[**2.4** **Процедура разработки списка налогоплательщиков должников улучшилась в результате деятельности внутреннего контроля.** 28](#_Toc55556860)

[**Специфическая цель №3: ГНС применила все законные меры по принудительному исполнению с целью возмещения задолженностей?** 29](#_Toc55556861)

[**3.1** **Процесс принудительного исполнения задолженностей является уязвимым и требует укрепления.** 30](#_Toc55556862)

[**3.2** **. Несоответствия законодательной базы влияют на процесс принудительного исполнения налогового обязательства** 33](#_Toc55556863)

[**3.3** **. Риск мошенничества в действиях судебных исполнителей** 36](#_Toc55556864)

[**Специфическая цель №4: Процесс планирования налоговых контролей производится на основании менеджмента рисков налогового соблюдения? Налоговый орган сотрудничает с правоохранительными органами государства с целью владения данными о результатах расследований и уголовного преследования** **материалов контроля, направленных ГНС?** 39](#_Toc55556865)

[**4.1** **Процесс отбора экономических агентов, включенных в план контроля, требует улучшения.** 40](#_Toc55556866)

[**4.2** **ГНС не располагает данными о результатах расследований и уголовного преследования налоговых правонарушений компетентными органами.** 42](#_Toc55556867)

[V. ОБЩИЙ ВЫВОД АУДИТА 43](#_Toc55556868)

[VI. РЕКОМЕНДАЦИИ АУДИТА 44](#_Toc55556869)

[Приложения 47](#_Toc55556870)

# СПИСОК АББРЕВИАТУР

|  |  |
| --- | --- |
| **НПБ** | Национальный публичный бюджет  |
| **ГБ** | Государственный бюджет  |
| **БГСС** | Бюджет государственного социального страхования  |
| **СПРМ**  | Счетная палата Республики Молдова  |
| **МФ** | Министерство финансов  |
| **ГНС**  | Государственная налоговая служба  |
| **НБС** | Национальное бюро статистики  |
| **ФК** | Фискальный код  |
| **УВА** | Управление внутреннего аудита  |
| **УУНИ** | Управление учета и налоговых информаций  |
| **ГУАКН** | Главное управление администрирования крупных налогоплательщиков  |
| **ГУНА** | Главное управление налогового администрирования  |
| **УНО** | Управление налогового обслуживания  |
| **ГУД** | Главное управление долгов  |
| **ГУООУЗ** | Главное управление организации, обслуживания и управления задолженностями  |
| **ГУС** | Главное управление согласования  |
| **ЦИТФ** | Центр информационных технологий в финансах  |
| **НААТ** | Национальное агентство автомобильного транспорта  |
| **ФИ** | Финансовая инспекция  |
| **ПУ ГПНМ**  | Публичное учреждение Государственная пробирная палата  |
| **ИЗОС**  | Инспекторат по защите окружающей среды  |
| **ППИНОН** | Постановление о принудительном исполнении налогового обязательства налогоплательщика  |
| **ВВП**  | Валовой внутренний продукт  |
| **АИС** | Автоматизированная информационная система  |
| **АИС ТСН** | Автоматизированная информационная система ,,Текущий счет налогоплательщика»  |
| **АИС REPORTS,** **ИС Trezor, ИС Foxpro** | Информационные системы, находящиеся в управлении ГНС  |
| **НДС**  | Налог на добавленную стоимость  |
| **ПБОПОД** | Прокуратура по борьбе с организованной преступностью и особым делам  |
| **НЦБК**  | Национальный центр по борьбе с коррупцией  |

# ГЛОССАРИЙ

**Налогоплательщик –** лицо, которое согласно налоговому законодательству, обязано начислять и/или уплачивать в бюджет любые налоги и сборы, соответствующие пени и штрафы, лицо, которое согласно налоговому законодательству, обязано удерживать или взыскивать с другого лица и уплачивать в бюджет указанные платежи.

**Крупный налогоплательщик –** налогоплательщик, выявленный согласно критериям отбора крупных налогоплательщиков, разработанным ГНС, и включен в Список экономических агентов - крупных налогоплательщиков.

**Налогооблагаемая база** – совокупность доходов, имущества или других ценностей, к которым применяется ставка налога.

**Объект налогообложения** – стоимость, на которую начисляется налог/сбор или взнос.

**Налоговое обязательство –** обязательство налогоплательщика уплатить в бюджет определенную сумму как налог, взносы обязательного медицинского страхования и взносы обязательного государственного социального страхования, установленные в процентной доле, увеличение за задержку (пеня) и/или штраф.

**Налог/сбор** – обязательная безвозмездная плата, которая не связана с предпринятием определенных и конкретных действий уполномоченным органом или его ответственным лицом для или в отношении к налогоплательщику, который оплатил эту плату.

**Задолженность/долги** – сумма, которую налогоплательщик обязан уплатить в бюджет как налог, сбор или другой платеж, но которую не оплатил вовремя, а также сумма увеличения за задержку (пени) и/или штрафы.

**Добровольное налоговое соблюдение –** правильное начисление, отражение в отчетности и полная и своевременная добровольная оплата налогоплательщиком в бюджет налогового обязательства.

**Налоговый контроль** – проверка правильности исполнения налогоплательщиком налогового обязательства и других обязательств, предусмотренных налоговым законодательством, в том числе проверка других лиц в аспекте связи их с деятельностью налогоплательщика методами, формами и операциями, предусмотренными Налоговым кодексом.

**Риски несоответствия** – систематическое использование имеющейся информации для определения причин и условий появления рисков, их выявления, оценка частоты и сложности их влияния.

**Налоговый разрыв** – разница между суммой налогов и/или теоретически задолженных сборов и суммой налогов и/или фактически собранных сборов за определенный период.

**Принудительное исполнение налогового обязательства** – действия, предпринятые ГНС для принудительного взыскания задолженности.

**Уклонение от уплаты налогов** – уклонение налогоплательщиков/ таможенных плательщиков от уплаты налогов, сборов и других сумм, задолженных бюджету, путем включения в бухгалтерские, налоговые или финансовые документы ряда искаженных данных о доходах или расходах, некоторых расходов, не имеющих в основе реальных операций или которые имеют в основе несуществующие операции, или путем утаивания ряда налогооблагаемых объектов.

**Псевдодеятельность** – создание предприятий без намерения осуществлять предпринимательскую или банковскую деятельность для покрытия незаконных видов предпринимательской деятельности, если она служила причиной потерь в больших пропорциях.

**Администратор доходов** – бюджетный орган/учреждение, уполномоченное правом сбора/возврата, учета и контроля поступлений в бюджеты компоненты национального публичного бюджета и который несет ответственность за правильность их расчета и поступления.

# ОБОБЩЕНИЕ КОНСТАТАЦИЙ АУДИТА

В соответствии с Программой аудиторской деятельности Счетной палаты на 2020 год, Счетная палата провела аудит соответствия администрирования доходов государственного бюджета Государственной налоговой службой в 2019 году. Выявленные проблемы и уязвимости были сформулированы на основании констатаций аудита, которые свидетельствуют о следующем:

*Относительно реализации задач по сбору и отражении в отчетности доходов, поступающих в государственный бюджет*

1. Хотя в 2018 году ГНС собрала в НПБ бюджетные доходы на общую сумму 39135,1 млн. леев, что превышает бюджетный прогноз на 78,8 млн. леев, собранные в государственный бюджет налоговым органом доходы не достигли прогнозируемых показателей, составив сумму 17236,0 млн. леев, или на 45,1 млн. леев меньше запланированной суммы (п. 1.1.).
2. Из анализа поступлений в НПБ и, соответственно, в ГБ в 2019 году следует, что собранные ГНС доходы имели возрастающую тенденцию по сравнению с 2018 годом, одновременно, удельный вес этих доходов в ВВП зарегистрировал снижение. Так, в 2019 году администрируемые ГНС доходы в НПБ и ГБ, отнесенные к ВВП, составили, соответственно, 18,6% и 8,2%, будучи ниже уровня, достигнутого в 2018 году, соответственно, 19,2% и 8,6 %. Также, аудит отмечает, что в 2019 году был зарегистрирован самый низкий темп роста доходов как в НПБ (6%), так и в ГБ (4,6 %), в то время как уровень инфляции достиг цифры 7,54%. Все отмеченное свидетельствует о необходимости прудентной оценки факторов, обуславливающих снижение доходов, администрируемых ГНС, отнесенных к ВВП, в том числе с привлечением специализированных органов и налогового органа, других учреждений путем оценки теневой экономики и налогового разрыва с целью выявления возникающих рисков, влияющих на устойчивость процесса сбора налогов и сборов в бюджет (п.1.1.).
3. ГНС, будучи назначенной в качестве администратора доходов по некоторым платежам и сборам, поступающим от предоставления публичных услуг и применения санкций государственными органами, не обеспечила контроль за полным и своевременным поступлением соответствующих доходов, ограничиваясь лишь учетом поступивших платежей, не имея сумм, начисленных в бюджет. Этот факт повлиял на точность информации из АИС ТСН и обусловил некоторые ошибки в отчетности доходов. Хотя ГНС начала сотрудничать с указанными органами по обмену данными, связанными с начислением этих доходов посредством платформы интероперабильности, эти действия не были завершены (п.1.3.).

*Относительно соответствия процесса учета и отчетности задолженностей*

1. Согласно данным отчетов, составленных ГНС и представленных МФ, по состоянию на 31.12.2019 остаток задолженности налогоплательщиков в НПБ составил 1399,7 млн. леев, в том числе задолженность в ГБ - 802,2 млн. леев. Аудит отмечает, что сумма задолженности в ГБ и, соответственно, в НПБ не является достоверной, будучи ошибочно заниженной на 8,4 млн. леев. Соответствующая сумма, представляющая собой задолженности налогоплательщиков, необоснованно исключенные ГНС из основного налогового учета, в результате аудита была восстановлена в 2020 году на текущем счете налогоплательщиков. Установленная ситуация показывает, что внутренние контроли ГНС являются уязвимыми и не предоставляют уверенности в предотвращении риска ошибки в процессе учета задолженности налогоплательщиков (п. 2.1.).
2. Несмотря на то, что согласно отчетным данным ГНС, регистрируется снижение задолженности налогоплательщиков в государственный бюджет на сумму 341,1 млн. леев против аналогичного периода 2018 года, аудит отмечает, что это снижение обусловлено снятием задолженностей из основного учета на общую сумму 541,0 млн. леев и регистрации задолженных налоговых обязательств на специальном учете, которые являются невозмещаемыми или имеют низкий уровень возмещения, составляя убытки государственного бюджета. Учитывая, что в соответствии с законодательной базой налоговые обязательства, находящиеся на специальном учете, не считаются задолженностью, этот аспект создает ошибочное впечатление о снижении задолженностей в ГБ и поднимает/улучшает уровень показателей ГНС по разделу администрирования задолженностей. По состоянию на 31.12.2019, общие задолженности по налоговым обязательствам перед ГБ, которые числятся на специальном учете, составили 12034,4 млн. леев (п. 2.1.).
3. В общей сумме налоговых обязательств, зарегистрированных на специальном учете, преимущественная часть – 6733,6 млн. леев или 55,8 % приходится на задолженности налогоплательщиков, находящихся в процедуре несостоятельности, процедуре банкротства или упрощенной процедуре банкротства. Отсутствие методологической базы, утвержденной МФ, об отражении в отчетности задолженности несостоятельных налогоплательщиков, привело к неотнесению и неотражению в отчетности ГНС налоговых обязательств в сумме 6733,6 млн. леев по разделу ,,задолженности”. В ходе аудита МФ изменило внутренний приказ, указав, что задолженности по налоговым обязательствам несостоятельных налогоплательщиков не отражаются как задолженности (п.2.2.).
4. Аудит отмечает, что ГНС аннулировала, после завершения процесса налогового стимулирования, штрафы и пени за задержку в сумме 2,1 млн. леев, они были сняты с основного налогового учета в апреле 2019 года, хотя регламентировано установленный срок для этого процесса истек. Сумма 2,1 млн. леев не отражена в совокупных и отраженных в отчетности данных ГНС относительно штрафов и пени, аннулированных в рамках налогового стимулирования, была отражена ошибочно сумма 187,3 млн. леев, которая фактически составляет 189,4 млн. леев (п. 2.3.).
5. В аудируемом периоде руководство ГНС идентифицировало уязвимым процесс разработки списка налогоплательщиков должников С целью его улучшения, было принято решение провести внутренний аудит, констатации которого отразили несоответствия/ упущения, допущенные УПО как в порядке представления, так и в сумме минимальной задолженности, включенной в список должников. Хотя внешний публичный аудит констатировал улучшение процедуры разработки списка должников, тем не менее, еще существуют некоторые проблематичные аспекты, преимущественно вытекающие из затягивания представления данных НКСС относительно сумм, начисленных и оплаченных в БГСС (п. 2.4.).

*Относительно соответствия процесса принудительного исполнения налогового обязательства ГНС*

1. Институциональная и операционная реформа, продвигаемая в последние годы ГНС, способствовала модернизации и развитию функции принудительного исполнения задолженностей. Вместе с тем, в 2019 году налоговые доходы, поступившие путем применения способов принудительного исполнения, снизились по сравнению с предыдущим годом, составив 1086,6 млн. леев или на 70,7 млн. леев меньше (п. 3.1.).
2. Аудит констатирует неприменение положений Налогового кодекса по принудительному аресту уставных долей, которыми владеют налогоплательщики должники в уставном капитале некоторых обществ с ограниченной ответственностью, не имеется ни один прецедент по использованию этого инструмента. Так, выборочные поверки аудита отметили случаи, в которых налогоплательщики, зарегистрировав задолженности в бюджет в сумме 32,9 млн. леев, владели уставными долями в обществах с ограниченной ответственностью в размере 95,4 млн. леев, которые не были арестованы ГУД мун. Кишинэу. Таким образом, налогоплательщики со значительными суммами задолженности, образованными в результате неуплаты налогов, направили сэкономленные средства на увеличение уставного капитала некоторых обществ с ограниченной ответственностью, которые являются активными и прибыльными с финансово-экономической точки зрения, вместо того, чтобы на их уставный капитал регламентировано было применено ГНС принудительное исполнение. Эти недостатки были связаны как с несоблюдением работниками ГНС законодательных положений, так и отсутствием во внутренней методологической базе ряда положений о механизме наложения ареста и продажи уставных долей, имеющихся в уставном капитале обществ с ограниченной ответственностью (п.3.1.).
3. Проверки, проведенные в ГУД мун. Кишинэу, свидетельствуют о препятствиях при возмещении исторических задолженностей, а также текущих налоговых обязательств, которые были обусловлены как отсутствием имущества у налогоплательщиков должников, подлежащих принудительному исполнению, так и наличием некоторых несоответствий законодательного порядка, влияющих на процесс по своевременному и надлежащему поступлению задолженностей в бюджет (п. 3.2.).. В изложенном контексте установлено:
* отсутствие законных рычагов по повышению ответственности налогоплательщиков, которые затягивают продажу принудительно арестованных ГНС ценностей, в результате этого, стоимость проданных ценностей составляет лишь 1,1 млн. леев или 1,0% от стоимости ценностей, находящихся под арестом, остаток которых на 31.12.2019 составил 114,5 млн. леев;
* негармонизация изменений, внесенных в Налоговый кодекс, с положениями Закона о неплатежеспособности, в аспекте принудительного отслеживания текущих долгов несостоятельных налогоплательщиков, которые на конец 2019 года достигли суммы 147,1 млн. леев. Так, ГНС была ограничена в применении всех механизмов принудительного исполнения текущего налогового обязательства, влияя на уровень возмещения, которые в течение 2019 года составили лишь 8% от общего размера текущих задолженностей.

*Относительно уязвимости процесса исполнения налогового обязательства судебными исполнителями*

1. Хотя в результате внедрения рекомендаций Счетной палаты ГНС усилила контроль над соблюдением судебными исполнителями законодательной базы, связанной с принудительным исполнением задолженностей в бюджет, настоящий аудит установил, что этот процесс по некоторым сегментам остается в дальнейшем быть подверженным многим нарушениям, в том числе рискам мошенничества (п.3.3.).
2. Широко используемым налоговым органом инструментом по взысканию в бюджет налогового обязательства является направление исполнительных документов судебным исполнителям, в том числе посредством присоединения к процедуре преследования ценностей. По состоянию на 31.12.2019, согласно данным ГНС, судебные исполнители имели в процедуре 1711 исполнительных документов, составленных налоговым органом, в размере 1091,6 млн. леев, были возбуждены процедуры по исполнению в случае по 439 документам в сумме 408,6 млн. леев, из которых было возвращено в бюджет 26,6 млн. леев, что составляет 6,5% (п.3.3.).
3. Проверки аудита восьми исполнительных документов в размере 70,9 млн. леев, управляемых судебными исполнителями, выявили разумные подозрения мошенничества в актах/материалах, составленных судебным исполнителем (п.3.3.). Так,
* В рамках процедуры возмещения задолженности в сумме 13,3 млн. леев в 2018 году, судебный исполнитель, при поддержке работников ГНС, арестовал/изъял изделия из драгоценных металлов (золото и серебро, другие ценности) общей стоимостью 7,5 млн. леев. В нарушение ст.118 (2) Исполнительского кодекса, документы по аресту не содержали информацию относительно индивидуальных элементов по каждому ювелирному изделию, их вес и цену.
* Судебный исполнитель незаконно передал ценности для продажи на комиссионных условиях одному экономическому агенту, который не имеет специализированного магазина по продаже ювелирных изделий и который взял лицензию на деятельность с драгоценными металлами и камнями за 8 дней до заключения договора на комиссию.
* В период объявления чрезвычайного положения в связи с эпидемиологической ситуацией в стране, судебный исполнитель совместно с комиссионером два раза переоценивали стоимость ценностей, снизив ее до 4,1 млн. леев или на 45%, мотивируя тем, что не смогли продать в марте-апреле 2020 года. Для подтверждения деятельности по продаже ценностей, экономический агент сомнительным образом разместил на портале продажу ценностей, выставляя фотографии ювелирных изделий в пакетах, в условиях, которые не обеспечивают целостность ценностей, с риском их изъятия и замены.
* Хотя судебный исполнитель информировал ГНС о всех предпринятых действиях, связанных с продажей изделий из драгоценных металлов, работники ГУД не использовали положения ст.44 и ст. 161 Исполнительного кодекса для оспаривания актов, незаконно составленных судебным исполнителем, действуя регламентировано лишь после проверки внешнего публичного аудита.

*Относительно соответствия процесса планирования налоговых контролей и результатов проведенных контролей*

1. Одно из основных решений по борьбе с налоговыми уклонениями заключается в проведении налоговых контролей, имеющих конечную цель, соответственно, предназначенную для получения средств от незадекларированной или даже незаконной деятельности. Аудит отмечает, что хотя запланированная деятельность по налоговому контролю в 2019 году была направлена на осуществление мониторинга налогового раздела налогоплательщиков и выявление налогоплательщиков с риском допущения налоговых нарушений, тем не менее, этот процесс не соответствует в целом применяемым методологическим положениям. Так, не были использованы все установленные риски соответствия при расчете риска налогоплательщиков, на что повлияла неполная автоматизация процесса планирования налоговых контролей. В результате проведенных налоговых контролей, подразделения по контролю рассчитали в бюджет дополнительные налоговые обязательств в размере 539,8 млн. леев, из которых поступило 158,1 млн. леев, что составляет 29,3% (п.4.1.).

*Сотрудничество ГНС с правоохранительными органами государства относительно налоговых нарушений*

1. Хотя в рамках налоговых контролей ГНС систематически устанавливает налоговые нарушения, направляя материалы контролей для расследования правоохранительным органам, учреждение не располагает данными о возбуждении действий по расследованию и о результатах их рассмотрения. Так, на запрос внешнего публичного аудита ГНС не представила документы, подтверждающие владение информацией о рассмотрении компетентными органами налоговых нарушений (,,псевдодеятельности”), связанных с неуплатой налогов и сборов, причитающихся бюджету в сумме 4078,1 млн. леев 16 налогоплательщиками, которые были проверены в рамках налоговых контролей, проведенных в 2016-2018 годах. Все указанное обусловлено и тем, что ГНС не имеет заключенных двусторонних соглашений о сотрудничестве с правоохранительными органами, что обеспечит качество имеющихся данных. Вследствие этого, государство лишено доходов, реализованных от применения схем, работающих под ширмой фирм, которые осуществляют псевдодеятельность и не несут ответственность за эти налоговые нарушения (п.4.3.).

