|  |
| --- |
|  |

Перевод

Приложение

к Постановлению Счетной палаты

№44 от 2 августа 2022 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](mailto:ccrm@ccrm.md) |

**ОТЧЕТ**

**АУДИТА СООТВЕТСТВИЯ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ В 2020 – 2021 ГОДАХ**



**СОДЕРЖАНИЕ:**

[СПИСОК АББРЕВИАТУР 3](#_Toc118838740)

[ГЛОССАРИЙ 3](#_Toc118838741)

[I. ОБОБЩЕНИЕ 4](#_Toc118838742)

[II. ОБЩЕЕ ПРЕДСТАВЛЕНИЕ 8](#_Toc118838743)

[2.1. Организация системы налогоых льгот 8](#_Toc118838744)

[2.2. Общие справочные данные о системе льгот 10](#_Toc118838745)

[III. СФЕРА И ПОДХОД АУДИТА 11](#_Toc118838746)

[3.1. Законный мандат и цель аудита 11](#_Toc118838747)

[3.3. Ответственность аудиторской группы 12](#_Toc118838748)

[IV. КОНСТАТАЦИИ 13](#_Toc118838749)

[4.1. ЦЕЛЬ №1: *Были внедрены политики и инструменты, которые обеспечат соответствие и правильность оценки бюджетных затрат по налоговым льготам?* 13](#_Toc118838750)

[4.1.1. Нормативная база, регламентирующая систему льгот, является неполной и носит фрагментарный характер. 13](#_Toc118838751)

[4.1.2. Министерство финансов регистрирует скромный прогресс в аспекте систематизации бюджетных затрат налоговых льгот 15](#_Toc118838752)

[4.1.3. ГНС не продемонстрировала усердие и ответственность в процессе оценки и отчетности бюджетных затрат по налоговым льготам, вследствие этого, отчетные данные содержат существенные ошибки. 17](#_Toc118838753)

[4.1.4. Государственные органы имели различные подходы по отнесению в качестве льготы специального режима налогообложения резидентов информационно-технологических парков и их работников (код льготы - - CFARF001) 22](#_Toc118838754)

[4.1.5. ГНС не выявила риски, связанные с контролем правильности освоения налоговых льгот 23](#_Toc118838755)

[4.2. ЦЕЛЬ №2: Государственные органы пересмотрели существующую систему налоговых льгот, применяя ее в соответствии с принципами надлежащего управления? 23](#_Toc118838756)

[4.2.1. Министерство финансов обеспечило переоценку сокращенного спектра существующих льгот 24](#_Toc118838757)

[4.2.2. Спектр некоторых налоговых льгот не обоснован с экономической точки зрения 25](#_Toc118838758)

[4.2.3. Процесс предоставления освобождений от уплаты акцизов на этиловый спирт, используемый в парфюмерной и косметической области, был уязвимым и подвергнут несоответствиям, что лишило государственный бюджет значительных доходов. 27](#_Toc118838759)

[4.2.4. Установлена необходимость гармонизации порядка освобождения от уплаты акциза неденатурированного этилового спирта, используемого для производства лекарственных средств 33](#_Toc118838760)

[4.2.5. Околоо 1/4 резидентов свободных зон получили налоговые льготы в размере 36,4 млн. леев, оплатив в бюджет налоги и сборы в размере 555,2 тыс. леев, одновременно осуществив инвестиции в размере 137,3 млн. леев 34](#_Toc118838761)

[4.2.6. Действия органов, ответственных за присоединение налоговых льгот в форме государственной помощи к международным практикам, являются запоздалыми, что косвенно влияет на процесс повышения эффективности бюджетных расходов 35](#_Toc118838762)

[V. ОБЩИЙ ВЫВОД 35](#_Toc118838763)

ПРИЛОЖЕНИЯ [39](#_Toc118838764)