# ОБЩЕЕ ПРЕДСТАВЛЕНИЕ АУДИРУЕМОГО СУБЪЕКТА

ГНС, в качестве органа государства, наделенного деятельностью по налоговому администрированию, несет ответственность за обеспечение полного и своевременного поступления налогов и сборов, пени и штрафов в бюджеты всех уровней, а также осуществление действий по судебному преследованию в случае наличия ряда обстоятельств, подтверждающих допущение налоговых преступлений.

Очевидна важная роль, которая приходится на ГНС по применению инструментов налогового администрирования, отправляясь от того, что именно посредством их обеспечивается сбор финансовых ресурсов в НПБ, в том числе в государственный бюджет с целью финансирования расходов в важных социальных областях государства.

Согласно Положению об организации и функционировании Государственной налоговой службы[[1]](#footnote-1), миссия ГНС состоит в обеспечении налогового администрирования посредством создания налогоплательщикам условий для соблюдения законодательства, осуществления мониторинга процесса соблюдения, в единообразном применении политики и правил в налоговой сфере. Главной целью ГНС является обеспечение сбора и выполнения налогоплательщиками доходной части по платежам, администрируемым учреждением.

В результате институциональной реформы ГНС, которая была инициирована в 2017 году, учреждение стало унифицированным органом с территориальными полномочиями по всей территории Республики Молдова. Персонал учреждения сконцентрирован в централизованную структуру, которая включает:

* центральный аппарат, ответственный за методологические аспекты, поддержку и управление;
* 4 региона по налоговому администрированию: Север, Юг, Центр и мун. Кишинэу, в рамках которых сконцентрированы функции по контролю, управлению задолженностями, оказанию юридической помощи и управления по обслуживанию и предоставлению услуг налогоплательщикам на территориальном уровне.

Одновременно, в течение последних лет, ГНС удалось осуществить множество важных реформ с точки зрения как структурной, так и операционной.

ГНС находится в подчинении Министерства финансов, которое методологически руководит деятельностью ГНС путем исполнения следующих полномочий: *(i)* утверждает структуру ГНС; *(ii)* устанавливает цели и показатели эффективности ГНС; *(iii)* оценивает эффективность деятельности директора и заместителей директора; *(iv)* утверждает бюджет ГНС; *(v)* запрашивает информацию касательно осуществления мониторинга налогового администрирования, в том числе отчеты о налогообложении и налоговом администрировании, квартальные и годовые отчеты о сумме налоговых обязательств, взятых на специальный учет; *(vi)* другие действия, предусмотренныезаконодательством[[2]](#footnote-2).

Концепция менеджмента налогового администрирования была ориентирована на внедрение менеджмента, основанного на бизнес-процессах в рамках ГНС, который использует множество нормативных актов различного уровня и из формализованных внутренних процедур, они были завершены, проинвентаризированы и описаны в системной манере. В этом контексте ГНС разработала Каталог Бизнес-процессов, который охватывает 269 операционных и связанных с ними процессов, обеспечивающих функциональность налогового администрирования.

# СФЕРА И ПОДХОД АУДИТА

**Законный мандат и цель внешнего публичного аудита**

Миссия внешнего публичного аудита была проведена на основании положений ст.3 (1), ст.5 (1) a) и ст.31 (1) b) Закона об организации и функционировании Счетной палаты Республики Молдова и в соответствии с Программой аудиторской деятельности Счетной палаты на 2020 год с целью составления общего вывода о соответствии администрирования доходов государственного бюджета Государственной налоговой службой в 2019 году, этот год был и аудируемым периодом.

**Основную цель внешнего публичного аудита представляет**: *оценка соответствия налогового администрирования ГНС доходов, поступивших в государственный бюджет, и выявление проблематичных областей по сбору налогов и сборов, причитающихся бюджету.*

В этой связи были определены следующие специфические цели:

 (1) *Оценка задачи по сбору и отражении в отчетности доходов, поступивших в государственный бюджет, была реализована согласно применяемым процедурным/ методологическим нормам?*

(2)*Налоговый орган обеспечил соответствие процесса учета и отчетности задолженностей?*

(3*) ГНС применила все законные меры по принудительному исполнению с целью возмещения задолженностей?*

(4*) Процесс планирования налоговых контролей производится на основании менеджмента рисков налогового соблюдения? Налоговый орган сотрудничает с правоохранительными органами государства с целью владения данными о результатах расследований и уголовного преследования* *на основании материалов, направленных ГНС?*

**Подход внешнего публичного аудита**

При осуществлении деятельности внешнего публичного аудита руководствовались Международными стандартами Высших органов аудита ISSAI 100, ISSAI 400 и ISSAI 4000[[3]](#footnote-3), с применением передовых практик в области аудита соответствия. Подход аудита основывался на оценке соответствия процессов в рамках ГНС путем преимущественного использования прямых тестирований по существу.

Отмечается, что методология аудита состояла из действий по сбору доказательств в рамках ГНС как на расстоянии, так и на месте, путем анализа отчетов о начисленных/поступивших доходах в государственный бюджет в 2019 году, рассмотрения регистраций из автоматизированных информационных систем и первичных документов, постановлений и решений руководства, путем наблюдений, подтверждений (пере)расчетов, а также путем интервьюирования ответственных лиц в рамках субъекта. Также, была запрошена и проанализирована информация из внешних источников, в том числе от НААТ, ФИ, ИЗОС, НБС и ПУ ГПНМ.

В качестве источников критериев аудита использовались законодательные и нормативные акты, которые регламентируют процесс налогового администрирования, в частности Налоговый кодекс, утвержденный Законом №1163-XIII от 24.04.1997 (с последующими изменениями и дополнениями). Полная информация о сфере охвата аудита и критериях оценки соответствия представлена в приложении №1 к Отчету аудита.

**Ответственность аудиторской группы**

Ответственность публичного аудитора заключается в планировании и проведении миссии аудита соответствия согласно стандартам внешнего публичного аудита и соответствующей институциональной нормативно-методологической базы, с получением достаточных и адекватных доказательств, составлении вывода о соответствии администрирования доходов в государственный бюджет ГНС. Публичный аудитор не несет ответственность за предотвращение фактов мошенничества и ошибок.

Проверки аудита были направлены лишь на те аспекты, которые обеспечивают накопление необходимых и достаточных доказательств для ответа на специфические цели и вопросы аудита. Одновременно, на деятельность внешнего публичного аудита повлияло[[4]](#footnote-4) и непредоставление ГНС доступа группе Счетной палаты к некоторым информационным источникам, имеющимся у субъекта, с целью администрирования налогового учета, а также ограничения, связанные с чрезвычайным и эпидемиологическим положением в стране.

# КОНСТАТАЦИИ

## **Специфическая цель №1: Оценка задачи по сбору и отражении в отчетности доходов, поступивших в государственный бюджет, была реализована согласно применяемым процедурным/ методологическим нормам?**

|  |
| --- |
| *Сравнивая прогнозируемый уровень доходов, собранных в государственный бюджет (предложенная цель), и исполненные поступления в 2019 году, установлено, что уровень реализации доходов в государственный бюджет составил 99,7%, или прогнозируемые показатели не были выполнены на 45,1 млн. леев. Одновременно, отмечается и неисполнение плана по 6 видам доходов в сумме 176,2 млн. леев.**В 2019 году ГНС, будучи назначенной в качестве администратора доходов по некоторым платежам и сборам, поступающим от предоставления публичных услуг и применения санкций государственными органами, не обеспечила контроль за полным и своевременным поступлением соответствующих доходов, ограничиваясь лишь учетом поступивших платежей и при согласовании этих данных с МФ, не располагая суммами, начисленными в бюджет. Этот факт повлиял на точность информации из АИС ТСН, на данные, которые находятся в основе налоговой статистики по доходам, начисленным в бюджет, выплатам, а также на реальную сумму задолженностей и/или переплат, зарегистрированных налогоплательщиками, а именно:** *58,6 млн. леев – сумма рассчитанных доходов от сборов, не зарегистрированных ГНС в индивидуальном учете налогоплательщиков, из которых 46491,7 тыс. леев не включены в Отчет о начисленных суммах в НПБ по основным платежам за период 2019 года;*
* *56,5 млн. леев – остаток доходов от выдачи разрешений за 2016-2018 годы, который неправильно числится как излишек на текущем счете НААТ;*
* *0,3 млн. леев – ошибки при отчетности по видам экономических кодов, вытекающие из ошибочной оплаты налогоплательщиками платежей посредством электронных систем оплаты;*
* *17,0 млн. леев – разница в учете поступлений между данными ГНС и данными некоторых учреждений, которые применяют соответствующие штрафы.*

*Хотя ГНС начала сотрудничать с указанными органами по обмену данными, связанными с начислением этих доходов посредством платформы интероперабильности, эти действия не были завершены. Отсутствие надлежаще определенной методологической базы при отражении в отчетности доходов, администрируемых ГНС, обуславливает слабые пункты в надлежащем функционировании управленческого внутреннего контроля этого процесса.* |

### **. Задача по сбору доходов в государственный бюджет была исполнена частично по сравнению с прогнозируемыми показателями.**

Выполнение задачи по сбору доходов в НПБ, в том числе в ГБ путем исполнения полномочий по налоговому администрированию представляет собой одну из основных функций ГНС и вытекает из целей на среднесрочный период и из годовых планов, установленных налоговому органу.

В 2019 году в НПБ были собраны доходы, администрируемые ГНС, на общую сумму 39135,1 млн. леев или на 0,2 % больше бюджетного прогноза, что в абсолютном размере составило 78,8 млн. леев. Из сравнительного анализа поступлений в НПБ отмечается, что в 2019 году, в номинальном выражении, собранные ГНС доходы зарегистрировали восходящую эволюцию по сравнению с 2018 годом на 6,0 п.п., обусловленную в значительной мере ростом ВВП. Совокупные данные об анализе поступивших доходов в НПБ, администрируемых ГНС в 2019 году, представлены в таблице из приложения №2 к Отчету аудита

Основные поступления бюджетных доходов в НПБ, администрируемых ГНС, приходятся на государственный бюджет. Так, в 2019 году ГНС взыскала доходы в сумме 17236,0 млн. леев против 17281,1 млн. леев – запланированных, или на уровне 99,7%, не была реализована запланированная задача по сбору доходов в ГБ в номинальном размере 45,1 млн. леев. Совокупные данные об уровне исполнения по видам доходов, причитающихся государственному бюджету, представлены в таблице №1.

*Таблица №1*

**Совокупные данные об уровне исполнения по видам доходов, причитающихся**

 **государственному бюджету**

**(тыс. леев)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Название доходов** | **Уточненный план на** **2019 год** | **Исполнено за 2019 год**  | **Уровень исполнения плана за 2019 год** |
| *1* | *2* | *3* | *4=-3-2 (+;-)* | *5= 3/2\*100%* |
| Налог на доход (ВСЕГО) | 6961900.0 | 6923161.0 | -38739.0 | 99.4 |
| Налоги на собственность  | 52000.0 | 50820.3 | -1179.7 | 97.7 |
| Налог на добавленную стоимость  | 7657600.0 | 7546797.4 | -110802.6 | 98.6 |
| Акцизы  | 531026.0 | 553234.5 | 22208.5 | 104.2 |
| Сборы за специфические услуги  | 250.0 | 177.8 | -72.2 | 71.1 |
| Сборы и платежи для использования товаров и для практикования некоторых видов деятельности | 388035.9 | 397812.2 | 9776.3 | 102.5 |
| Сбор за использование дорог  | 904495.0 | 947967.9 | 43472.9 | 104.8 |
| Полученные дивиденды  | 131270.0 | 137511.5 | 6241.5 | 104.8 |
| Рента  | 639.7 | 251.5 | -388.2 | 39.3 |
| Доходы от продажи товаров и услуг  | 208950.0 | 251051.8 | 42101.8 | 120.1 |
| Штрафы и санкции  | 370252.3 | 345246.3 | -25006.0 | 93.2 |
| Прочие доходы  | 74717.3 | 81974.9 | 7257.6 | 109.7 |
| **ВСЕГО ДОХОДОВ**  | **17281136.2** | **17236007.1** | **-45129.1** | **99.7** |

***Источник:*** *Данные обобщены аудиторской группой согласно Отчетам об исполнении государственного бюджета за 2019 год.*

Данные из таблицы показывают, что по 6 категориям доходов план был перевыполнен на 131,1 млн. леев, наиболее релевантными с точки зрения финансового размера были: сбор за использование дорог - 43,4 млн. леев; доходы от продажи товаров и услуг – 42,1 млн. леев. Одновременно, аудит отмечает нереализацию запланированного размера доходов в ГБ по другим 6 видам доходов на сумму 176,2 млн. леев. В контексте изложенного, подчеркивается следующее:

1. Согласно данным из таблицы, наибольший удельный вес непоступлений в бюджет приходится на платежи по НДС. Так, по сравнению с прогнозируемыми бюджетными показателями, непоступившая сумма составила, в номинальном выражении, 110,8 млн. леев. Согласно налоговой статистики, в 2019 году налогоплательщики получили различные налоговые льготы по оплате НДС общей стоимостью 1934,3 млн. леев, а в соответствии с решениями, принятыми ГНС, возврат НДС составил сумму 2904,0 млн. леев. (Расшифровка льгот по НДС изложена в таблице из приложения №3). Данный аспект, хотя является существенным с точки зрения стоимостной материальности, а также качественной, не был подвергнут аудиту по следующим мотивам:

- применение ставок НДС дифференцировано для различных видов товаров и услуг, этот сегмент налогового администрирования был регламентирован очень сложной нормативной базой;

- в рамках проверок необходимо подтверждение достоверности первичных документов путем посещения и запроса информации от экономических агентов, что не было возможным исполнить в условиях чрезвычайного положения в стране;

- аудиторская группа имела доступ лишь к совокупным базам данных по администрированию НДС.

Исходя из вышеизложенного, аудиторская группа считает уместным, чтобы эта тематика была подвергнута проверке в рамках отдельного аудита, с условием неограниченного доступа к модулям АИС ГНС, или в других условиях аудит будет неэффективным.

1. Ниже прогнозируемого уровня поступили доходы от налога на доход, или на 38,7 млн. леев меньше запланированной суммы. С целью повышения эффективности налогового администрирования путем осуществления мониторинга соблюдения налогового законодательства по выполнению обязательства по предоставлению деклараций о подоходном налоге, налоговый орган, на основании указания руководства ГНС №128 от 26.07.2019[[5]](#footnote-5), обязал подразделения предпринять действия по их добровольному соблюдению налогоплательщиками. В результате применения инструментов по соблюдению налогоплательщиками требований, было дополнительно представлено 4802 декларации, или 5% из числа тех, которые не представили декларацию о налоге на доход за 2018 год, выявленных УУИИ. Аудит отмечает дифференцированный подход подразделениями ГНС относительно повышения ответственности лиц с функциями по ответственности налогоплательщиков, которые не представили налоговые декларации. Так, если некоторые подразделения налагали санкции за правонарушения, другие ограничились предупреждениями по отношению к налогоплательщикам.

Хотя за последние три года, в номинальном выражении, установлено, что собранные в НПБ и ГБ доходы зарегистрировали возрастающую тенденцию, удельный вес в ВВП поступивших доходов, администрируемых ГНС, находился на сниженном уровне. Данные по этому контексту показаны на диаграмме №1.

*Диаграмма №1*

***Источник:*** *Данные обобщены аудиторской группой на основании информаций из отчетов о поступлениях в НПБ, администрируемых ГНС и ТС за 2015-2017 годы, а также из статистического ежегодника.*

Согласно вышеуказанной диаграмме, в течение последних 3 лет регистрируется возрастающая динамика ВВП, в 2019 году его рост против 2018 года[[6]](#footnote-6) составил 3,6 %. Вместе с тем отмечается, что на фоне роста ВВП доходы, собранные ГНС в НПБ, составили 18,6% от ВВП, или на 0,6 п.п. меньше по сравнению с 2018 годом[[7]](#footnote-7). Снижающаяся тенденция удельного веса в ВВП доходов, поступивших в НПБ в 2019 году, имеет сходство и с доходами ГБ, снизившись на 0,4 п.п. по отношению к ВВП. Изложенные данные свидетельствуют о факте, что в 2019 году был зарегистрирован наиболее низкий темп роста доходов за последние три года. Одновременно отмечается, что это снижение имело место на фоне увеличения уровня инфляции. Показатели относительно темпа роста доходов за 2017-2019 годы, а также уровня инфляции отражены на диаграмме №2.

*Диаграмма №2*

***Источник:*** *Данные обобщены аудиторской группой на основании информаций из отчетов о поступлениях в ГБ, администрируемых ГНС, а также из статистических данных НБС об уровне инфляции.*

Данные графика демонстрируют, что в 2019 году доходы в государственный бюджет зарегистрировали рост 4,6% по сравнению с 2018 годом, в то время как уровень инфляции составил 7,54%. Для сравнения, приводится пример того, что в 2017 году уровень роста доходов превысил уровень инфляции на 16,59 п.п., а в 2018 году – на 4,22 п.п.

Все указанное свидетельствует о необходимости прудентной оценки факторов, определяющих снижение удельного веса доходов, администрируемых ГНС, в государственный бюджет, отнесенных к ВВП, в том числе оценки показателя налогового разрыва[[8]](#footnote-8), инструмент был введен в действие, начиная с 2019 года, с целью выявления возникающих рисков, что влияет на устойчивость процесса сбора налогов и сборов в бюджет.

### **. ГНС не использует установленные методы бюджетного прогнозирования.**

Процедура прогнозирования ГНС бюджетных доходов в НПБ, в том числе в ГБ регламентирована Методическими рекомендациями по прогнозированию доходов и установлению заданий по доходам в НПБ[[9]](#footnote-9). Согласно объяснениям, представленным ГНС, обоснование и прогноз доходов на 2019 год были произведены МФ, с направлением для согласования налоговому органу. Хотя ГНС имеет полномочия по планированию, она не была непосредственно вовлечена в обоснование бюджетных доходов и при разработке бюджетных прогнозов путем применения методов, регламентируемых указанными Рекомендациями[[10]](#footnote-10), в том числе:

- Метод фактической ставки налогообложения;

* Автоматический метод;
* Метод увеличения или метод тенденций;
* Метод мнения эксперта.

Эффективным инструментом обеспечения точности годового прогноза доходов и укрепления институционального потенциала ГНС будет вовлечение специализированных органов государства в оценку теневой экономики с макроэкономической перспективы. В последние годы в Республике Молдова ни один государственный орган не был озабочен данным субъектом, в этом контексте отсутствуют официальные данные.

Также, введение в действие ГНС методологии по оценке налогового разрыва, в том числе путем использования совокупных данных на уровне национальной экономики, оценка статистических данных относительно риска несбора налогов и сборов в бюджет, определение размера черного рынка и серого рынка будут полезными инструментами для точности бюджетного прогноза.

### **. Налоговый орган не исполнил полностью роль администратора некоторых доходов, находящихся в управлении органов государства.**

В условиях, указанных в ст.3 Закона №181 от 25.05.2014, „администратором доходов является бюджетный орган/бюджетное учреждение, наделенные правом сбора/возврата, учета и контроля поступлений в бюджеты–компоненты национального публичного бюджета и ответственные за *правильность их исчисления и взимания*”.

Одновременно, в соответствии со ст.133 (2) (2) Налогового кодекса для реализации своих функций ГНС организует и администрирует учет налогов, сборов и других доходов в национальный публичный бюджет, данных в ее компетенцию.

Согласно нормативным положениям[[11]](#footnote-11), ГНС была назначена администратором по некоторым видам платежей, которые в условиях, регламентированных действующим законодательством, поступают в государственный бюджет от предоставления публичных услуг и применения штрафов другими государственными органами, какими являются НААТ, Инспекторат по защите окружающей среды, подразделения Генерального инспектората полиции – за нарушения дорожного движения, Пограничная полиция, Финансовая инспекция и другие, отраженные в приложении №4 к Отчету аудита.

С целью оценки процесса исполнения ГНС полномочия администратора доходов отмечается следующее.

1. *Учет ГНС платежей и сборов, начисленных и оплаченных за публичные услуги, предоставляемые НААТ*

В соответствии с Законом о регулировании предпринимательской деятельности путем разрешения[[12]](#footnote-12), Законом о дорожном фонде[[13]](#footnote-13), другими нормативными актами НААТ несет ответственность за выдачу ряда разрешительных документов на осуществление международных автотранспортных перевозок[[14]](#footnote-14), выдачу специальных транспортных разрешений[[15]](#footnote-15), с взысканием сборов, причитающихся в дорожный фонд. Также, на основании Положения НААТ[[16]](#footnote-16), учреждение может налагать штрафы за правонарушения в соответствии с положениями действующего законодательства[[17]](#footnote-17).

Согласно положениям ст.2 (4) Закона о дорожном фонде[[18]](#footnote-18), начиная с 01.01.2019, все сборы за выдачу указанных разрешений поступают в государственный бюджет согласно порядку оплаты и учета платежей в национальный публичный бюджет посредством казначейской системы Министерства финансов, а администратором этих доходов была назначена ГНС. Также, ст.8 Закона о дорожном фонде указывает, что в ходе контроля ,,в случае несоблюдения порядка расчета, декларирования и/или оплаты сборов, связанных с дорожным фондом, Государственная налоговая служба будет применять меры по обеспечению погашения, ответственности и принудительному исполнению налоговых обязательств согласно ,,Налоговому кодексу”.

С целью обеспечения контроля за полным и своевременным взысканием сборов за разрешения, выдаваемые НААТ, ГНС предложила обеспечить поставку им через платформу интероперабильности (M-Connect) информацию, связанную со стоимостью выданных разрешений, другую соответствующую информацию, необходимую для осуществления записей на персональных счетах налогоплательщиков из АИС ТСН. Однако, сотрудничество между субъектами по этому сегменту деятельности не обеспечило завершение внедрения механизма обмена данными, что обусловило неполное исполнение ГНС полномочия администратора доходов.

* В данном контексте, аудит установил, что в течение 2019 года налогоплательщики оплатили финансовые средства в бюджет на общую сумму 58642,8 тыс. леев, будучи выданными разрешительные документы в области международных автотранспортных перевозок на общую сумму 46491,7 тыс. леев. В связи с тем, что ГНС не располагала расчетами стоимости разрешений, выданных НААТ экономическим агентом, сумма 46491,7 тыс. леев не была отражена в годовых отчетах ГНС. Так, в отчете ГНС[[19]](#footnote-19), по коду ЭКО 114525 „Сбор за выдачу разрешений на осуществление международных автотранспортных перевозок”, зарегистрированная при расчете сумма составила лишь 287, 9 тыс. леев или 0,6 % от общей начисленной суммы НААТ (46491,7 тыс. леев), что обусловило ошибочное появление излишка по налогоплательщику на ,,Текущих счетах налогоплательщика” АИС ТСН.
* В 2016-2018 годах НААТ, согласно нормативной базе[[20]](#footnote-20), перечислило в бюджет на экономический код 114525 доходы от выдачи разрешений в сумме 56465,0 тыс. леев. Рассмотрение аудита показывает, что в ГНС на ,,Текущем счете НААТ” соответствующая сумма неправильно фигурирует как излишек, хотя НААТ за указанный период ежегодно представляло расчеты по закрытию сумм. Всего, согласно Отчету о начисленных, погашенных (оплаченных) суммах и задолженностях, связанных с классификацией бюджетных доходов, на экономическом счете 114525, администрируемом ГНС, ошибочно зарегистрирована излишняя плата в сумме 117006,2 тыс. леев (56465,9 тыс. леев+58642,8 тыс. леев).
* Аналогично, не был обеспечен учет расчета по коду ЭКО 114634 „Платежи за использование дорог автомобилями, зарегистрированными в Республике Молдова, общая масса, массовая нагрузка на ось или другие размеры которых превышают допустимые лимиты”.

Существуют некоторые отклонения (в сумме 121,8 тыс. леев) между данными НААТ и отчетными данными ГНС относительно поступлений на код ЭКО-143114. Отсутствие положений о порядке регистрации и расчета сумм штрафов обуславливает недостоверность данных о сумме задолженности, зарегистрированной на штрафах, примененных НААТ в размере 2763,0 тыс. леев. Согласно объяснениям, представленным ГНС, учреждение находится в процессе подписания, посредством Агентства электронного управления, Соглашения по поставке данных Министерством внутренних дел, в том числе с интегрированием данных других учреждений, которые налагают штрафы за правонарушения.

1. *Ошибки в оплате и учете платежей, поступающих от автоперевозчиков*

Другая проблема, выявленная аудитом в течение 2019 года, отмечается в ошибочном направлении и регистрации на счете невыявленных платежей сборов на общую сумму 910,7 тыс. леев, хотя она должна была быть перечислена на счета налогоплательщиков (код ЭКО -114525). Данная ситуация была связана с неуказанием коммерческим банком названия и фискального кода плательщика или ошибками, генерируемыми посредством электронных систем оплаты, в результате, суммы были зарегистрированы ГНС как невыявленные платежи. Аудиторская группа свидетельствует, что хотя в результате сотрудничества между ГУНА Кишинэу и НААТ были выявлены плательщики ряда платежей, проблема носит системный характер и продолжает существовать. Вследствие этого, были занижены выплаты на экономический код 114525 по налогоплательщику, что привело к затягиванию процесса выдачи разрешений и обусловило неблагодарность со стороны экономических агентов.

Отсутствие контроля со стороны ГНС за правильностью платежей, поступающих на коды ЭКО, привело к ошибочной оплате некоторых платежей автоперевозчиками. Все указанное свидетельствует об отсутствии сотрудничества между ГНС и НААТ, влияя на неправильное отражение данных на экономических счетах. Так, в 2019 году как ГНС, так и НААТ создали опцию оплаты платежей в бюджет посредством правительственной услуги электронных платежей Mpay. С целью оплаты сбора за разрешения на автомобили, зарегистрированные в Республике Молдова, некоторые экономические агенты использовали решение, предложенное системой оплаты Mpay, таким образом, перечислив ошибочно сумму 270,3 тыс. леев за автомобили, не зарегистрированные в стране, платежи, которые администрируются МФ.

1. *Недостатки в администрировании других платежей в бюджет*

В рамках аудита была запрошена информация от других учреждений, которые налагают штрафы, администрируемые ГНС по экономическим кодам: 143311 „Штрафы, налагаемые Финансовой инспекцией, поступающие в государственный бюджет”; 143116 ,,Штрафы, налагаемые Инспекторатом по защите окружающей среды”. Аналогично случаям, установленным в НААТ, аудит отмечает, что исполнение роли администратора доходов ГНС сконцентрировано лишь на процессе поступления и отражения в отчетности доходов в государственный бюджет. В результате применения аналитических процедур установлены отклонения в сумме 17017,5 тыс. леев между отчетными данными ГНС по поступлению штрафов и данными, которые имеют констатирующие учреждения, допущенные в результате непроведения встречных проверок, как показано в таблице №2.

*Таблица №2*

**Анализ аудита по определению отклонений между суммами штрафов, взысканных ГНС, и данными констатирующих учреждений**

 **(тыс. леев)**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Код ЭКО  | Название платежей  | Поступило согласно данным ГНС  | Поступило согласно данным учреждений  | Разница |
| 1. | 143116 | Штрафы, налагаемые Инспекторатом по защите окружающей среды  | 4785.7 | 3185,6 | 1600,1 |
| 2. | 143311 | Штрафы, налагаемые Финансовой инспекцией, поступающие в государственный бюджет  | 43279.3 | 27861,9 | 15417,4 |
| **Всего**  | 48065,0 | 31047,5 | 17017,5 |

 ***Источник:*** *Данные были обобщены на основании официальных информаций, направленных учреждениями по запросу аудиторской группы.*

Аналогично установлено, что ГНС не располагает расчетами по этим платежам для включения в процесс отчетности и, соответственно, не владеет информацией о реальных задолженностях налогоплательщиков по соответствующим видам доходов.

Обобщив изложенные данные, аудит установил отсутствие механизма по четкому определению правил исполнения ГНС роли администратора доходов по платежам и штрафам, применяемым некоторыми государственными учреждениями.

***Принять к сведению:*** Государственная налоговая служба разработала и представила МФ проект Постановления Правительства о процедуре отражения в отчетности информации касательно налагаемых штрафов за правонарушения, которая предусматривает, что учреждения, имеющие статус констатирующего агента согласно Кодексу о правонарушениях Республики Молдова №218/2008, отчитывались об информации относительно налагаемых штрафах за нарушения, а также о механизме представления информаций.

### **. Имеется пробелы регламентирования в отчетности налоговых доходов.**

Согласно Налоговому кодексу, МФ осуществляет методологическое руководство налоговым органом. Для исполнения этого законодательного положения, одним из полномочий министерства является запрос соответствующей информации относительно осуществления мониторинга налогового администрирования, в том числе отчетов о налогообложении и налоговом администрировании, квартальных и годовых отчетов о сумме налоговых обязательств, взятых на специальный учет.

В результате анализа нормативной базы, связанной с отчетностью результатов налогового администрирования, аудит установил, что Положением, утвержденным Приказом МФ №103 от 09.12.2005, были указаны отчеты по доходам, администрируемым ГНС. Тем не менее, этот приказ не актуализирован и исчерпывающе не регламентирует требования к отчетности и составлению отчетов по налогообложению и налоговому администрированию.

Хотя ГНС утвердила некоторые внутренние акты по отчетности администрируемых доходов, они имеют общее содержание, без регламентирования: a) порядка составления отчетов по доходам, администрируемых ГНС; b) связанных с ними показателей; c) инструментов, непосредственно используемых из ИС для обобщения информаций, необходимых для отчетности; d) порядка корректировки ошибок, в том числе регламентирования случаев ручной корректировки ошибок, другие аспекты.

## **Специфическая цель №2: Налоговый орган обеспечил соответствие процесса учета и отчетности задолженностей?**

*Уровень задолженностей, администрируемых ГНС, указывает, в целом, на тенденцию снижения вследствие снятия задолженностей из основного учета и отнесения налоговых обязательств на специальный учет, которые в соответствии с законодательной базой не считаются задолженностью. По состоянию на 31.12.2019, налоговые обязательства, которые фигурируют на специальном учете, составили 12034,4 млн. леев или увеличились на 541,0 млн. леев по сравнению с 2018 годом.*

*Отсутствие внутренней методологической базы, связанной с процессом отчетности задолженностей, обусловило невключение и неотражение в отчетности ГНС суммы 6733,6 млн. леев как ,,задолженности”, они были отнесены к налоговым обязательствам из специального учета.*

*ГНС необоснованно исключила из налогового учета задолженности некоторых налогоплательщиков в сумме 8,4 млн. леев, несмотря на то, что они не были оплачены и не были сняты с долгов другими законными методами. В ходе аудита ГНС восстановила в учете и отразила дополнительно в отчетности МФ соответствующую сумму, были откорректированы отчеты. Аудит отмечает занижение на 2,1 млн. леев отчетной суммы о результатах процесса налогового стимулирования, связанного с предоставлением его после установленного предельного срока. Все указанное свидетельствует о наличии некоторых слабых внутренних контролей по предупреждению, которые не обнаружили своевременно ошибки о задолженностях налогоплательщиков.*

### **Аудит отмечает некоторые недостатки в отчетности задолженностей из основного учета.**

Одной из основных функций и полномочий ГНС в области администрирования налогов и сборов является обеспечение сбора задолженностей в бюджет.

Согласно отчетным данным ГНС по состоянию на 31.12.2019, задолженность налогоплательщиков в НПБ составила 1399,7 млн. леев, из которых задолженность в государственный бюджет - 802,2 млн. леев. Расшифровка задолженности в НПБ и в государственный бюджет по сравнению с аналогичным периодом 2018 года показана на диаграмме №3.

*Диаграмма №3*

 ***Источник:*** *Отчеты ГНС за 2018-2019 годы.*

Отчетные данные ГНС отмечают тенденцию снижения против 2018 года размера задолженностей, администрируемых ГНС, как в НПБ, так и в ГБ.

Из общей суммы задолженности в НПБ, удельный вес основных платежей занимает 57,5%, а 42,5% приходится на пени и штрафы, налагаемые ГНС на налогоплательщиков. Из задолженности в ГБ 425,8 млн. леев или 53% приходится на основные платежи, а остальная сумма 376,4 млн. леев или 47% - пени и штрафы.

Анализ задолженностей, зарегистрированных в государственный бюджет по видам доходов, свидетельствует, что преимущественную часть - 44,7% (358,2 млн. леев) составляют налоговые задолженности по разделу НДС, далее следует налог на доход от предпринимательской деятельности - 16,6 % (133,3 млн. леев), налог на доход от источника оплаты - 4,2% (33,9 млн. леев), налог физических лиц к оплате - 4,0% (32,0 млн. леев) и другие. Зарегистрированные данные относительно задолженности в ГБ по кодам ЭКО изложены в приложении №5.

Что касается правильности отражения в отчетности ГНС задолженностей, отмечается, что отчетные данные были ошибочно занижены на 8,4 млн. леев. Так, в нарушение требований Положения, утвержденного Приказом МФ №103 от 09.12.2005 о правилах записи остатков на персональных счетах налогоплательщиков, ГНС исключила необоснованно с кода ЭКО 114261 задолженности в сумме 8,4 млн. леев, несмотря на то, что налогоплательщики не оплатили их, и они не были сняты с долгов другими законными методами. Хотя в течение аудита ГНС восстановила соответствующую сумму в учете на коде ЭКО 114271 „Акцизы на другие товары, производимые на территории РМ”, эта задолженность не была отражена в отчетах ГНС, представленных МФ по состоянию на 31.12.2019. Так, согласно отчетам, на коде ЭКО 114271 „Акцизы на другие товары, производимые на территории РМ”, была отражена задолженность в сумме 1,9 млн. леев, которая фактически составляет 10,7 млн. леев.

***Принять к сведению:*** ГНС повторно представила отчет о задолженности по состоянию на 31.12.2019, в которую была включена и опущенная сумма.

Хотя из отчетных данных ГНС следует, что на конец 2019 года задолженность в государственный бюджет снизилась на 341,1 млн. леев по сравнению с аналогичной ситуацией предыдущего года, аудит установил, что это снижение обусловлено не поступлением задолженностей, а погашением путем снижения налогового обязательства и регистрации их на специальном учете в соответствии со ст.174 и ст.206 Налогового кодекса. Посредством их контекста, налоговые обязательства, зарегистрированные на специальном учете, являются с низким уровнем возмещения или невозмещаемые. Анализ данных показывает, что в течение последних лет размер налоговых обязательств, записанных на специальном учете, регистрирует постоянный рост, способствуя снижению задолженностей по обязательствам основного учета ГНС. В этом отношении отмечается, что если в 2019 году задолженности из основного учета снизились на 341,1 млн. леев, тогда как записанные на специальном учете увеличились на 541,0 млн. леев или на 199,9 млн. леев больше.

В целом, колебание количества налогоплательщиков и сумма налоговых обязательств, зарегистрированных на специальном учете в течение последних 3 лет (2017- 2019 годы), представлены в следующей таблице.

*Таблица №3*

**(млн. леев)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Год | Количество налогоплательщиков | Остаток общей суммы налоговых обязательств из специального учета  | в том числе: |
| *основные платежи*  |  *пени*  | *штрафы* |
| 2017 | 2578 | 9 034,3 | 4 711,08 | 1 548,4 | 2 774,8 |
| 2018 | 2298 |  11 493,4 | 5 791,6 | 2 714,1 | 3 527,7 |
| 2019 | 2368 | 12 034,4 | 6 031,3 | 2 531,1 | 3 651,7 |

***Источник:*** *Отчеты, представленные ГНС для МФ в 2017-2019 годах.*

Так, согласно данным общего учета ГНС, по состоянию не 31.12.2019, налоговые обязательства, которые числятся на специальном учете, составили 12034,4 млн. леев, увеличившись на 541,0 млн. леев по сравнению с 2018 годом и, соответственно, на сумму 3000,1 млн. леев – по сравнению с 2017 годом.

Согласно информации, представленной ГНС аудиторской группе, остаток налоговых обязательств, задолженных в ГБ, взятых на специальный учет на основании ст.206 Налогового кодекса по состоянию на 31.12.2019, в зависимости от невозможности их возмещения, представлены в следующей таблице.

*Таблица №4*

**(млн. леев)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Положения ст.206 Налого-вого кодекса  | Условия отнесения  | Сумма |
| a) | Ликвидированное лицо не имеет правопреемника и не располагает имуществом, на которое может быть обращено взыскание  | 21,0 |
| b) | Лицо находится в процессе ликвидации (роспуска) или несостоятельности  | 6 733,6 |
| c) | Имеется судебный акт, приостанавливающий исполнение решения ГНС по делу о налоговом нарушении или о принудительном взыскании - на период действия акта о приостановлении  | 189,1 |
| d) | Имеется соответствующий акт судебной инстанции или судебного исполнителя, согласно которому взыскание недоимки невозможно, или имеется постановление о возбуждении уголовного дела по факту псевдопредпринимательства  | 5 087,1 |
| e) | Имеется решение Государственной налоговой службы о приостановлении исполнения обжалованного решения и проведении повторной проверки (ст.271 (1) [d)](https://online.zakon.kz/document/?doc_id=30398075#sub_id=2710000) Налогового кодекса) - на период действия акта о приостановлении | 0 |
| ВСЕГО  | 12 030,8 |

***Источник:*** *Данные**обобщены на основании информации, представленной ГНС.*

Соотнесение данных из различных источников информации, в том числе АИС ТСН, свидетельствует о расхождениях относительно налогового обязательства, зарегистрированного на специальном учете по состоянию на 31.12.2019, в размере 3,6 млн. леев. Согласно объяснениям ГНС, процедура отражения в АИС ТСН операций, связанных с суммами, взятыми на специальный учет, была инициирована на конец 2018 года и продолжается до настоящего времени.

### **Внутренние нормы не предусматривали отражение в отчетности задолженностей несостоятельных налогоплательщиков.**

Из общей суммы 12034,4 млн. леев налоговых обязательств, задолженных в государственный бюджет, зарегистрированных на специальном учете, значительная часть – 6733,6 млн. леев или 56% приходится на задолженности налогоплательщиков, находящихся в процедуре несостоятельности, процедуре банкротства или упрощенной процедуре банкротства.

Отмечается, что согласно положениям Налогового кодекса, ,,налоговые обязательства, взятые на специальный налоговый учет согласно ст.206 Налогового кодекса, не считаются обязательствами в период нахождения на специальном налоговом учете, за исключением налоговых обязательств налогоплательщиков, находится в процедуре несостоятельности, процедуре банкротства или упрощенной процедуре банкротства”. Однако аудит установил, что как Положение, утвержденное Приказом МФ №103 от 09.12.2005[[21]](#footnote-21), которое регламентирует отчеты и информации, разработанные ГНС в процессе отчетности задолженности, так и Приказ ГНС №608 от 27.12.2019[[22]](#footnote-22) не предусматривали порядок отражения в отчетности налоговых обязательств, отнесенных Налоговым кодексом к *,,задолженности”,* в том числе налогоплательщиков, находящихся в процедуре несостоятельности, процедуре банкротства или упрощенной процедуре банкротства. В результате, изложенные нормативные недостатки обусловили неотражение их в отчетности ГНС по состоянию на 31.12.2019

***Принять к сведению:*** В ходе аудита было изменено Положение, утвержденное Приказом МФ №103 от 09.12.2005, точно указывая, что не отражаются в отчетности задолженности несостоятельных налогоплательщиков.