# **СПИСОК АББРЕВИАТУР**

|  |  |
| --- | --- |
| **НПБ** | Национальный публичный бюджет |
| **ВВП** | Внутренний валовой продукт |
| **Правительство** | Правительство Республики Молдова |
| **МЭ** | Министерство экономики |
| **МФ** | Министерство финансов |
| **МСХПП/**  **МСХРРОС** | Министерство сельского хозяйства и пищевой промышленности, которое после реструктуризации приняло функции Министерства сельского хозяйства, регионального развития и окружающей среды |
| **ГНС** | Государственная налоговая служба |
| **ГГНИ** | Главная государственная налоговая инспекция |
| **СК** | Совет по конкуренции |
| **ТС** | Таможенная служба |
| **НАОЗ** | Национальное агентство общественного здоровья |
| **НАБПП** | Национальное агентство по безопасности пищевой продукции |
| **СПРМ** | Счетная палата Республики Молдова |
| **ПП** | Постановление Правительства |
| **ИС** | Информационная система |
| **НДС** | Налог на добавленную стоимость |
| **АО** | Акционерное общество |
| **ООО** | Общество с ограниченной ответственностью |
| **ГП** | Государственное предприятие |
| **Форма VEN12** | Декларация о подоходном налоге |
| **ЗСП** | Зона свободного предпринимательства |
| **СЭЗ** | Свободная экономическая зона |

# **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.

**Налоговая льгота** – сумма налога или сбора, не уплаченная в бюджет. В соответствии с положениями ст.6 (9) g) Налогового кодекса, полное или частичное освобождение от уплаты налогов или сборов представляет собой налоговую льготу (освобождение), которая является формой государственной помощи, предусмотренной в ст.6 (2) Закона о государственной помощи.

**Государственная помощь** – любая мера поддержки, которая совокупно соответствует следующим условиям: a) предоставлена поставщику из государственных ресурсов или из ресурсов административно – территориальных единиц в любой форме; b) предоставляет бенефициару экономическую выгоду, которая не была бы получена в нормальных рыночных условиях; c) предоставлена в выборочном порядке; d) искажает или угрожает исказить конкуренцию.

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

**Объект налогообложения** – налогооблагаемая 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** - 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/обязательства** – 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.

**Получатели Отчета аудита**:

**Парламент и Правительство Республики Молдова –** для информирования и принятия к сведению относительно существующей ситуации в администрировании системы налоговых льгот, а также для возможного использования информации при принятии решений, внесении инициатив по продвижению политик государства в этой области;

**Министерство финансов –** в качестве центрального специализированного органа центрального публичного управления, ответственного за продвижение налогово-бюджетной политики государства;

**Государственная налоговая служба –** для выявления недостатков и уязвимостей, связанных с процессом предоставления налоговых льгот и отчетности их бюджетных затрат, в том числе при отражении в отчетности государственной помощи;

**гражданское общество, другие заинтересованные стороны.**

# **ОБОБЩЕНИЕ**

Налоговые льготы, своим контекстом, представляют собой отклонение от нормальной структуры налогообложения, которые снижают доходы НПБ и имеют существенное влияние на финансы государства в целом. Вследствие того, что они составляют значительные затраты для бюджета, важно, чтобы государственные органы их оценивали и отражали в отчетности правильным и прозрачным способом, а также обеспечивали интегрирование принципов надлежащего управления в освоении льготами, предоставленными различным категориям бенефициаров. Эти предпосылки, а также повышенный интерес различных заинтересованных сторон в аспектах управления системой налоговых льгот послужили основанием при выборе соответствующей темы для проведения аудита. Таким образом, в соответствии с Программой аудиторской деятельности на 2022 год[[1]](#footnote-1) Счетная палата провела аудит соответствия налоговых льгот, предоставленных в период 2020 – 2021 годов.

Анализ в целом констатаций аудита, изложенных в настоящем Отчете, свидетельствует о том, что некоторые льготы, созданные Правительством, способствуют развитию некоторых экономических секторов и отраслей с потенциалом роста, а также привлечению инвестиций и развитию национальной экономики, а другие были созданы и применяются в течение длительного периода, без генерирования дополнительной ценности для государства и общества. Отмечается, что МФ, в качестве центрального публичного органа, который обеспечивает реализацию правительственной политики в области публичных финансов, наряду с ГНС и другими специализированными органами публичного управления[[2]](#footnote-2), не были достаточно озабочены надлежащим управлением всей системой льгот, что обусловило несоответствия, завершившиеся потерями финансовых средств государства и дополнительными затратами публичного бюджета, вытекающими из предоставления некоторых неэффективных или необоснованных с экономической точки зрения льгот. Также, отмечаются недостатки и слабые пункты в менеджменте администрирования системы налоговых льгот, связанные с фрагментарной оценкой бюджетных затрат льгот, отсутствием ряда оценок воздействия, вызванного их предоставлением, что снизило прозрачность „публичных расходов”, понесенных государством. Все отмеченное было обусловлено и отсутствием нормативной базы, регламентирующей процесс оценки/учета, отчетности и определения влияния от предоставления льгот, а также установления ответственности сторон, вовлеченных в эти процессы. В контексте изложенного, отмечаются следующие наблюдения аудита.