Другой проблемой, установленной аудитом, является негармонизация отчетов, которые необходимо разработать ГНС согласно требованиям, установленным Министерством финансов (как число отчетов, формат, название), с теми, которые утверждены ГНС собственным приказом[[23]](#footnote-23).

### **Последующее применение предельного срока налогового стимулирования налогоплательщиков.**

На уровень остатка задолженности в ГБ по состоянию на 31.12.2019 повлияло применение налогового стимулирования, которое состояло в аннулировании сумм штрафов и увеличений за задержки (пени), налагаемые на налогоплательщиков по платежам, администрируемым ГНС, с условием оплаты задолженных ими сумм по основным платежам на основании Закона о добровольном декларировании и налоговом стимулировании №180 от 26.07.2018.

Статистика данных о бенефициарах налогового стимулирования в государственный бюджет, согласно данным, представленным ГНС, представлена в таблице №5.

*Таблица №5*

**Бенефициары налогового стимулирования в государственный бюджет**

**(млн. леев)**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| *№ п/п* | *Вид платежей* | *Потенциальные налого-плательщики - субъекты налогового стимулирования зарегистрированные на 17.08.2018*  | *Бенефициары налогового стимулиро-вания, аннулирован-ные суммы на 21.12.2018* | % бенефициаров налогового стимулиро-вания  | Оплата основных платежей 18.08.2020-20.12.2020 |
| *к-во налого-плательщиков*  | *сумма* | *к-во налого-плательщиков*  | *сумма* | *к-во налого-плательщиков*  | *сумма* |
| *\** | *1* | *2* | *3* | *4* | *5* | *6* | *7* | *8* |
| 1. | Основные платежи | \* | \* | \* | \* | \* | 17746 | 82,9 |
| 2. | Увеличение за задержку  | 131301 | 401,2 | 103321 | 36,7 | 19,6 | \* | \* |
| 3. | Штрафы  | 381,0 | 150,6 | 80,4  | \* | \* |
| **ВСЕГО**  | **131301** | **782,2** | **103321** | **187,3** | **100,0** | **\*** | **\*** |

***Источник:*** *Данные**обобщены на основании информации, представленной ГНС.*

Данные из таблицы указывают, что налоговое стимулирование обозначило аннулирование 187,3 млн. леев, из которых 36,7 млн. леев составляет сумма увеличений за задержку и 150,6 млн. леев – штрафы в государственный бюджет. Также, необходимо отметить, что аннулированная сумма, как удельный вес, в два раза больше, чем сумма, оплаченная налогоплательщиками по основным платежам - 82,9 млн. леев.

Тестирование проведенного аудита свидетельствует, что ГНС допустила применение налогового стимулирования и осуществление регистраций в АИС ГНС после предельного срока[[24]](#footnote-24), установленного Положением о порядке проведения налогового стимулирования для сумм, отраженных в системе учета ГНС и Таможенной службы[[25]](#footnote-25), в условиях ст.15 (2) a) Закона №180 от 26.07.2018.

Таким образом, задержки, допущенные работниками ГНС при составлении документов, находящихся в основе регистрации налоговых обязательств на персональных счетах налогоплательщиков, согласно результатам налоговых контролей, а также некоторые пропуски данных из АИС ТСН обусловили аннулирование увеличений за задержку и штрафов на общую сумму 2,1 млн. леев 11 налогоплательщиков после истечения предельного срока, установленного для налогового стимулирования, путем регистрации документа по аннулированию в системе 17.04.2019. Этот факт привел и к неправильному отражению в отчетности суммы штрафов и увеличений за задержку, связанных с налоговым стимулированием, будучи необоснованно заниженной на 2,1 млн. леев (смотреть приложение №6 к Отчету аудита).

Все указанное еще раз свидетельствует о наличии в рамках ГНС некоторых слабых предупредительных контролей, которые своевременно не обнаруживают ошибки относительно задолженности налогоплательщиков.

### **Процедура разработки списка налогоплательщиков должников улучшилась в результате деятельности внутреннего контроля.**

Процесс по работе с налогоплательщиками, которые допустили задолженности при оплате налоговых обязательств, регламентирован внутренними нормами[[26]](#footnote-26) и начинается путем составления[[27]](#footnote-27) налоговыми служащими в рамках УНО Списка должников, который находится в основе инициирования процесса возмещения задолженностей.

Хотя в результате деятельности внутреннего аудита ГНС зарегистрировала некоторые улучшения по составлению списка должников, тем не менее, этот процесс продолжает указывать на некоторые ошибки, имеющие устойчивый характер.

В изложенном контексте отмечается, что в ходе 2019 года УВА в рамках ГНС проверило порядок выявления задолженностей и составления УНО списка налогоплательщиков с задолженностями в бюджет с целью передачи их в адрес ГУД для обеспечения принудительного исполнения[[28]](#footnote-28). Внутренний аудит отметил существенные несоответствия, в том числе пропуски данных, наличие дифференцированных подходов по заполнению/формату списка должников в рамках УНО, как на порядок представления, так и на сумму минимальной задолженности, включенную в список. Дополнительно указывается, что аналогичные несоответствия были установлены и ГУООУЗ путем проведения менеджерской деятельности внутреннего контроля.

Аудиторская группа посчитала уместным использовать труд УВА, фактор, который повлиял на снижение выборки, отобранной для аудитирования[[29]](#footnote-29). Внешний публичный аудит, концентрируясь на оценке происхождения и контекста несоответствий, допущенных УНО в процессе работы с должниками, которая должна быть улучшена в результате миссии внутреннего аудита, установил наличие ряда недостатков, связанных с невключением в списки задолженностей в сумме 0,5 млн. леев, в результате затягивания представления НКСС информаций о взносах социального страхования, а также последующего закрытия периода ГНС в АИС ССН.

## **Специфическая цель №3: ГНС применила все законные меры по принудительному исполнению с целью возмещения задолженностей?**

|  |
| --- |
| Хотя ГНС развивала и модернизировала внутреннюю нормативную базу по принудительному исполнению налоговых обязательств, внешний публичный аудит констатирует некоторые упущения в регламентировании порядка ареста и продажи уставных долей, которыми владеют налогоплательщики должники в уставном капитале некоторых обществ с ограниченной ответственностью, право предоставленное ГНС согласно положениям Налогового кодекса. Отмечается, что в деятельности ГУД мун. Кишинэу не имеется ни один прецедент по использованию этого законного инструмента принудительного исполнения. Лишь проверка выборки из 30 налогоплательщиков с существенными задолженностями в бюджет выявила три случая, когда налогоплательщики, зарегистрировав задолженности в бюджет в сумме 32,9 млн. леев, не имели ценности, которые можно было арестовать, в то же время, будучи учредителями других экономических агентов с уставной долей в размере 95,4 млн. леев, которые не были арестованы. Вместе с тем, аудит установил некоторые значительные проблемы относительно своевременного и надлежащего поступления задолженностей в бюджет, связанных с:* отсутствием ряда законных рычагов по повышению ответственности налогоплательщиков, которые затягивают продажу принудительно арестованных ГНС ценностей, задача, которая была возложена на нее путем изменения ст.203 Налогового кодекса;
* негармонизацией изменений, произведенных в Налоговом кодексе по принудительному преследованию текущих задолженностей, с положениями Закона о несостоятельности.

Неприменение положений Исполнительного кодекса работниками ГНС в аспекте оспаривания актов, составленных судебным исполнителем, сделало возможным появление рисков мошенничества в действиях, связанных с продажей арестованных ценностей в размере 7,4 млн. леев за счет погашения задолженностей в государственный бюджет. Эта ситуация была связана и с отсутствием процедуры сотрудничества ГНС с судебными исполнителями, в том числе предпринятия действий в случаях, когда актами, выпущенными судебными исполнителями, ущемляются интересы государства. |

### **Процесс принудительного исполнения задолженностей является уязвимым и требует укрепления.**

Общее правило в отношении исполнения обязательств перед НПБ заключается в добровольном исполнении налогоплательщиком налогового обязательства путем осуществления полной и в законный срок оплаты, установленной в нормативной базе по регламентированию.

Тем не менее, если налогоплательщик не исполняет свое обязательство в установленном размере, ГНС, для выполнения своего субъективного имущественного права, которое она имеет в отношении налогоплательщика, прибегает к рычагам, которые действующее законодательство предоставляет в распоряжение, для обеспечения поступления денежных обязательств в НПБ, в том числе в государственный бюджет. В этом смысле, ГУД обязано применять способы принудительного исполнения задолженных налоговых обязательств согласно ст.194 Налогового кодекса, в том числе обеспечить:

*a) взыскание денежных средств, в том числе в иностранной валюте, с банковских счетов налогоплательщика, за исключением средств, находящихся на кредитных и временных счетах (по накоплению финансовых средств для формирования или увеличения уставного капитала);*

*b) изъятия у налогоплательщика наличных денежных средств, в том числе в иностранной валюте;*

*c) обращения взыскания на имущество налогоплательщика;*

*d) обращения взыскания на дебиторскую задолженность налогоплательщика способами, предусмотренными пунктами a), b) и c).*

Анализ данных ГНС свидетельствует, что с целью погашения налоговых обязательств налогоплательщиков должников, ГУД были применены способы принудительного исполнения, предусмотренные Налоговым кодексом, посредством которых в 2019 году в государственный бюджет поступила сумма 1094,3 млн. леев. Способы принудительного исполнения, применяемые к налогоплательщикам, и размер принудительно поступивших обязательств изложены в таблице №6.

*Таблица №6*

**Способы принудительного исполнения, применяемые к налогоплательщикам, и размер принудительно поступивших обязательств**

**(тыс. леев)**

|  |  |
| --- | --- |
| Способы принудительного исполнения  | Поступившая сумма  |
| *Взыскание денежных средств, в том числе в иностранной валюте, с банковских счетов налогоплательщика*  | 1039717,2 |
| *Изъятие у налогоплательщика наличных денежных средств, в том числе в иностранной валюте*  |  46577,1 |
| *Обращение взыскания на имущество налогоплательщика (арест имущества)* |  1060,5 |
| *Обращение взыскания на дебиторскую задолженность налогоплательщиков* |  6989,0 |
| *Всего*  | ***1094343,8*** |

Представленные в таблице данные показывают, что в общей сумме налоговых обязательств, принудительно исполненных в бюджет, наиболее существенный удельный вес - 95,6%, приходится на денежные средства, взысканные с банковских счетов налогоплательщика. Путем применения способа изъятия наличных денежных средств у налогоплательщиков должников исполнено около 4% от общей суммы поступивших средств. Наиболее незначительные поступления средств (1,0 млн. леев - приблизительно 0,1%) были зарегистрированы от продажи арестованного имущества.

В контексте внедрения Стратегии развития ГНС на 2016–2020 годы, а также действий, предусмотренных Стратегией развития менеджмента публичных финансов на 2013-2020 годы, учреждение стандартизировало процесс принудительного исполнения задолженностей, было разработано Операционное пособие по менеджменту задолженностей. Несмотря на то, что внешний публичный аудит констатировал укрепление методологической базы, связанной с этим процессом, а также тенденцию по улучшению управленческого внутреннего контроля, отмечаются и недостатки в применении инструментов принудительного исполнения налогового обязательства.

Одновременно, с целью улучшения и повышения эффективности процесса принудительного исполнения, в 2019 году предусматривается внедрение Информационной системы „Принудительное исполнение”, которое затягивается по причине реорганизации структур, вовлеченных в управление задолженностями.

1. *Неприменение инструментов принудительного исполнения к уставным долям, которыми владеют юридические лица должники в уставном капитале некоторых обществ с ограниченной ответственностью.*

На основании ст.200 (8) Налогового кодекса, ГНС предоставлено право накладывать арест на долю участия в каком-либо обществе, размер которой определяется согласно учредительным документам общества. Анализируя соответствие применения инструментов принудительного исполнения налоговых обязательств на уровне ГУД мун. Кишинэу[[30]](#footnote-30), аудит констатирует, что подразделение не использовало этот инструмент, отсутствуют прецеденты по аресту доли участия, которой владеют налогоплательщики должники в уставном капитале обществ с ограниченной ответственностью. Соответственно, необходимо отметить, что и Операционное пособие по менеджменту задолженностей содержит общие положения относительно механизма ареста долевой части в уставном капитале некоторых обществ, будучи транспонированной общая ссылка из Налогового кодекса.

Так, при тестировании выборки из 30 налогоплательщиков, аудит установил два случая, когда налогоплательщики, зарегистрировав значительные задолженности в бюджет, не имели имущества, к которому могли применить принудительное исполнение, но в то же время владели уставными долями в капитале некоторых обществ с ограниченной ответственностью, которые не были арестованы. В изложенном контексте приводим следующие примеры:

* Экономический агент (фискальный код 1008600002418) зарегистрировал по состоянию на 31.12.2019 задолженность в сумме 19,0 млн. леев, которая образовалась в результате налогового контроля[[31]](#footnote-31) косвенными методами и источниками за неуплату налогоплательщиком налогового обязательства в сумме 18,5 млн. леев, вытекающей от продажи активов. ГУД, применив все законные пути по возмещению задолженностей, не удалось погасить задолженности, так как в 2018 году налогоплательщик произвел отчуждение всего имущества, которым владел, не располагая финансовыми средствами. Однако, внешний публичный аудит констатировал, что по состоянию на 18.01.2019 экономический агент становится единственным учредителем одного прибыльного с финансово-экономической точки зрения, увеличив уставный капитал соответствующего общества на 50,8 млн. леев, который не был арестован ГУД согласно положениям Налогового кодекса.
* В двух других случаях[[32]](#footnote-32) налогоплательщики регистрировали на конец года задолженности в государственный бюджет в сумме 13,9 млн. леев, владея долей в уставном капитале других обществ с ограниченной ответственностью в размере 44,6 млн. леев, которая не была арестована ГУД мун. Кишинэу. 20.02.2020 по одному налогоплательщику была возбуждена процедура несостоятельности, а исполнительный лист по другому налогоплательщику был направлен для исполнения судебному исполнителю.
1. *Другие недостатки, установленные в применении мер принудительного исполнения.*

Аудит выявил необходимость повышения эффективности внутренних контролей по разделу анализа и мониторинга задолженностей, допущенных некоторыми категориями налогоплательщиков. Проведенные проверки[[33]](#footnote-33) показывают, что ГУД мун. Кишинэу, не проверив правильность данных о задолженности, зарегистрированной на персональных счетах налогоплательщиков, составила нерегламентировано исполнительные документы на имя двух физических лиц нерезидентов по оплате в бюджет задолженности в сумме 0,4 млн. леев, которая фактически была оплачена[[34]](#footnote-34).

***Принять к сведению:*** В ходе внешнего публичного аудита ГНС откорректировала данные из ИС ТСН, связанные с ошибочными записями на персональных текущих счетах налогоплательщиков, в сумме 357,9 тыс. леев (77,4 + 280,5).

Проверки, проведенные в ГУД мун. Кишинэу, показывают, что вопреки мерам принудительного исполнения, применяемым к некоторым налогоплательщикам, сохраняется низкий уровень поступления налоговых обязательств. Так, из 63 проверенных налогоплательщиков, по 24 случаям были зарегистрированы исторические задолженности в сумме 82,0 млн. леев (62,5% от размера выборки), которые на конец года остались на том же уровне по сравнению с остатком задолженности на начало года. Также, зарегистрирован низкий уровень поступления текущих налоговых обязательств некоторых налогоплательщиков. Все отмеченное было обусловлено как отсутствием имущества, имеющегося у налогоплательщиков должников, подлежащего принудительному исполнению, неприменением всех инструментов принудительного исполнения задолженностей в бюджет, так и наличием ряда препятствий законодательного порядка.

### **. Несоответствия законодательной базы влияют на процесс принудительного исполнения налогового обязательства**

а)*Препятствия по продаже арестованных ценностей*

На основании исполнительных документов, выпущенных ГНС, возможно арестовывать все имущество, находящееся в собственности налогоплательщика, независимо от места его нахождения, за исключением того, которое в соответствии с законодательными положениями не подлежит аресту.

Согласно отчетным данным ГНС[[35]](#footnote-35), в течение 2019 года ГУД арестовало имущество в размере 92,3 млн. леев. В целом, по состоянию на 31.12.2019 остаток арестованного ГНС имущества составил 114,5 млн. леев. Одновременно, в 2019 году налогоплательщиками должниками было продано арестованное имущество и оплачены в бюджет задолженности в сумме 1,1 млн. леев, что составляет 1,0% от стоимости ценностей, находящихся под арестом. Все указанное свидетельствует о том, что хотя ГНС арестовывает имущество налогоплательщиков должников, этот процесс не имеет завершения и не является эффективным с точки зрения поступления задолженностей в бюджет.

Согласно Закону о внесении изменений в некоторые законодательные акты №178 от 26.07.2018, были внесены изменения в ст.203 Налогового кодекса, согласно которым реализация арестованного имущества налогоплательщика после его оценки проводится налогоплательщиком должником только после согласования действия с ГНС и получив ее согласие.

Аудит установил, что изменения законодательной нормы, внесенные в 2018 году, не содержат понятных и характерных мер, которые обеспечат продажу арестованного имущества и погашение задолженностей налогоплательщиков по следующим мотивам:

* нерегламентирование сроков, в которые налогоплательщик обязан реализовать арестованное имущество;
* отсутствие ряда положений, связанных с последующими действиями, предпринятыми ГНС по принудительному соблюдению налогоплательщиками в случаях, когда они уклоняются от реализации арестованного имущества.

Проверки аудита (по отобранной выборке) показывают, что ГУД регламентировано просит (письмами) от налогоплательщиков должников реализовывать арестованное имущество с целью погашения налоговых обязательств, однако эти просьбы ГУД остаются невыполненными, налогоплательщики не были заинтересованы в реализации имущества и *уклоняются* от соответствующей задачи, поскольку во многих случаях имущество используется в операционной деятельности.

Все указанное привлекает внимание на необходимость укрепления законодательных положений, в том числе путем создания ряда механизмов по принудительному соблюдению налогоплательщиками, связанными с реализацией арестованного имущества.

***Принять к сведению:*** В ходе аудита поправки по изменению законодательной базы были направлены, для продвижения, Министерству финансов письмом №26-12/1-10/1482 от 13 июня 2020 года.

*b) Относительно невозможности принудительного исполнения текущих задолженностей налогоплательщиков, находящихся в процедуре несостоятельности.*

Согласно компетенциям, возложенным на налоговый орган, он должен эффективно вмешиваться в деятельность предприятий, находящихся в процессе несостоятельности, для обеспечения погашения задолженностей в НПБ и не позволять накапливать новые задолженности. Анализ данных из Отчета об учете текущей задолженности предприятий, находящихся в процессе несостоятельности, свидетельствует о проблемах, связанных с поступлением в НПБ[[36]](#footnote-36) текущих задолженностей, сформированных предприятиями, находящимися в процессе несостоятельности. Так, в 2019 году, реализуя дебиторскую массу или в результате осуществления операционной деятельности[[37]](#footnote-37), налогоплательщики, находящиеся в процессе несостоятельности, накопили текущие задолженности в НПБ на общую сумму 147,1 млн. леев, из которой были погашены лишь 13,1 млн. леев или 8,9%. В результате, по состоянию на 31.12.2019, соответствующие налогоплательщики, наряду с ,,исторической” задолженностью, которую они имели перед НПБ в сумме 1086,6 млн. леев, накопили и текущие задолженности в сумме 134, 0 млн. леев.

Для повышения эффективности инструментов взыскания текущих задолженностей согласно Закону о внесении изменений в некоторые законодательные акты №171 от 19.12.2019, были внесены изменения в ст.193 Налогового кодекса, устанавливающую возможность приведения в действие принудительного исполнения текущего налогового обязательства в случаях, в которых налогоплательщик находится в процедуре несостоятельности согласно Закону о несостоятельности №149/2012. Однако, предоставление права применения инструментов принудительного взыскания задолженностей от налогоплательщиков, находящихся в процессе несостоятельности, не обеспечило улучшение менеджмента задолженностей.

Анализ мер, принятых ГУД по принудительному преследованию текущих обязательств в 2019 году налогоплательщиков должников, находящихся в процедуре несостоятельности, свидетельствует о препятствиях по введению в действие вышеуказанных законодательных положений.

В этом контексте приводится пример ситуации, установленной в ООО „Vinăria Zîmbreni”, экономическом агенте, который находится в процедуре несостоятельности с 22.01.2016, одновременно накопив от операционной деятельности текущие задолженности в бюджет в сумме 485,0 тыс. леев. 31.05.2020 ГУД мун. Кишинэу направило финансовому учреждению[[38]](#footnote-38), в котором обслуживается налогоплательщик, инкассовое поручение по принудительному взысканию задолженности, однако банк отказался исполнять инкассовое поручение, делая ссылку на ст.75 d) Закона о несостоятельности №149 от 29.06.2012, путем указания мотива, что ,,право администрирования и освоения дебиторской массы, применяемое другими судебными инстанциями или уполномоченными в этой связи органами, аннулируется и применяется исключительно только судебной инстанцией, которая возбудила процедуру несостоятельности”.

Хотя ГУД издало документ по принудительному исполнению текущего налогового обязательства налогоплательщика в сумме 485,0 тыс. леев, этот документ не может быть исполненным, учитывая то, что все имущество налогоплательщика включено в дебиторскую массу и его невозможно преследовать. Аналогичные ситуации установлены и по другим экономическим агентам, которые находятся в процессе несостоятельности и накапливают текущие задолженности в бюджет.

### **. Риск мошенничества в действиях судебных исполнителей**

Положения НК предусматривают право ГНС предоставлять судебным исполнителям информации, которыми владеет относительно конкретного налогоплательщика для исполнения исполнительных актов, выпущенных ГНС.

Для применения этих положений, раздел 3.3. ,,Приоритет предпринятых действий” из Операционного пособия по менеджменту задолженностей регламентирует, что в случае появления расчетов по решениям и/или налоговых/правонарушительных санкций, которые не могут быть взысканы принудительно и посредством собственного инструмента, согласно ст.11 Исполнительного кодекса[[39]](#footnote-39) они направляются компетентному судебному исполнителю.

Применив обычную практику вышеуказанных норм, а также положения Исполнительного кодекса, по состоянию на 31.12.2019, согласно данным ГНС, судебные исполнители имели в процедуре 1711 исполнительных документов, составленных налоговым органом, в размере 1091,6 млн. леев, были возбуждены процедуры по исполнению в случае по 439 документам в сумме 408,6 млн. леев, из которых было возвращено в бюджет 26,6 млн. леев, что составляет 6,5%.

Отчетные данные ГНС свидетельствуют, что преимущественная часть исполнительных документов, направленных судебным исполнителям, приходится на ГУД мун. Кишинэу, по этому мотиву аудит отобрал их для проверки. Так, в зависимости от способа сотрудничества с исполнителями, ситуация на 31.12.2019 представлена на рисунке №1.

*Рисунок №1*

**Способы сотрудничества ГНС с судебными исполнителями**

***Источник:*** *Данные обобщены из информации, представленной ГНС.*

Все отраженное на рисунке показывает, что ГУД направило судебным исполнителям всего 988 исполнительных документов на сумму 753,0 млн. леев. Были проверены исполнительные документы, составленные ГНС, в сумме 70,9 млн. леев, аудит отметил риск мошенничества в действиях одного судебного исполнителя по взысканию в бюджет задолженностей КО „Auratus” ООО на общую сумму 13,3 млн. леев, по этому факту ГНС не использовала положения ст.161 Исполнительного кодекса и не оспорила некоторые акты судебного исполнителя.

Согласно учету ГНС, по состоянию на 01.08.2017 КО „Auratus” ООО зарегистрировало задолженности перед НПБ в сумме 13340,8 тыс. леев[[40]](#footnote-40). В качестве меры принудительного исполнения этой задолженности, ГУД мун. Кишинэу составило исполнительный акт[[41]](#footnote-41), который 31.01.2018 был направлен для исполнения в адрес одному судебному исполнителю на основании ст.11 p) Исполнительного кодекса. В период с 2008 года и до направления исполнительного акта судебному исполнителю, ГНС приняла множество мер по взысканию задолженности[[42]](#footnote-42), однако без результата.

Согласно документам, имеющимся в ГНС, приложенным к делу КО „Auratus” ООО, в июне-августе 2018 года судебный исполнитель, помогающий работникам ГНС, составил 11 протоколов по аресту/изъятию изделий из драгоценных металлов (золота и серебра, других ценностей) общей стоимостью 7464,9 тыс. леев, с нарушением ст.118 (2) Исполнительного кодекса[[43]](#footnote-43), без того, чтобы документы содержали информацию относительно индивидуальных элементов для каждого изделия, их вес и цену.

Письмом[[44]](#footnote-44), направленным судебным исполнителем в адрес ГНС[[45]](#footnote-45), сообщается о заключении с одним экономическим агентом (фискальный код 1012600011787) договора[[46]](#footnote-46) о предоставлении услуг по комиссионной продаже арестованных ценностей, на основании которого были переданы на продажу ценности, изъятые у КО „Auratus” ООО в размере 7413,5 тыс. леев. Комиссионные от реализации составляли 3% от стоимости реализованных ценностей. Сопоставление данных[[47]](#footnote-47) позволило аудиту констатировать, что стоимость ценностей, переданных для продажи, была занижена на 51,3 тыс. леев. Также, отмечается разница и в количестве изделий, указанных в договоре о комиссии, заключенным с экономическим агентом, и в протоколах изъятия.

Не применив права, предусмотренные ст.161 Исполнительного кодекса, ГНС не оспорила договор, заключенный между судебным исполнителем и экономическим агентом, вследствие того, что он не соответствовал условиям Правил по комиссионной торговле, а также не имел экспертизу в области продажи драгоценных металлов. Проведенные аудитом проверки показали, что экономический агент получил лицензию на деятельность с драгоценными металлами и камнями 26.02.2020, или за 8 дней до заключения договора с судебным исполнителем. Также, на дату заключения договора экономический агент не был зарегистрирован в Специальном регистре экономических агентов, практикующих деятельность с драгоценными металлами, который ведет Государственная палата по надзору за маркировкой.

Согласно налоговым данным, экономический агент имел зарегистрированный комиссионный магазин по адресу – г. Кодру, ул. Костюженская 78. Наблюдения аудиторской группы по указанному адресу свидетельствуют, что экономический агент не имел комиссионный магазин для продажи изделий из драгоценных металлов и камней, согласно требованиям Постановления Правительства №261 от 13.05.1996[[48]](#footnote-48). Так, по указанному адресу осуществляет деятельность ресторан[[49]](#footnote-49), не были обнаружены какие либо показатели о наличии комиссионного магазина, который реализует изделия из драгоценных металлов.

Впоследствии, судебный исполнитель[[50]](#footnote-50) двумя письмами сообщил ГНС[[51]](#footnote-51), что в марте-апреле[[52]](#footnote-52) в здании судебного бюро состоялись две переоценки арестованных ценностей, стоимость которых снизилась с 7413,5 тыс. леев до 4151,5 тыс. леев. Необходимо отметить, что согласно данным Национального банка Молдовы, в период от ареста ценностей до двух переоценок цена за один грамм золота возросла, в среднем, примерно на 30%.

Анализ протоколов по переоценке, а также доказательства, накопленные на месте, обусловили аудит установить риск мошенничества относительно необоснованного занижения цены продажи золота. Необходимо отметить, что как первая переоценка, так и вторая переоценка проводились судебным исполнителем без представления каких-либо аргументов относительно факта, что товары предлагались к продаже, как предусматривает п.28 Правил комиссионной торговли. Является релевантным указать на невозможность реализовать золото в этот период, учитывая введение чрезвычайного положения в Республике Молдова Постановлением Парламента №55 от 17.03.2020. Вопреки вышеизложенному, ГНС не оспорила судебные акты в порядке, установленном Исполнительным кодексом.

Для демонстрации деятельности по торговле изделиями из драгоценных металлов, 24.06.2020 была размещена информация о продаже металлической бижутерии в размере 4151,5 тыс. леев на портале ,,999”, с выставлением фотографий бижутерии в пакетах, в условиях, когда не обеспечивается целостность ценностей, с риском их изъятия и замены (смотреть приложение №7 к Отчету аудита).

Все указанное было связано с отсутствием в Операционном пособии по менеджменту задолженностей исчерпывающих положений о необходимых действиях, которые должны быть предприняты работниками ГУД в отношении исполнительных актов, составленных судебным исполнителем, которые противоречат нормативной базе, в том числе их оспаривание.

***Принять к сведению:*** Для исправления ситуации, установленной аудиторской группой, ГУД направило письмо[[53]](#footnote-53) судебному исполнителю, которым запросило пересмотреть процесс реализации ценностей в размере от 7413,5 тыс. леев, отмечая о необходимости соблюдения законных условий относительно переоценки ценностей. В результате рассмотрения направленного запроса, судебный исполнитель[[54]](#footnote-54) информировал ГНС о расторжении[[55]](#footnote-55) договора с экономическим агентом по предоставлению услуг по комиссионной продаже арестованных ценностей.

Аудит установил и другие упущения в Операционном пособии по менеджменту задолженностей, которые влияют на надлежащее функционирование, а именно: нерегламентирование обязательств, возложенных на работников ГУД, в их качестве кредитора (i) согласно ст.44 Исполнительного кодекса и (ii) в случаях необходимости оспаривания актов судебного исполнителя на основании ст.161 Исполнительного кодекса.

## **Специфическая цель №4: Процесс планирования налоговых контролей производится на основании менеджмента рисков налогового соблюдения? Налоговый орган сотрудничает с правоохранительными органами государства с целью владения данными о результатах расследований и уголовного преследования****материалов контроля, направленных ГНС?**

|  |
| --- |
| *Хотя ГНС приняла меры по модернизации процесса планирования налоговых контролей у экономических агентов, тем не менее, этот процесс в целом не соответствует применяемым методологическим положениям. Так, аудит установил, что не были использованы все установленные риски соответствия при расчете размера риска налогоплательщиков, факт, на который, согласно объяснениям ГНС, повлияла неполная автоматизация процесса отбора экономических агентов.* *Анализ данных о результатах налоговых контролей, проведенных в 2019 году, свидетельствует об улучшении показателей, характеризующих деятельность налогового контроля, одновременно устанавливая, что сохраняется относительно небольшая доля поступления налоговых обязательств, начисленных дополнительно в государственный бюджет. Несмотря на то, что в рамках налоговых контролей установлены налоговые правонарушения, материалы контролей будучи направленными для расследования правоохранительным органам, ГНС не располагает данными о результатах их рассмотрения.* *На запрос аудита ГНС не представила документы, подтверждающие рассмотрение налоговых правонарушений в сумме 4078,1 млн. леев, допущенных 16 налогоплательщиками, проверенных в рамках налоговых контролей, проведенных в 2016-2018 годах, которые установили налоговые правонарушения (,,псевдодеятельность”).*  |

### **Процесс отбора экономических агентов, включенных в план контроля, требует улучшения.**

* Деятельность по налоговому контролю, как функция ГНС, представляет собой важный рычаг в обеспечении налогового соответствия, а также в обеспечении соответствующего уровня сбора бюджетных доходов. В этом контексте, модернизация инструментов налогового контроля является правительственной озабоченностью, меры по реформированию в этой области находятся в Стратегии развития менеджмента публичных финансов на 2013-2020 годы, которые по компоненту 5.5. „Администрирование доходов - налоговый контроль”, (п. 5.5.1. (c)) предусматривают, что ,,План проведения налоговых контролей составляется на основе факторов риска, а именно, общих, специфических рисков и рисков о соблюдении НДС, находится в действии и полностью функциональный”.

Деятельность по контролю, запланированная на 2019 год, была направлена на осуществление мониторинга налогового раздела налогоплательщиков и выявление налогоплательщиков с риском допущения налоговых нарушений.

Аудиторская группа проанализировала полноту применения рисков соблюдения с целью годового планирования контролей и отметила, что ГУС не осуществляло мониторинг этого процесса, обеспечивая, что ЦИТФ применяет все риски, регламентированные Методологическими нормами. Проведенные проверки указывают, что не все риски соблюдения были применены к налогоплательщикам для определения оценки риска. Так, если в процессе планирования контролей у крупных налогоплательщиков не был применен риск соблюдения[[56]](#footnote-56) из 22 использованных показателей, то для других категорий налогоплательщиков не использовались шесть видов рисков соблюдения[[57]](#footnote-57) из 41 регламентированного.

Неприменение всех рисков налогового соблюдения повлияло на оценку риска на налогоплательщика, а также на процесс отбора экономических агентов, включенных в План контроля. Все указанное свидетельствует о необходимости интенсификации и укрепления деятельности внутреннего контроля, созданной ГНС с целью улучшения процесса планирования контролей, учитывая комбинирование автоматизированных и ручных инструментов, которые посредством своего контекста, подвержены ошибкам.

* Согласно отчетам о результатах деятельности по налоговому контролю, в 2019 году ГНС провела всего 48346 контролей, или число их существенно увеличилось по сравнению с 2017-2018 годами, соответственно, на 10032 и 21462 контроля. Рост числа контролей в 2019 году обусловлен проведением большего числа камеральных контролей у налогоплательщиков по сравнению с визитами на места. Виды налоговых контролей, проведенных ГНС, структурно представлены в приложении №8.

В рамках 27770 налоговых контролей были выявлены нарушения, таким образом, удельный вес результативных контролей составил 57,4%. По сравнению с 2018 годом, уровень результативности возрос на 4,3 п.п. и снизился на 3,3 п.п. против 2017 года (60,7%). Необходимо отметить, что уровень результативности для запланированных контролей составил 49,3%, или на 8,1% меньше, чем средний зарегистрированный процент, несмотря на то, что эти контроли были запланированы на основе рисков соблюдения. Что касается результативности оперативных контролей, она составила 61,8%, отмечая большее влияние от деятельности по налоговому контролю.

Хотя число налоговых контролей, проведенных ГНС, существенно возросло, а также в целом их результативность, сумма налоговых обязательств, дополнительно начисленных в рамках налоговых контролей в динамике, значительно снизилась. Так, в 2019 году были дополнительно начислены налоговые обязательства в сумме 539,8 млн. леев, или размер их снизился по сравнению с 2018 годом на 42,7 млн. леев, а против 2017 года – на 2357,8 млн. леев.

Аудит отмечает низкий уровень поступлений в бюджет сумм, дополнительно начисленных в результате контролей, данные в этом контексте показаны на диаграмме №4.

*Диаграмма №4*

***Источник:*** *Данные представлены ГНС относительно результативности налоговых контролей в 2019 году.*

Отмечается, что в общей дополнительно начисленной в бюджет сумме, налоги и сборы с низким уровнем возмещения составили общую сумму 259,8 млн. леев, она была начислена налоговым органом косвенными методами и источниками, или налогоплательщикам, находящимся в процедуре несостоятельности.

### **ГНС не располагает данными о результатах расследований и уголовного преследования налоговых правонарушений компетентными органами.**

Согласно ст.1324 Раздела V Налогового кодекса, одной из основных функций ГНС является установление преступлений, предусмотренных Уголовным кодексом[[58]](#footnote-58), функция заключается в обеспечении борьбы с явлением уклонения от уплаты налогов и которая записана в повседневную деятельность ГНС.

Аспекты по консолидации функции по установлению и расследованию налоговых преступлений предусмотрены и Стратегией развития менеджмента публичных финансов на 2013-2020 годы, утвержденной Постановлением Правительства №573 от 06.08.2013. Так, в разделе №5.5. Стратегии, со ссылкой на основные принципы и ожидаемые результаты по администрированию доходов точно установлено, что ,,*налоговое преступление и уклонение от уплаты налогов систематически и строго идентифицируются, расследуются и подлежат уголовному преследованию с целью повышения общего уровня налогового соблюдения”.*

Согласно отчетным данным ГНС, в 2019 году путем составления протоколов по констатации правонарушений в результате занижения налогов было выявлено 86 случаев нарушений на общую сумму 171,7 млн. леев. Одновременно, согласно информации, представленной ГНС, в течение 2016- 2018 годов были внесены материалы в адрес правоохранительных органов о налоговых преступлениях, допущенных налогоплательщиками на общую сумму 9154,4 млн. леев. В соответствии с положениями ст.262, 263 Уголовно-процессуального кодекса, ГНС на основе представлений уведомила правоохранительные органы относительно возможных показателях преступлений, предусмотренных ст.327 Уголовного кодекса.

На основании ст.4 Закона о государственном внутреннем финансовом контроле №229 от 23.09.2010, менеджер публичного субъекта несет ответственность за обеспечение принципов надлежащего управления[[59]](#footnote-59) в организации основных процессов публичного субъекта. В этом контексте, для исполнения положений указанной Стратегии, вследствие того, что ГНС имеет функцию по установлению преступлений и направлению их, для расследования, правоохранительным органам, субъект несет ответственность за организацию эффективного процесса по коммуникации и сотрудничеству с компетентными органами по возмещению ущерба и потерь, нанесенных НПБ.

Для оценки внедрения управленческого внутреннего контроля в рамках сотрудничества налогового органа с правоохранительными учреждениями государства, аудиторская группа выявила выборку из 16 налогоплательщиков с существенными задолженностями, размер которых составил всего 4078,1 млн. леев, по налогоплательщику сумма была между 88,8 млн. леев и 516,4 млн. леев, таким образом, была запрошена информация от ГНС[[60]](#footnote-60). Данные в этом контексте подробно представлены в приложении №9 к Отчету аудита. Рассмотрев отобранную выборку, отмечается, что налоговый орган не располагает документами, которые подтверждают связь с правоохранительными органами о результатах расследования материалов, направленных налоговому органу, связанных с налоговыми преступлениями, заявление подтверждено следующими констатациями:

* ГНС не имеет заключенных двусторонних соглашений о сотрудничестве с правоохранительными органами с целью обмена информацией относительно хода и этапов расследования (Генеральная прокуратура, ПБОПОД, НЦБК) и, соответственно, не располагает процедурой по осуществлению мониторинга материалов налоговых контролей, направленных в адрес правоохранительных органов, и этапов расследования налогового преступления для возмещения ущерба, причиненного государству;
* ГНС не располагает соответствующими распоряжениями о возбуждении или отказе от возбуждения уголовного дела по факту уклонения от уплаты налогов, корреспонденцией с правоохранительными органами.

Так, из материалов, представленных ГНС, следует, что она располагает лишь письмами/ уведомлениями/документами в адрес правоохранительных органов, которыми направлены материалы проведенных контролей и просьбы их расследовать, а также информацией о предпринятых действиях и принятых решениях.

Проведенные аудитом аналитические процедуры свидетельствуют, что ГНС погасила налоговую задолженность из основного учета на общую сумму 4078,1 млн. леев путем записи этой суммы на специальном учете только на основании заключений судебных исполнителей, в качестве мотива ссылаясь на отсутствие имущества, которое может преследоваться.