*Относительно оценки бюджетных затрат налоговых льгот*

1. Согласно данным МФ, налоговые и таможенные льготы за последние 5 лет составили, в целом, 57,6 млрд. леев, будучи зарегистрированы ежегодно колебания относительно их стоимости, обусловленные в основном полнотой и правильностью данных, собранных и отраженных администраторами льгот (ГНС и ТС). Удельный вес налоговых и таможенных льгот в ВВП в 2016-2020 годах варьировал между 5%-7%, а в НПБ – между 15%-25% (п. 2.2.);
2. В 2020 году Единый регистр налоговых и таможенных льгот включал 384 вида льгот, из которых были оценены в стоимостном выражении лишь 145 льгот, по остальным 239 не были оценены бюджетные затраты. Из общей суммы льгот, администрируемых ГНС (217 льгот из 384), по 141 льготе или 65% не были оценены бюджетные затраты. Или, в этих условиях государственные органы не обеспечили в целом внедрение мероприятий, указанных в Плане действий Правительства на 2020-2023 годы, которые предусматривают „*развитие базы данных всех налоговых и таможенных льгот, с оценкой связанных с ними бюджетных затрат*”, срок реализации которых был установлен на март 2021 года. Одновременно, МФ объясняет нереализацию этого задания путем сложности и наличия недостатков при внедрении ряда инструментов и механизмов оценки затрат нерассчитанных льгот (п. 2.2. и п. 4.1.2.);
3. Несмотря на то, что в 2020 году ГНС оценила и отчиталась о бюджетных затратах по 76 льготам в сумме 2,3 млрд. леев, проверки аудита отмечают, что эти данные содержат существенные ошибки, или, размер некоторых льгот, оцененным аудитом, был завышен на 519,7 млн. леев, а по другим – занижен на 537,1 млн. леев, одновременно отсутствуют обоснованные расчеты по некоторым отраженным льготам в сумме 977,9 млн. леев. В контексте изложенного, приводятся следующие примеры:
4. ГНС продемонстрировала поверхностное отношение в процессе оценки затрат льгот и отражение их МФ, что обусловило генерирование следующих ошибок:

* занижение на 71,4 млн. леев стоимости освобождений от НДС на почтовые услуги (отражено 13,6 млн. леев, согласно оценкам аудита - 85,0 млн. леев) (п. 4.1.3. b));
* ошибочное увеличение льгот, предоставленных крестьянским хозяйствам, на сумму 345,4 млн. леев (п.4.1.3. c));

1. отсутствие методологии и аргументированных расчетов относительно затрат по некоторым отчетным льготам, связанным с косвенными налогами, в сумме около 1,0 млрд. леев (п. 4.1.3. a));
2. ГНС неправильно оценила и отразила затраты по налоговым льготам, связанным с освобождением от подоходного налога некоторых категорий налогоплательщиков, сумма была завышена на 174,3 млн. леев вследствие того, что налогоплательщики допустили ошибки при заполнении годовых деклараций по подоходному налогу, а налоговый орган их не обнаружил в результате автоматизированного взятия данных из отчетов (п. 4.1.3. d));
3. государственные органы имели различные подходы относительно присуждения в качестве налоговой льготы специального режима налогообложения резидентов парков ИТ. Несмотря на то, что как в Едином регистре налоговых и таможенных льгот, так и Законом №77/2016 специальному режиму налогообложения резидентов парков ИТ был присвоен статус налоговой льготы, ГНС не рассчитала и не отразила в отчетности стоимость этой льготы, мотивируя тем, что „ специальный режим налогообложения не представляет собой налоговую льготу, которая должна учитываться при оценке налогооблагаемого дохода” (п. 4.1.4.).