# ОБЩИЙ ВЫВОД АУДИТА

На основании констатаций внешнего публичного аудита о соответствии налогового администрирования доходов в государственный бюджет, делается вывод, что в аудируемом периоде ГНС располагала относительно функциональной системой с точки зрения соответствия, были предприняты действия по укреплению и развитию управленческого внутреннего контроля учреждения касательно налогового администрирования, делая акцент на модернизацию и совершенствование применяемых процедур, развитие внутренней нормативной базы, что, в конечном счете, обеспечило лучшую организацию деятельности учреждения. Однако, вопреки усилию, приложенному руководством ГНС, аудит установил наличие ряда несоответствий и уязвимостей, связанных с налоговым администрированием, выраженных в:

* неполной реализации плана поступления доходов государственного бюджета;
* наличии высокого уровня задолженностей налогоплательщиков, который снизился по сравнению с остатком на конец 2018 года за счет снятия задолженностей из основного учета и записи задолженностей/долгов по налоговым обязательствам на специальном учете;
* неисполнении в полной мере полномочия администратора доходов, поступающих от сборов и платежей за услуги, предоставленные некоторыми государственными органами, а также от наложения штрафов;
* ненадлежащем погашении задолженностей из основного налогового учета, что свидетельствует о том, что деятельность внутреннего контроля является слабой и допускает ошибки;
* несоблюдении в полной мере законодательных положений по принудительному исполнению задолженностей, что влияет на нереализацию доходов, причитающихся государственному бюджету;
* неоспаривании в порядке, установленном Исполнительным кодексом, актов, составленных судебным исполнителем, что привело к ущемлению интересов государства по возмещению в бюджет задолженностей;
* отсутствии ряда законных рычагов по повышению ответственности налогоплательщиков, которые затягивают продажу принудительно арестованных ГНС ценностей;
* отсутствии механизма, который обеспечит обмен данными с правоохранительными органами по расследованию и возбуждению уголовного преследования налоговых нарушений с целью повышения общего уровня налогового соблюдения.

Эти ситуации существенно снижают уровень соответствия налогового администрирования, влияя на операционную дисциплину по сбору доходов, причитающихся государственному бюджету, надлежащее исполнение роли администратора доходов, поступающих от предоставления публичных услуг государственными органами, или от сбора наложенных штрафов. Все отмеченное аудитом определяет необходимость принятия срочных мер по улучшению политик, процедур и инструментов налогового администрирования, исправления ряда недостатков и проблематичных ситуаций, описанных в настоящем Отчете аудита, с целью укрепления системы, в том числе по разделу операционного менеджмента задолженностей.

# РЕКОМЕНДАЦИИ АУДИТА

Государственной налоговой службе:

1. Создать и утвердить эффективный механизм по сотрудничеству с органами, ответственными за предоставление публичных услуг, для обеспечения надлежащего исполнения роли администратора доходов путем исчисления, сбора, учета и владения контролем над ними (подраздел 1.3.).
2. Провести акты сверки с учреждениями, ответственными за предоставление публичных услуг, по экономическим кодам 114525 и 114634, для корректировки суммы остатков, зарегистрированных в АИС ТСН (подраздел 1.3.).
3. Разработать и направить МФ для утверждения формы Отчетов об исполнении доходов и задолженностей, администрируемых ГНС, и Методологические нормы о порядке их составления (подразделы 1.4. и 2.2.).
4. Рассмотреть случаи, которые позволили исключить задолженность в сумме 8,4 млн. леев из автоматизированного учета АИС ТСН и ошибки при предоставлении позднего налогового стимулирования в сумме 2,2 млн. леев, а также создать контроли по предотвращению этих видов несоответствий (подраздел 2.1.).
5. Пересмотреть процесс выявления налогоплательщиков должников, с разработкой ряда новых процедур, которые обеспечат достоверность данных для инициирования применения мер принудительного исполнения (подраздел 2.4.).
6. Пересмотреть ситуацию по всем налогоплательщикам должникам, имеющим уставную долю в капитале ряда обществ с ограниченной ответственностью, и применить инструменты по принудительному исполнению долей в обществах, которые имеют должники, согласно положениям ст.200 (8 ) Налогового кодекса (подраздел 3.1.).
7. Провести миссии внутреннего аудита с целью оценки:
	1. законности отношений между ГНС и судебными исполнителями по принудительному исполнению задолженных налоговых обязательств, в том числе путем анализа профиля риска мошенничества в действиях судебных исполнителей (подраздел 3.3.);
	2. достоверности задолженностей, зарегистрированных на текущем счете физических лиц нерезидентов, для исключения ошибок, выявленных внешним публичным аудитом (подраздел 3.1.).
8. Разработать и направить предложения к Закону о несостоятельности №149 от 29.06.2012 с целью корреляции его с положениями Налогового кодекса по запуску принудительного исполнения текущего налогового обязательства в случаях, когда налогоплательщик находится в процедуре несостоятельности (подраздел 3.2.).
9. Дополнить Операционное пособие по менеджменту задолженностей исчерпывающими положениями относительно:
	1. . порядка сотрудничества с судебными исполнителями, а также обязательств, возложенных на работников ГУД в качестве кредитора (i) согласно ст.44 Исполнительного кодекса и (ii) в случае необходимости оспаривания актов судебного исполнителя на основании ст.161 Исполнительного кодекса;
	2. исчерпывающего регламентирования введения в действие механизма принудительного исполнения уставных долей (подразделы 3.1. и 3.3.).
10. Полностью автоматизировать процесс планирования налоговых контролей, с возможностью использовать все риски соблюдения (подраздел 4.1.
11. Принять меры по заключению двусторонних соглашений о сотрудничестве и обмену данными с правоохранительными органами, в результате которых будет создана функциональная процедура по мониторингу материалов, направленных правоохранительным органам (подраздел 4.2.).

**Подписи аудиторской группы**:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ***Руководитель аудиторской группы,***начальник Управления аудита II в рамках Главного управления аудита I |  | **Анжела Фрунзе** |  |
| ***Член группы,*** главный публичный аудитор  |  | **Алина Чертан** |  |
| ***Ответственный за аудит,*** начальник Главного управленияаудита I  |  | **Наталья Трофим** |  |

# Приложения

*Приложение №1*

**Сфера и подход аудита**

Установление существенных компонентов аудита производилось путем использования качественных материалов[[61]](#footnote-61), были тестированы выявленные риски несоответствия в результате применения профессиональных рассуждений, руководствуясь важностью областью, администрируемой ГНС, и ожиданиями/общественным интересом к ней.

**Предоставление разумных подтверждений аудита в других миссиях с взаимосвязанными областями**

Исходя из задач, дополнительно возложенных на группу в рамках другой миссии аудита, проводимой параллельно с Отчетом Правительства об исполнении государственного бюджета за 2019 год, были собраны доказательства по существенным областям относительно правильности отчетных данных ГНС касательно поступивших доходов и задолженностях, зарегистрированных в государственный бюджет в 2019 год.

**Ограничение аудита по проверке косвенного налогообложения доходов физических лиц**

Аудиторская группа была ограничена в проведении аудита по косвенной оценке налогооблагаемых доходов физических лиц со стороны ГНС, хотя механизм оценки доходов косвенными методами и источниками представляет собой инструмент борьбы с уклонениями от уплаты налогов. Эта область, будучи выявленной как существенный и чувствительный субъект посредством контекста и своей природы, выраженный в некоторых высоких рисках мошенничеств, была отобрана аудиторской группой для проведения аудита, однако ГНС отказалась в этой связи представить материалы, делая ссылку на ст.22616 (11) Налогового кодекса, которая предусматривает, что любая информация, полученная ГНС относительно аспекта косвенной оценки физических лиц, считается как налоговый секрет и, путем отступления от ст.131 (5), предоставляется лишь органам уголовного преследования и судебным инстанциям с целью рассмотрения случаев уклонения от уплаты налогов. В изложенном контексте, отмечается ограничение сферы проведения аудита касательно применения ГНС инструментов косвенной оценки налогооблагаемых доходов физических лиц, несмотря на то, что Закон об организации и функционировании Счетной палаты Республики Молдова предусматривает доступ аудита к любому виду информации.

Процессы, подлежащие проверке, и примененные критерии

**(млн. леев)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Аудируемые процессы**  | **Средства, находящиеся в управлении**  | **Выборка, подвергнутая тестированию** | **Перечень нормативных актов, которые послужили в качестве источников критериев**  |
| (1) Оценка задачи по сбору и отражению в отчетности доходов, поступивших в государственный бюджет, была реализована согласно применяемым процедурным/ методологическим нормам?  |
| Платежи, по которым ГНС в 2019 году была назначена в качестве администратора доходов | 302,8  | 1. %

126,4 млн. леев | * РАЗДЕЛ V. Налоговое администрирование из НК;
* ст.3 Закона о публичных финансах и налогово-бюджетной ответственности №181/2014;
* Приказ о порядке оплаты и учета платежей в национальный публичный бюджет через казначейскую систему Министерства финансов в 2019 году №205 от 21.12.2018;
 |
| Соблюдение налогоплательщиков, которые не внесли налоговые декларации о налоге на доход  | Анализ законодательной базы  | Указание ГНС №128 от 26.07.2019 о соблюдении налогоплательщиков, которые не представили отчеты о подоходном налоге;ст. 83 „Представление декларации о подоходном налоге”; ст.187 „Представление налогового отчета ” из Налогового кодекса;ст.260 (1) „Несоблюдение порядка составления, представления налогового отчета и налоговой накладной” из Налогового кодекса; Приказ ГНС №40 от 27.01.2020 о Пособии по обслуживанию налогоплательщиков. |
| Планирование доходов государственного бюджета  | Аналитические процедуры по сравнению данных  | Методология по оценке налогового разрыва, утвержденная Приказом ГНС №610 от 27.12.2019;Методические рекомендации по прогнозированию доходов и установлению заданий по доходам в НПБ, утвержденные Приказом ГНС №135 от 30.05.2017 |
| (2) Налоговый орган обеспечил соответствие процесса учета и отчетности задолженностей? (3) ГНС применила все законные меры по принудительному исполнению с целью возмещения задолженностей?  |
| Отражение в отчетности ГНС данных о задолженностях в государственный бюджет | 802,2 100 % **Справка:**Для подтверждения правильности отчетных данных ГНС о задолженности в государственный бюджет (по видам доходов согласно экономической классификации) с данными из АИС ТСН, аудиторская группа использовала аналитические процедуры  | Раздел V Налогового кодекса;статья № 206 (1), b) Налогового кодекса; Закон о государственном внутреннем финансовом контроле №229 от 23.09.2010; Внутренние приказы ГНС №691 от 20.12.2018 и № 608 от 27.12. 2019 „Об утверждении системы отчетности в рамках ГНС”;Инструкция по учету доходов, администрируемых ГНС, утвержденная Приказом директора ГНС №501 от 27.09.2018; Положение о порядке погашения путем снижения и взятия на специальный учет налогового обязательства, утвержденное Приказом Главной государственной налоговой инспекции №1108 от 07.12.2015;Приказ Министерства финансов о регламентировании записей на персональных счетах налогоплательщиков №103 от 09.12.2005; |
| Налоговая амнистия, в том числе: - общий учет  - специальный учет | 126,760,7 | 72 %91,2 млн. леев98%59,3 млн. леев  | Закон о добровольном декларировании и налоговом стимулировании №180 от 26.07.2018;Приказ МФ №158 от 25.09.2018 об утверждении Положения о порядке проведения налогового стимулирования для сумм, отраженных в Системе учета Государственной налоговой службы и Таможенной службы; |
| Анализ задолженностей и составление списков налогоплательщиков должников |  802,2 2 % 16,7 млн. леевАудиторская группа использовала труд УВА, исходя из того, что проверенная выборка была лимитирована **Справка:** . | Приказ ГНС №253 от 09.08.2017 об утверждении изменений по распределению налогоплательщиков должников и их дел (с последующими изменениями и дополнениями);Приказ ГНС №42 от 31.01.2018 об утверждении Операционного пособия по менеджменту задолженностей (с последующими изменениями и дополнениями);Циркуляр ГНС №26-06/2-08/8636 от 20.11.2017, которым установлена форма представления УНО списка должников в адрес ГУД;Циркуляр ГНС №26-06/2-08/2053 от 28.11.2017 о представлении УНО списка должников в адрес ГУД в рамках ГУНА мун. Кишинэу;Приказ ГНС №227 от 24.05.2019 об утверждении Положения о работе с налогоплательщиками должниками и порядке сотрудничества между подразделениями ГНС;Приказ ГНС №279 от 28.06.2019 об изменении Приказа ГНС №227 от 24.05.2019;Приказ ГНС №69 от 28.04.2017 об утверждении Временного положения о работе с должниками и порядке сотрудничества между подразделениями ГНС (с последующими изменениями и дополнениями); |
| (3 ) ГНС применила все законные меры по принудительному исполнению с целью возмещения задолженностей?  |
| Менеджмент задолженностей, в том числе:* меры по принудительному исполнению;
* исполнительные акты, направленные ГУД мун. Кишинэу для исполнения судебным исполнителям
 | 802,2 887,5 | 17 %131,1 млн. леев8%70,9 млн. леев | Применение всех мер по принудительному исполнению, предусмотренных в Главе 9 Раздела V Налогового кодекса; Соблюдение положений Операционного пособия по менеджменту задолженностей, утвержденного Приказом ГНС №42 от 31.01.2018 (с последующими изменениями и дополнениями);Положения Приказа Государственной налоговой инспекции №143 от 13.09.2002 об утверждении форм принудительного исполнения налогового обязательства (с последующими дополнениями);Собственное положение о функционировании ГУНА сект. Центра, мун. Кишинэу в рамках ГНС;ст.11, ст.161 Исполнительного кодекса РМ, утвержденного Законом №443 от 24.12.2004;ст.251 Уголовного кодекса, утвержденного Законом №985 от 18.04.2002;ст.131 (5), ст.203 Налогового кодекса;ст.75 d) Закона о несостоятельности №149 от 29.06.2012;Закон о внесении изменений в некоторые законодательные акты №171 от 19.12.2019, были внесены изменения в ст.193 из Налогового кодекса;Закон о внесении изменений в некоторые законодательные акты №178 от 26.07.2018, были внесены изменения в ст.203 из Налогового кодекса. |
| (4) Процесс планирования налоговых контролей производится на основании менеджмента рисков налогового соблюдения? Налоговый орган сотрудничает с правоохранительными органами государства с целью владения данными относительно материалов направленных им контролей? |
| Планирование налоговых контролей  | 63 показателя | 100 % | Методологические нормы об определении и классификации рисков налогового соблюдения, утвержденные Приказом ГГНИ №107 от 11.02.2015 (с последующими дополнениями); |
| Направление материалов правоохранительным органам  | 5073,6 | 80 %4078,1 млн. леев | ст.1324 Раздела V Налогового кодекса;ст. 241–242, 244, 2441, 250–253 и 3351 из Уголовного кодекса;ст.4 из Закона о ГВФК №229 от 23.09.2010;Приказ ГГНИ №1108 от 07.12.2015 об утверждении Положения о порядке погашения путем снижения и принятия на специальный учет налогового обязательства. |

*Приложение №2*

**Реализация доходов НПБ/ГБ в 2019 году, а также их удельный вес в ВВП**

**(млн. леев)**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели**  | **Код ЭКО**  | **План на 2019 год** | **Поступления, реализованные в 2019 году** | **Уровень исполнения плана в 2019 году** | **Удельный вес в ВВП в 2019 году** |
| НПБ | в т.ч в ГБ  | НПБ | в т.ч в ГБ  | В НПБ, +/-,% | В т ч. В ГБ +/-,% | НПБ | ГБ |
| ***1*** | *2* | *3* | *4* | *5* | *6* | *7=5-3* | *8=5/3\*100* | *9=6-4* | *10=6/4\*100* | *11=5/PIB\*100* | *12=6/PIB\*100* |
| ДОХОДЫ ВСЕГО, из которых: | **1** | **20,927,356.8** | **17,281,136.2** | **21,044,50.0** | **17,236,007.1** | **117,163.20** | **100.56** | **-45,129.10** | **99.74** | **10.02** | **8.20** |
| * **НАЛОГИ НА ДОХОД**
 | **111** | **9,307,365.8** | **6,961,900.0** | **9,398,043.9** | **6,923,161.0** | **90,678.10** | **100.97** | **-38,739.00** | **99.44** | **4.47** | **3.30** |
| **Налог на доходы физических лиц**  | 1111 | 3,844,060.3 | 1,666,800.0 | 4,032,744.8 | 1,673,773.0 | 188,684.50 | 104.91 | 6,973.00 | 100.42 | 1.92 | 0.80 |
| **Налог на доходы юридических лиц e** | 1112 | 5,463,305.5 | 5,295,100.0 | 5,365,299.1 | 5,249,388.0 | -98,006.40 | 98.21 | -45,712.00 | 99.14 | 2.55 | 2.50 |
| * **НАЛОГИ НА СОБСТВЕННОСТЬ**
 | **113** | **564,988.0** | **52,000.0** | **579,943.7** | **50,820.3** | **14,955.70** | **102.65** | **-1,179.70** | **97.73** | **0.28** | **0.02** |
| **Земельный налог**  | 1131 | 187,309.6 | **0.0** | 184,966.1 | **0.0** | -2,343.50 | 98.75 | 0 | 0 | 0.09 | 0.00 |
| **Налог на недвижимое имущество**  | 1132 | 324,849.2 | **0.0** | 343,253.7 | **0.0** | 18,404.50 | 105.67 | 0 | 0 | 0.16 | 0.00 |
| **Налоги на собственность случайного характера**  | 1133 | 10,829.2 | 10,000.0 | 10,633.9 | 9,730.3 | -195.30 | 98.20 | -269.7 | 97.30 | 0.01 | 0.00 |
| **Другие налоги на собственность**  | 1136 | 42,000.0 | 42,000.0 | 41,090.0 | 41,090.0 | -910.00 | 97.83 | -910 | 97.83 | 0.02 | 0.02 |
| * **НАЛОГИ И СБОРЫ НА ТОВАРЫ И УСЛУГИ**
 | **114** | **10,112,297.6** | **9,481,406.9** | **10,078,943.3** | **9,445,989.7** | **-33,354.30** | **99.67** | **-35,417.20** | **99.63** | **4.80** | **4.50** |
| **Налог на добавленную стоимость**  | 1141 | 7,764,374.0 | 7,657,600.0 | 7,633,465.8 | 7,546,797.4 | -130,908.20 | 98.31 | -110,802.60 | 98.55 | 3.63 | 3.59 |
| **Акцизы**  | 1142 | 533,337.6 | 531,026.0 | 555,031.7 | 553,234.5 | 21,694.10 | 104.07 | 22,208.50 | 104.18 | 0.26 | 0.26 |
| **Сборы за специфические услуги**  | 1144 | 443,404.2 | 250.0 | 457,230.9 | 177.8 | 13,826.70 | 103.12 | -72.2 | 71.12 | 0.22 | 0.00 |
| **Сборы и платежи для использования товаров и для практикования некоторых видов деятельности**  | 1145 | 426,943.1 | 388,035.9 | 441,132.7 | 397,812.2 | 14,189.60 | 103.32 | 9,776.30 | 102.52 | 0.21 | 0.19 |
| **Прочие сборы на товары и услуги**  | 1146 | 944,238.6 | 904,495.0 | 992,082.1 | 947,967.9 | 47,843.50 | 105.07 | 43,472.90 | 104.81 | 0.47 | 0.45 |
| * **ДОХОДЫ ОТ СОБСТВЕННОСТИ**
 | **141** | **247,285.4** | **131,909.7** | **263,678.9** | **137,763.0** | **16,393.50** | **106.63** | **5,853.30** | **104.44** | **0.13** | **0.07** |
| **Полученные дивиденды**  | 1412 | 141,610.9 | 131,270.0 | 146,755.1 | 137,511.5 | 5,144.20 | 103.63 | 6,241.50 | 104.75 | 0.07 | 0.07 |
| **Рента**  | 1415 | 105,674.6 | 639.7 | 116,923.8 | 251.5 | 11,249.30 | 110.65 | -388.2 | 39.32 | 0.06 | 0.00 |
| * **ДОХОДЫ ОТ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И УСЛУГ**
 | **142** | **229,669.6** | **208,950.0** | **274,509.8** | **251,051.8** | **44,840.20** | 119.52 | **42,101.80** | **120.15** | **0.13** | **0.12** |
| **Административные сборы и платежи**  | 1422 | 229,669.6 | 208,950.0 | 274,509.8 | 251,051.8 | 44,840.20 | 119.52 | 42,101.80 | 120.15 | 0.13 | 0.12 |
| * **ШТРАФЫ И САНКЦИИ**
 | **143** | **372,594.8** | **370,252.3** | **347,869.6** | **345,246.3** | **-24,725.20** | **93.36** | **-25,006.00** | **93.25** | **0.17** | **0.16** |
| **Штрафы и санкции за правонарушения**  | 1431 | 77,299.2 | 75,054.0 | 81,396.9 | 78,877.5 | 4,097.70 | 105.30 | 3,823.50 | 105.09 | 0.04 | 0.04 |
| **Штрафы за нарушение дорожного движения**  | 1432 | 94,604.3 | 94,600.0 | 74,844.9 | 74,840.7 | -19,759.40 | 79.11 | -19,759.30 | 79.11 | 0.04 | 0.04 |
| **Штрафы, налагаемые контролирующими органами**  | 1433 | 136,428.3 | 136,428.3 | 126,343.7 | 126,337.7 | -10,084.60 | 92.61 | -10,090.60 | 92.60 | 0.06 | 0.06 |
| **Штрафы, налагаемые государственными органами**  | 1434 | 64,263.0 | 64,170.0 | 65,284.0 | 65,190.4 | 1,021.00 | 101.59 | 1,020.40 | 101.59 | 0.03 | 0.03 |
| **Другие доходы и невыявленные доходы**  | **145** | **93,155.5** | **74,717.3** | **101,530.8** | **81,974.9** | **8,375.20** | **108.99** | **7,257.60** | **109.71** | **0.05** | **0.04** |
| * Всего БГСС
 |  | **13,395,452.6** | **0.0** | **13,403,366.3** | **0.0** | **7,913.70** | **100.06** | 0 | 0 | **6.38** | 0 |
| * Всего ФОМС
 |  | **4,740,400.0** | **0.0** | **4,687,167.0** | **0.0** | **-53,233.00** | **98.88** | 0 | 0 | **2.23** | 0 |
| ВСЕГО ДОХОДЫ, ПОСТУПИВШИЕ В НПБ  |  | **39,063,209.4** | **17,281,136.2** | **39,135,053.3** | **17,236,007.1** | **71,843.90** | 100.20% | **-45,129.10** | **99.74** | **18.63** | **8.20** |

**\*** Валовой внутренний продукт на 2019 год, взятый в расчет согласно данным НБС, составил 210,099.0 млн. леев.

***Источник:*** *Данные обобщены аудиторской группой согласно Отчетам об исполнении государственного бюджета за 2019 год, Форма №2.*

*Приложение №3*

|  |
| --- |
| **Информация о налоговых льготах по НДС в 2019 году** |
|  |  |  |  |  |
| **№ п/п** | **Описание льготы**  | **Код льготы**  | **Законное основа-ние**  | **Сумма предостав-ленных льгот в 2019 году, леев** |
| 1. | 6) выполняемые уполномоченными на то органами услуги (действия), 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 в области защиты интеллектуальной собственности, предоставляемые Государственным агентством по интеллектуальной собственности; профессиональная деятельность в сфере правосудия; 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; | CFTVA006 | НК, ст. 103 (6) | 791,600.0 |
| 2. | 8) конфискованное, бесхозяйное имущество, перешедшее по праву наследования государству, клады; | CFTVA007 | НК, ст. 103 (8) | 2,217,100.0 |
| 3. | 13) почтовые услуги, включая доставку пенсий, субсидий, пособий; | CFTVA012 | НК, ст. 103 (13) | 88,445,700.0 |
| 4. | 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; | CFTVA014 | НК, ст. 103 (15) | 4,565,300.0 |
| 5. | 18) электрическая энергия, импортируемая и поставляемая оператору передающей сети и системы, операторам распределительных сетей и поставщикам электрической энергии, и электрическая энергия, импортируемая оператором передающей сети и системы, операторами распределительных сетей и поставщиками электрической энергии, кроме услуг по транспортировке и распределению электрической энергии; | CFTVA017 | НК, ст. 103 (18) | 757,301,400.0 |
|   | 533,752,200.0 |
| 6. | 22) услуги, оказываемые созданными в соответствии со ст. 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. | CFTVA021 | НК, ст. 103 (22) | 461,948,200.0 |
| 7. | Освобождается от НДС без права вывода размещение и продажа товаров в duty-free; | CFTVA039 | НК, ст. 103 (6) | 74,291,700.0 |
| 8. | Освобождается от НДС без права вывода сырье, материалы, комплектующие изделия и аксессуары, необходимые для процесса собственного производства, импортируемые организациями и обществами инвалидов, а также освобождаются указанные организации и предприятия от внесения в бюджет суммы НДС за производимые товары и предоставленные услуги, согласно списку соответствующих организаций и предприятий, утвержденному Правительством. | L1417012 | ст. 4 (18) Закона № 1417-XIII от 1997 | 10,952,700.0 |
| **ВСЕГО** | **\*** | **\*** | **1,934,265,900.0** |

*Приложение №4*

**Виды штрафов, налагаемые государственными учреждениями, администратором которых является ГНС**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *№ п/п* | *Код класси-фикации* | *Название дохода* | *Поступило в 2019 году**(тыс. леев)* |
|  | 114525 | Сбор за выдачу разрешений на осуществление международных автотранспортных перевозок  | 58642.8 |
|  | 114634 | Сбор за пользование автомобильными дорогами автомобилями, зарегистрированными в Республике Молдова, с превышением допустимых общей массы, весовых нагрузок на ось или габаритных параметров  | 6336,2 |
|  | 143113 | Штрафы, налагаемые констатирующими агентами в рамках подразделений Генерального инспектората полиции  | 43656.8 |
|  | 143114 | Штрафы, налагаемые констатирующими агентами в рамках административных органов ,,Национального агентства автомобильного транспорта", поступающие в государственный бюджет  | 13384.9 |
|  | 143116 | Штрафы, налагаемые Инспекторатом по защите окружающей среды  | 4785.7 |
|  | 143117 | Штрафы, налагаемые Советом по конкуренции  | 4148.6 |
|  | 143210 | Штрафы, налагаемые Национальным инспекторатом по патрулированию  | 59640.6 |
|  | 143230 | Штрафы, налагаемые Национальным инспекторатом по патрулированию, установленные с помощью аудиофотовидеосредств, за нарушение дорожного движения  | 15200.0 |
|  | 143311 | Штрафы, налагаемые Финансовой инспекцией, перечисляемые в государственный бюджет  | 43279.3 |
|  | 143350 | Штрафы, налагаемые Пограничной полицией  | 1404.0 |
|  | 143410 | Штрафы, налагаемые Государственной инспекцией в строительстве  | 1539.7 |
|  | 143420 | Штрафы, налагаемые судебными инстанциями за правонарушения и по уголовным делам | 56804.5 |
|  | 143450 | Штрафы, налагаемые Центрами превентивной медицины  | 268.9 |
| **ВСЕГО**  | **302755.8** |

*Приложение №5*

|  |
| --- |
| **Интегрированные данные по задолженности в ГБ по кодам ЭКО**  |
| ***Код экономической классификации*** | ***Название экономической классификации***  | ***Задолженности, отраженные в отчете ГНС, тыс. леев*** | ***Удельный вес в общей сумме задолженности (%)*** |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 111110 | Подоходный налог с заработной платы  | 26008.8 | 3.2 |
| 111121 | Налог на доходы физических лиц, предъявленный к оплате/уплаченный  | 32088.8 | 4.0 |
| 111125 | Налог на доходы физических лиц в области таксомоторных автотранспортных перевозок пассажиров  | 377.5 | 0.0 |
| 111210 | Подоходный налог с предпринимательской деятельности  | 133344.4 | 16.6 |
| 111220 | Подоходный налог, удерживаемый у источника выплаты  | 33900.8 | 4.2 |
| 111230 | Подоходный налог, удержанный с суммы выплаченных дивидендов  | 6830.1 | 0.9 |
| 111240 | Налог на доход от операционной деятельности  | 15843.0 | 2.0 |
| 111261 | Налог на доход от профессиональной деятельности в секторе юстиции  | 1588.4 | 0.2 |
| 113611 | Поимущественный налог, поступающий в государственный бюджет  | 15627.5 | 1.9 |
| 114110 | Налог на добавленную стоимость на товары, произведенные, и услуги, оказываемые на территории Республики Молдова  | 358216.8 | 44.7 |
| 114211 | Акцизы на водку, ликеры, коньяки и другие спиртные напитки, произведенные на территории республики  | 1708.1 | 0.2 |
| 114213 | Акцизы на вина, произведенные на территории Республики Молдова  | 159.4 | 0.0 |
| 114215 | Акцизы на пиво, произведенное на территории Республики Молдова  | 5.5 | 0.0 |
| 114221 | Акцизы на табачные изделия, произведенные на территории Республики Молдова  | 1.3 | 0.0 |
| 114271 | Акцизы на другой товар, произведенный на территории Республики Молдова  | 1939.4 | 0.2 |
| 114525 | Сбор за выдачу разрешений на осуществление международных автотранспортных перевозок  | 14.3 | 0.0 |
| 114534 | Плата за товары, которые в процессе использования способствуют загрязнению окружающей среды  | 653.2 | 0.1 |
| 114535 | Плата за загрязнение окружающей среды в пределах/с превышением установленных нормативов  | 87.3 | 0.0 |
| 114536 | Другие платежи за загрязнение окружающей среды  | 0.3 | 0.0 |
| 114633 | Сбор за пользование автомобильными дорогами автомобилями, зарегистрированными в Республике Молдова  | 4431.2 | 0.6 |
| 114634 | Сбор за пользование автомобильными дорогами автомобилями, зарегистрированными в Республике Молдова, с превышением допустимых общей массы, весовых нагрузок на ось или габаритных параметров  | 1253.2 | 0.2 |
| 114635 | Сбор за пользование охранной зоной автомобильных дорог за чертой населенного пункта для ведения строительно-монтажных работ  | 1.9 | 0.0 |
| 114636 | Сбор за пользование охранной зоной автомобильных дорог за чертой населенного пункта для размещения наружной рекламы  | 0.5 | 0.0 |
| 114637 | Сбор за пользование охранной зоной автомобильных дорог за чертой населенного пункта для размещения объектов дорожного сервиса  | 5.0 | 0.0 |
| 141221 | Дивиденды в государственный бюджет по долевому участию государства в акционерных обществах  | 0.6 | 0.0 |
| 141231 | Отчисления от чистой прибыли государственных (муниципальных) предприятий в государственный бюджет  | 1405.9 | 0.2 |
| 145111 | Прочие доходы, поступившие в государственный бюджет  | 2919.4 | 0.4 |
| 145141 | Прочие доходы, перечисляемые в местные бюджеты II уровня  | 4.1 | 0.0 |
| 145142 | Прочие доходы, перечисляемые в местные бюджеты I уровня  | 10.6 | 0.0 |
| 145161 | Единый налог, взимаемый с резидентов парков информационных технологий  | 244.4 | 0.0 |
| 143321 | Штрафы, налагаемые Государственной налоговой службой, поступающие в государственный бюджет  | 156704.6 | 19.5 |
| 143323 | Штрафы за правонарушения, налагаемые органами Государственной налоговой службы  | 1576.0 | 0.2 |
| 143324 | Штрафы, налагаемые органами Государственной налоговой службы за нарушение сроков репатриации материальных и денежных средств  | 1.7 | 0.0 |
| 143480 | Штрафы, налагаемые за несвоевременную репатриацию валютной выручки  | 5229.8 | 0.7 |
| **ВСЕГО** | **802183.8** | **100.0** |

*Приложение №6*

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Анализ предоставления ГНС налогового стимулирования после предельного срока для 11 налогоплательщиков** (леев) |
| **№ п/п** | **Фискальный код налогоплательщиков**  | **Остаток, фиксированный на** **17.08.2018, согласно списку, представленному ГНС**  | **Сумма увеличения за задержку /аннулированных штрафов на 21.12.2018** | **Сумма увеличения за задержку /аннулированных штрафов согласно** **DFISC DI0090014D от 17.04.2019** | **Отклонения, установленные аудитом**  |
| 1 | 1014600035666 | 0 | 0 | 184603.3 | 184603.3 |
| 2 | 1003600089155 | 42,432.44 | 0 | 42432.44 | 0.00 |
| 3 | 1008600038284 | 12.41 | 12.41 | 4857.5 | 4857.5 |
| 4 | 1013600028430 | 3,554.77 | 3,554.77 | 665,554.98 | 665554.98 |
| 5 | 1005600035570 | 47,403.51 | 0 | 47403.51 | 0.00 |
| 6 | 1010600037259 | 37,801.13 | 0 | 37801.13 | 0.00 |
| 7 | 1002600026438 | 357,443.57 | 0 | 357443.57 | 0.00 |
| 8 | 1003600083843 | 552,105.00 | 552,105.00 | 708260.0 | 708260 |
| 9 | 1012600031549 | 5,068.10 | 5,068.10 | 30275.83 | 30275.83 |
| 10 | 1014602000226 | 2.22 | 2.22 | 5000 | 5000 |
| 11 | 1003600039644 | 7,879.58 | 0 | 7879.58 | 0.00 |
|   | **ВСЕГО** | **1053702.73** | **560742.5** | **2091511.84** | **1598551.61** |

*Приложение №7*

**Фотографии, которые подтверждают выставление на продажу он-лайн комиссионным магазином лота бижутерии из арестованных драгоценных металлов с целью возмещения задолженностей от КО „Auratus” ООО**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| https://i.simpalsmedia.com/999.md/BoardImages/900x900/b9e0d84f52a6fca2d5326941646854a5.jpg | https://i.simpalsmedia.com/999.md/BoardImages/900x900/d5a2ae58af36402ba1ff87f79334e1b0.jpg | https://i.simpalsmedia.com/999.md/BoardImages/900x900/d7d28bc8fca5e65632c14a9e9efc3f9d.jpg |

*Приложение №8*

*Приложение №9*

***Анализ аудиторской группы информации о сотрудничестве ГНС с правоохранительными органами государства***

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№ п/п*** | ***Фискальный код налогоплатель-щика***  | ***Сумма налогового обязательства на 31.12.2019*** ***(тыс. леев)*** | ***Дата RCF*** ***согласно записям из АИС ТСН***  | ***Коммуникация с правоохранительными органами***  | ***Документы, которые были представлены ГНС по запросу аудиторской группы СП***  |
| Ответ ПБОПОД /НЦБК/ Прокуратуры о результатах рассмотрения обращения  | Внутренний документ ГНС, SCAD №/data | Распоряжения о возбуждении уголовного дела /решения судебных инстанций / Заключения судебного исполнителя  |
| 1 | 1011600028078 | 516,424.14 | 05.04.2017 | Обращение ГНС в ПБОПОД:Письмо ГНС №26-12/2-09/1378 от 22.05.2017 | - | DI004274C9 от 28.12.2017 | Заключение о возврате исполнительного акта №020s-679/17 от 28.12.2017  |
| 2 | 1005600046866 | 458,404.53 | 18.04.2017 | Обращение ГНС в ПБОПОД: Письмо ГНС №26-12/1-09/1/1714 от 02.06.2017  | - | DI00481180 от 19.02.2018 | Заключение о возврате исполнительного акта №033s-74/18 от 09.02.2018  |
| 3 | 1012600008327 | 452,388.68 | 12.04.2017 | Обращение ГНС в ПБОПОД: Письмо ГНС №26-12/2-09/1-1320 от 05.06.2017  | - | DI0040729D от 11.12.2017 | Заключение о возврате исполнительного акта №21s-419/2017 от 07.12.2017  |
| 4 | 1009611002435 | 425,582.70 | 20.02.2017 | Обращение ГНС в ПБОПОД: Письмо ГНС №26-12/1-09/1-164 от 10.04.2017  | - | DI00379161 от 14.11.2017 | Заключение о возврате исполнительного акта №005-45s/17 от 29.09.2018  |
| 5 | 1014600014715 | 396,370, 4 | 16.06.2016 | Обращение ГНС в ПБОПОД: Письмо ГНС №26-12/2-09-785 от 19.01.2018  | - | DI003721E5 от 07.11.2017 DI00373155 от 08.11.2017 DI007691CE от 20.11.2018 | Постановление Апелляционной палаты Кишинэу о возбуждении процесса несостоятельности (дело № 2i-515/17) |
| 08.12.2017 | DI004070CB от 11.12.2017 |
| 6 | 1003600055936 | 312,784.06 | 12.09.2017 | Обращение ГНС в ПБОПОД: Письмо ГНС №26-12/2-09-7208 от 17.10.2017  | - | DI00752672 от 01.11.2018 | Заключение о возврате исполнительного акта от 29.10.2018  |
| 7 | 1014600000200 | 275,626.66 | В АИС ТСН не отмечены записи в 2015-2016 годах | Письмо ГНС в НЦБК №67/3-08-22/3 от 25.11.2015, направлены Акты налогового контроля №1-714891 и №1-714890 от 25.09.2015  | - | DI0052109A от 29.03.2018 | Заключение о возврате исполнительного акта №S041-613/2017 от 27.03.2018 |
| 8 | 1015607000907 | 211,475.71 | 18.07.2016 | Требование ГНС к Прокуратуре сект. Рышкань, мун. Кишинэу №01-7/2-12-275 от 23.08.2016 | - | DI001410CC от 22.03.2017 | Заключение о возврате исполнительного акта №034S-427/2017 от 16.03.2017  |
| 9 | 1012600027399 | 185,144.75 | 07.07.2017 | Обращение ГНС в ПБОПОД: Письмо ГНС №26-22-09-6103 от 19.09.2017  | - | DI00533173 от 10.04.2018 | Заключение о возврате исполнительного акта №068s-504R/18 от 14.03.2018 |
| 10 | 1013600012208 | 177,161.48 | 10.03.2017 | 1. Письмо ГНС в НЦБК №67/3-08-135 от 22.01.2016, направлены 4 Акта налогового контроля от 20.01-22.01.2016 по 3 налогоплательщикам;
2. Письмо ГНС в ПБОПОД № №67-3-09-503 от -07.03.2017, направлены 3 Акта налогового контроля от 17.02-21.02.2017 по 3 налогоплательщикам.
 | - | DI007490A5 от 29.10.2018 | Заключение о возврате исполнительного акта №S041-144/2018 от 03.10.2018 |
| 11 | 1012600014168 | 139,336.52 | 10.03.2017 | - | DI008503B9 от 21.02.2019  | Заключение о возврате исполнительного акта №046s-307/19 от 20.02.2019 |
| 12 | 1011600020876 | 131,842.00 | 19.07.2016 | Обращение ГНС в ПБОПОД: Письмо ГНС №74/2/2-8765 от 20.09.2016  | - | DI0073738B от 16.10.2018 | Заключение о возврате исполнительных актов №119s-941/2018 от 03.10.2018 и № 119s-1049/2018 от 30.11.2018 |
| 13 | 1014607001594 | 118,805.94 | 19.07.2016 | - | Письмо ПБОПОД в адрес ГНС №18-92215-885 от 26.01.2017, отмечается, что какое-либо постановление не было принято, уголовное преследование продолжается | DI00775143 от 27.11.2018 | Заключение о возврате исполнительного акта №018s-1102/16 от 14.11.2016 |
| 14 | 1006600009631 | 98,817.98 | 07.03.2017 | Письмо ГНС в ПБОПОД №67-3-09-503 от 07.03.2017, направлены 3 Акта налогового контроля от 17.02-21.02.2017 по 3 налогоплательщикам  | - | DI00784104 от 07.12.2018 | Заключение о возврате исполнительного акта №S041-269/2018 от 03.12.2018 |
| 15 | 1015600005604 | 89,016.68 | 25.05.2017 | Обращение ГНС в ПБОПОД: Письмо ГНС №26-12/1-09/2-09/3005 от 12.07.2017  | - | DI007092C3 от 14.09.2018 | Заключение о возврате исполнительного акта №021s-313r/2018 от 14.08.2018 |
| 16 | 1014600008701 | 88,871.30 | 19.07.2016 | Письмо ГНС №26-12/1-3261 от 19.03.2019 в ПБОПОД:Заявление о возбуждении гражданского действия, признание как гражданской части и взыскание ущерба в НПБ (в рамках уголовного процесса)  | - | DI0086810F от 12.03.2019  | Заключение о возврате исполнительного акта №149s-1029r/2019 от 18.02.2019 |

- Знак использован аудиторской группой для учета факта непредставления документа ГНС.

*Приложение №10*

**Внедрение требований и рекомендаций, изложенных в Постановлении Счетной палаты №20 от 26 мая 2017 года о рассмотрении Отчета аудита о релевантности инструментов управления принудительным исполнением налогового/таможенного обязательства за 2014-2016 годы**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Требование /рекомендация**  | **Принятые меры**  | **Статус внедрения требования /рекомендации**  |
| **Реали-зовано** | **Частич-но реали-зовано** | **Не реали-зовано** |
| **Требование 2.5.1.:** Рассмотрение результатов аудита и утверждение плана мер с целью устранения установленных аудитом недостатков, предпринятие соответствующих действий для внедрения рекомендаций из Отчета аудита. | ГНС рассмотрела результаты аудита и утвердила План мер на основании Приказа руководства ГНС №212 от 12.07.2017 „О мерах по исполнению Постановления Счетной палаты №20”, которым были установлены конкретные действия по внедрению требований и рекомендаций из Постановления Счетной палаты и отчета аудита. | v |  |  |
| **Требование 2.5.2./ рекомендация №2:** Постоянное осуществление мониторинга соответствия наложения арестов на имущество налогоплательщиков должников и периодическое рассмотрение отчетов по результатам применения этих мер своими подразделениями.  | В 2017 году руководство ГНС путем внутренних указаний обратилось к ответственным структурам предпринять ряд мер с целью повышения эффективности процесса принудительного исполнения[[62]](#footnote-62), в результате которого, по состоянию на 31.08.2017, поступило 677,6 млн. леев или на 51,3 млн. леев больше по сравнению с ситуацией на 31.08.2016. Также, была проанализирована и представлена руководству ГНС информация о проведении инвентаризации арестованного имущества, а выявленные несоответствия привели к созданию некоторых видов деятельности по дополнительному контролю[[63]](#footnote-63).  | v |  |  |
| **Требование 2.5.3./ рекомендация №4:** Разработка и утверждение совместно с другими отраслевыми органами положений и исчерпывающей ответственности в институциональном аспекте о порядке продажи арестованного имущества, в том числе ценных бумаг. | Согласно Закону о внесении изменений в некоторые законодательные акты №178 от 26.07.2018, была изменена ст.203 ,,Реализация арестованного имущества” Налогового кодекса, был создан новый механизм по продаже арестованного имущества. В контексте произведенных изменений, ответственность за продажу ценностей возложена на налогоплательщика после координирования с ГНС и с его согласием.Аудит констатирует, что внедрение этого механизма создает трудности по продаже арестованного имущества, поскольку налогоплательщики не заинтересованы реализовывать арестованное имущество, размер которых по состоянию на 31.12.2019 составил 114,0 млн. леев. Так, в период проведения аудита соответствия ГНС направила Министерству финансов письмом № 26-12/1-10/14842 от 13 июня 2020 года предложения по изменению ст.203 Налогового кодекса, связанные с установлением максимального срока для продажи ценностей налогоплательщиком.  |  | v |  |
| **Требование 2.5.4./ рекомендация №5:** Интенсифицировать осуществление соответствующих налоговых контролей у судебных исполнителей за соблюдением нормативной базы.  | Приказом ГНС №236 от 31.07.2017 была утверждена Инструкция о проведении контроля соблюдения законодательных положений судебными исполнителями.В 2017 году ГНС: * провела 27 тематических налоговых контролей относительно действий принудительного исполнения судебными исполнителями, были дополнительно начислены в бюджет 583,6 тыс. леев;
* запланировала 142 налогового контроля методом общей проверки у судебных исполнителей, а в течение 2017-2018 годов были завершены 140 налоговых контролей. В результате, были дополнительно рассчитаны в бюджет 1505,9 тыс. леев. Вместе с тем, сообщается, что два судебных исполнителя были исключены из списка контролей на 2017-2018 годы, на основании применения положений ст.16 Закона о добровольном декларировании и налоговом стимулировании №180 от 26.07.2018.

В 2019 году ГНС осуществила налоговые визиты к 34 судебным исполнителям с целью сопоставления и проверки информации, связанной с авансами, произведенными ГНС, а также предпринятыми действиями и допущенными бездействиями, в результате, были возмещены в бюджет суммы, оплаченные авансом в размере 421, 4тыс. леев. | v |  |  |
| **Рекомендация №1:** Распорядиться разработать и утвердить план мер с целью улучшения результатов действий по принудительному исполнению задолженных налоговых обязательств. | Меры по улучшению результатов действий по принудительному исполнению задолженных налоговых обязательств были разработаны и утверждены Приказом ГНС №212 от 12.07.2017 „О мерах по исполнению Постановления Счетной палаты №20”. | v |  |  |
| **Рекомендация №3:** Утвердить положения и определить исчерпывающую ответственность вовлеченных сторон (налоговых служащих, налогоплательщиков должников, МПО) в случае наложения ареста на урожай будущего года для уклонения от его отчуждения. | ГНС сообщает, что ГУНА и ГУАКН был направлен циркуляр об утверждении положений и ответственности сторон в случае наложения ареста на будущий урожай с целью надлежащего применения ст.2011 Налогового кодекса ,,Принудительное исполнение несобранной сельскохозяйственной продукции (будущей)”.Также, основным структурам было предложено:* производить ежеквартально проверку уведомлений в Регистре арестованной сельскохозяйственной продукции и, при необходимости, уведомлений в кадастровом офисе;
* представлять одновременно с Отчетом о результатах проверки арестованного имущества и копии процедурных актов, составленных по каждому налогоплательщику в отдельности и др.
 | v |  |  |
| **Рекомендация №6:** Обеспечить пересмотр договорных условий с субъектами по оценке путем точного включения срока представления отчетов по оценке арестованного имущества. | Была разработана новая модель договора, в которой был предусмотрен (п.3.2.2.) срок 30 дней для отражения в отчете для ГНС результата оценок арестованного имущества оценщиком. Вместе с тем, Приказом ГНС №305 от 30.08.2017 было утверждено Положение об организации процесса оценки и продажи арестованных объектов недвижимости ГНС. | v |  |  |
| **Вывод:** Проанализировав и систематизировав действия, предпринятые ГНС от последней оценки, произведенной СПРМ над процессом принудительного исполнения, делаем вывод, что направленные 4 требования и 6 рекомендаций были полностью выполнены ГНС и предложено исключить их из режима мониторинга. Так, был произведен ряд действий, в частности: * был утвержден план мер, которым установлены конкретные действия по внедрению требований и рекомендаций, направленных Постановлением СПРМ;
* был утвержден набор внутренних и законодательных актов, связанных с процессом наложения арестов и продажи ценностей налогоплательщиков должников, с целью исполнения соответствующих налоговых контролей у судебных исполнителей о правильности оплаты в бюджет средств, поступающих от принудительного исполнения; ответственных сторон, в том числе налогового служащего, налогоплательщика должника, МПО в случае наложения ареста на урожай будущего года для уклонения от его отчуждения и др.

*Справка:* Ссылаясь на корректировки нормативной базы, связанной с арестом и реализацией ценностей, аудиторская группа установила недостатки в ее применении, что обусловило арест ценностей в размере 90,73 млн. леев, из которых были реализованы ценности в размере лишь 1,06 млн. леев, что составляет 1,16 %. В результате, остаток арестованного и нереализованного имущества совокупно по состоянию на 31.12.2019 составлял 114,6 млн. леев.* была разработана новая модель договора, в которой был предусмотрен срок 30 дней для отражения в отчете для ГНС результата оценок арестованного имущества оценщиком.
 |

1. Постановление Правительства №395 от 5 июня 2017 года „Об утверждении Положения об организации и функционировании Государственной налоговой службы”. [↑](#footnote-ref-1)
2. Статья 1321 IV Раздела Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-2)
3. Постановление Счетной палаты №2 от 24.01.2020 „О Рамках профессиональных деклараций INTOSAI”. [↑](#footnote-ref-3)
4. Доступ согласован в пределах Соглашения №20 от 15.02.2017, заключенного между СПРМ и ГНС. [↑](#footnote-ref-4)
5. О соблюдении налогоплательщиками требований, которые не представили отчеты по налогу на доход. [↑](#footnote-ref-5)
6. Официальные данные НБС по ключевым показателям, реализованным в 2017 -2019 годах (источник: https://statistica.gov.md/category). [↑](#footnote-ref-6)
7. Согласно оценкам о ВВП, публикуемым НБС. [↑](#footnote-ref-7)
8. В 2019 голу ГНС утвердила Методологию по оценке налогового разрыва, утвержденную Приказам ГНС №610 от 27.12.2019. [↑](#footnote-ref-8)
9. Методические рекомендации по прогнозированию доходов и установлению заданий по доходам в НПБ, утвержденные Приказом ГНС №135 от 30.05.2017. [↑](#footnote-ref-9)
10. На запрос аудиторской группы не были представлены аналитические документы, которые подтверждают применение указанных методов. [↑](#footnote-ref-10)
11. Приказ министра финансов №205 от 21.12.2018 „О порядке оплаты и учета платежей в национальном публичном бюджете посредством казначейской системы Министерства финансов в 2019 году”. [↑](#footnote-ref-11)
12. Закон о о регулировании предпринимательской деятельности путем разрешения №160 от 22.07.2011. [↑](#footnote-ref-12)
13. Закон о дорожном фонде №720 от 02.02.1996 (с последующими изменениями и дополнениями, далее - Закон о дорожном фонде). [↑](#footnote-ref-13)
14. Выдача разрешений на осуществление международных автотранспортных перевозок, многоразовых разрешений ЕКМТ, бортовых журналов к многоразовым разрешениям ЕКМТ, маршрутных книжек/ маршрутных листов (Interbus), регламентированных Законом о дорожном фонде и которые поступают на код ЭКО 114525 ,,Сбор за выдачу разрешений для международных автотранспортных перевозок”. [↑](#footnote-ref-14)
15. Применение сборов за использование дорог зарегистрированными автомобилями, общая масса, массовая нагрузка на вал или другие размеры которых превышают допустимые лимиты, поступают на код ЭКО 114634, а по незарегистрированным автомобилям – на код ЭКО - 114632. [↑](#footnote-ref-15)
16. Положение Национального агентства общественного транспорта, утвержденное Постановлением Правительства №539 от 23.04.2008 (с последующими изменениями и дополнениями). [↑](#footnote-ref-16)
17. Применение штрафов за правонарушения в соответствии с положениями действующего законодательства, поступает на код ЭКО 143114. [↑](#footnote-ref-17)
18. Закон о дорожном фонде. [↑](#footnote-ref-18)
19. Отчет ГНС о начисленных суммах в НПБ (по основным платежам) за период 01.01.2019- 31.12.2019. [↑](#footnote-ref-19)
20. П.9 из Положения Национального агентства автомобильного транспорта, утвержденного Постановлением Правительства №539 от 23.04.2008, предусматривает, что „Доходы, накопленные от сборов за выдачу разрешений на международные автотранспортные грузовые и непредвиденные пассажирские перевозки, согласно статье 2(1) c) Закона о дорожном фонде №720–XIII d-от 2 февраля 1996, которые будут составлять годовой бюджет Агентства, перечисляются в дорожный фонд до 20 декабря текущего года”. [↑](#footnote-ref-20)
21. Приказ Министерства финансов №103 от 09.12.2005 ,,О регламентировании записей на персональных счетах налогоплательщиков”. [↑](#footnote-ref-21)
22. Внутренний приказ ГНС №608 от 27.12. 2019 „Об утверждении системы отчетности в рамках ГНС”. [↑](#footnote-ref-22)
23. ГНС не предусматривает составление отчета ,,Информация о размере задолженностей налогоплательщиков, которым начислены суммы косвенными методами и источниками, и взяты на отдельный учет”, отчет считается полезным в процессе отчетности, но его необходимо актуализировать. [↑](#footnote-ref-23)
24. ***21.12.2018*** – дата аннулирования пени и штрафов в государственный бюджет, отраженных в информационной системе ГНС – п. 21 Положения о порядке проведения налогового стимулирования, утвержденного Приказом МФ №158 от 25 сентября 2018 года.

 ***21.12.2018 – 25.01.2019*** – период, предусмотренный с целью проведения регистраций в АИС ТСН операций по налоговому стимулированию путем составления документа внутреннего пользования Формы DFISC, с пометкой метода ,,аннулирование” и законного мотива “L180/15” - П. 19 Положения о порядке проведения налогового стимулирования. [↑](#footnote-ref-24)
25. Приказ МФ №158 от 25 сентября 2018 года об утверждении Положения о порядке проведения налогового стимулирования для сумм, отраженных в системе учета Государственной налоговой службы и Таможенной службы (далее - Положение о порядке проведения налогового стимулирования). [↑](#footnote-ref-25)
26. Приказ ГНС №227 от 24.05.2019 об утверждении Положения о работе с налогоплательщиками должниками и порядке сотрудничества с подразделениями ГНС. [↑](#footnote-ref-26)
27. Ежемесячно, сразу после закрытия периода. [↑](#footnote-ref-27)
28. Результаты были изложены в Отчете аудита эффективности ,,Оценка качества процедур по разработке списков налогоплательщиков должников УНО с целью начала действий по принудительному исполнению ГУД”. Были подвергнуты рассмотрению 5 УНО: Ботаника, Единец, Хынчешть, Стрэшень, Кахул, а выявленные несоответствия в большинстве носят системный характер. [↑](#footnote-ref-28)
29. Выбрано подразделение, аудируемое УВА, и последующий период после внутреннего аудита. [↑](#footnote-ref-29)
30. Подразделение ГНС, которое администрирует преимущественную часть задолженностей, зарегистрированных в НПБ и, соответственно, в государственном бюджете, в пропорции 66% от размера задолженности. [↑](#footnote-ref-30)
31. Согласно Решению ГНС №120/1478 от 05.08.2019. [↑](#footnote-ref-31)
32. Налогоплательщики с налоговыми кодами: (1002600043945) и (1015600007871). [↑](#footnote-ref-32)
33. Выборка сформирована из 63 налогоплательщиков, которые по состоянию на 31.12.2019 регистрировали задолженности в НПБ в сумме 131,1 млн. леев. [↑](#footnote-ref-33)
34. Одно физическое лицо оплатило задолженность еще в 2012 году, которая была ошибочно направлена на счет 999 „Невыявленные расчеты и платежи”, администрируемые ГНС, а по другому лицу по причине владения им записей на двух персональных счетах из ИС ТСН – одной согласно зарубежному паспорту, и другой согласно внутреннему акту MDA, на одном счете регистрируя переплату, а на другом счете – задолженность. [↑](#footnote-ref-34)
35. Отчет о результатах принудительного исполнения и мерах по обеспечению погашения налогового обязательства ,,Форма 8 SF” по ГУНА/ГУАКН по состоянию на 31.12.2019. [↑](#footnote-ref-35)
36. Аудит делает ссылку на НПБ вследствие того, что не располагает отдельно данными о текущих задолженностях в государственный бюджет налогоплательщиков, находящихся в процессе несостоятельности. [↑](#footnote-ref-36)
37. Налогоплательщики, которые находятся в процедуре плана по реструктуризации. [↑](#footnote-ref-37)
38. MOBBMD 22 - КБ Mobiasbancă АО. [↑](#footnote-ref-38)
39. Утвержден Законом №443-XV от 24.12.2004 (с последующими изменениями). [↑](#footnote-ref-39)
40. По состоянию на 31.12.2018, задолженность КО „Auratus” ООО составляла 15158,5 тыс. леев. [↑](#footnote-ref-40)
41. HESOF серия AN №167048 от 01.08.2017 о принудительном исполнении налогового обязательства на общую сумму 13340,8 тыс. леев. [↑](#footnote-ref-41)
42. Соответствующий аспект был изложен в Отчете аудита о соответствии инструментов по принудительному управлению налоговым/таможенным обязательством в 2014-2016 годах, утвержденном Постановлением Счетной палаты №20 от 26 мая 2017 года. [↑](#footnote-ref-42)
43. Ст.118 (2) Исполнительного кодекса устанавливает, что ,,в протоколе перечисляются арестованные объекты и документы, указывая их число, размер, вес, вид, индивидуальные элементы, уровень износа и, насколько возможно, их стоимость”. [↑](#footnote-ref-43)
44. Письмо №021s-78r/2020 от 05.03.2020. [↑](#footnote-ref-44)
45. Зарегистрировано с входящим номером 1425 от 16.03.2020. [↑](#footnote-ref-45)
46. Договор №1-021/20 от 27.02.2020. [↑](#footnote-ref-46)
47. Из протоколов ареста ценностей, составленных судебным исполнителем с вовлечением/участием инспекторов ГНС, с данными из Договора о комиссии, заключенного с экономическим агентом. [↑](#footnote-ref-47)
48. Правила розничной торговли, приема, хранения и учета изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней. [↑](#footnote-ref-48)
49. Прилагаются фото, выполненные на месте. [↑](#footnote-ref-49)
50. Письма №021s-78r/2020 от 30.03.2020 и №1762/E от 28.04.2020. [↑](#footnote-ref-50)
51. № регистрации письма 1593/E от 06.04.2020. [↑](#footnote-ref-51)
52. На 27.03.2020 и на 24.04.2020. [↑](#footnote-ref-52)
53. Письмо №26/2-10/3-21/566 от 25.06.2020. [↑](#footnote-ref-53)
54. Письмо №021s-78/20 от 30.06.2020. [↑](#footnote-ref-54)
55. Соглашение по расторжению договора по предоставлению услуг по комиссионной продаже арестованных ценностей (№1-021/20 от 27.02.2020). [↑](#footnote-ref-55)
56. R 320 - M – Отклонения по разделу НДС, связанному с импортом. [↑](#footnote-ref-56)
57. R213 – Непредставление отчетов по удержанию налога на доход, начисленных взносов обязательного медицинского страхования и взносов обязательного государственного социального страхования (Форма IPC18); R 214 – Позднее представление формы IPC18; R 215 – Откорректированное представление формы IPC18; R 216 – Отклонения о числе застрахованных лиц от одного налогового периода к другому; R 319 – Экспортер риска; R 321 – Отклонения в информации об отнесении на счет НДС. [↑](#footnote-ref-57)
58. Предусмотрено в статьях 241–242, 244, 2441, 250–253 и 3351 Уголовного кодекса. [↑](#footnote-ref-58)
59. Состоит в продвижении прозрачности и ответственности, экономичности, эффективности и результативности, законности, справедливости, этики и неподкупности. [↑](#footnote-ref-59)
60. По налогоплательщику: Распоряжения о возбуждении уголовного дела по факту уклонения от уплаты налогов; корреспонденция с правоохранительными органами, решение ГНС о погашении путем снижения налогового обязательства и отнесения на специальный учет, внутренние документы SCAD. [↑](#footnote-ref-60)
61. Предложено для тестирования Постановлением Счетной палаты №55 от20.09.2019 об утверждении для тестирования проекта Руководства по аудиту соответствия. [↑](#footnote-ref-61)
62. Ежемесячная проверка арестованного имущества; немедленное направление материалов Юридическому управлению ГНС для передачи правоохранительным органам в случае констатации отчуждения арестованного имущества; ежеквартальная проверка правильности аннулирования арестов в случае отчуждения или исчезновения арестованного имущества. [↑](#footnote-ref-62)
63. Строгое ведение учета арестованного имущества, отдельно по каждому налогоплательщику; немедленное предпринятие действий для установления места нахождения ценностей, которые не могут быть обнаружены на момент проведения инвентаризации; проверка уведомлений в Регистре сельскохозяйственной продукции и отражение информации ежеквартально в Отчете о результатах проверки арестованного имущества; представление информации о правильности остатков арестованного имущества с подробным указанием всех действий, которые были предприняты по каждому налогоплательщику в отдельности. [↑](#footnote-ref-63)