*Относительно проблемных аспектов, выявленных в управлении системой налоговых льгот*

1. Преимущественно, налоговые льготы были предоставлены в отсутствие ряда программ или стратегий экономического развития некоторых отраслей или секторов национальной экономики, содержащих показатели влияния/результата и позволяющих оценивать выгоды, вытекающие от их предоставления. Более того, отмечаются случаи создания законодательным органом ряда льгот без мотивации и соответствующего обоснования их необходимости, ситуация установлена при предоставлении освобождения от акцизов на азот и кислород, произведенные на территории страны (п.4.2.2.);
2. несмотря на то, что преимущественное количество налоговых льгот применяется продолжительное время, не было проведено изучение влияния на предоставленные льготы и не оценена эффективность и результативность от их предоставления, чем не была реализована в полной мере и цель, установленная в Плане действий Правительства на 2020-2023 годы, относительно „оценки эффективности существующих льгот и введение новых видов субсидий для стимулирования устойчивого развития экономики и увеличения доходов в бюджет” (п. 4.2.1.);
3. отмечаются запоздалые действия и со стороны Совета по конкуренции в части проверки соблюдения положений юридических актов, на основании которых были предоставлены некоторые налоговые льготы, и того, если они вписываются в категорию государственной помощи, а также приведение их органами в соответствие с международными практиками согласно обязательствам, принятым Соглашением об ассоциации между Республикой Молдова и Европейским Союзом (п. 4.2.6.).

*Относительно несоответствий, установленных при освобождении от уплаты акцизов на неденатурированный этиловый спирт*

1. МФ, хотя было проинформировано МСХПП о неэффективности освобождения от уплаты акцизов на неденатурированный этиловый спирт, используемый экономическими агентами при изготовлении парфюмерной и косметической продукции, не вмешалось и не проанализировало аспекты предоставления этой льготы, введенной еще в 2002 году. Фактически, это освобождение применяется в течение двадцати лет в отсутствие документа политики/стратегии, который предусматривает развитие парфюмерной и косметической промышленности в стране и влияние льгот на репродуктивный процесс в соответствующей отрасли (п.4.2.3.);
2. зная и отчитываясь об уязвимостях процесса предоставления освобождений от уплаты акцизов на неденатурированный этиловый спирт, МСХПП не было ответственным в аспекте создания внутреннего и надлежащего процесса для установления годового объема неденатурированного этилового спирта, предназначенного для использования в парфюмерной и косметической промышленности, для снижения риска допущения различных злоупотреблений со стороны экономических агентов, заявителей освобождений. В этих условиях, в 2020-2021 годах были предоставлены освобождения от уплаты акцизов в размере 896,1 млн. леев. Только в IV квартале 2021 года в этой связи был разработан внутренний документ, предусматривающий процедуру установления количества этилового спирта, освобождаемого от уплаты акцизов (п. 4.2.3.);
3. наличие слабых мест в процессе, управляемом МСХПП, и отсутствие осмотрительности со стороны ответственных лиц в рамках Специализированной комиссии позволило предоставить льготы при оплате акцизов ряду заявителей, которые аргументировали необходимость в этиловом спирте для изготовления средств для мытья окон, керамики, плит и др., которые никогда не входили в категорию косметической и парфюмерной продукции (п.4.2.3.);
4. вопреки тому, что Налоговый кодекс предусматривает, что МСХПП координирует с ГНС освобождение от уплаты акцизов, ГНС не создала внутренний процесс в отношении этой ответственности, что позволило поверхностно рассматривать обращения МСХПП, повлиявшее на правильность предоставления соответствующей льготы. Подчеркивается несогласование ГНС освобождений в размере 466,1 млн. леев в результате дисфункциональности в коммуникации между МСХПП и ГНС (п.4.2.3.);
5. отсутствие ряда функциональных процессов в рамках МСХПП и ГНС, а также ненадлежащая коммуникация между этими государственными органами позволили незаконно освободить от уплаты акцизов на этиловый спирт некоторых агентов на сумму 2,1 млн. леев. Необходимо подчеркнуть, что Налоговый кодекс, в том числе соответствующая нормативная база, не содержат положений, связанных с ответственностью за неправильное использование и не по назначению налоговых льгот. Несмотря на то, что в этой связи существует законодательный вакуум, ГНС не обратилась в МФ с предложениями дополнить Налоговый кодекс, позволяя некоторым экономическим агентам злоупотреблять этой налоговой льготой (п.4.2.3.);
6. отмечается и то, что государственные органы, путем неустановления ряда жестких правил при предоставлении освобождений по уплате акцизов, допустили невыгодные ситуации для государственного бюджета, для некоторых налогоплательщиков были согласованы освобождения по уплате акцизов на сумму от 5,0 млн. леев до 10,0 млн. леев, хотя они оплачивали в бюджет небольшие суммы, составляющие от 0,01 млн. леев до 0,05 млн. леев. Более того, один экономический агент, получив освобождение по уплате акциза в размере 18,0 млн. леев, в 2020 году не задекларировал ни одного работника, а в 2021 году задекларировал только одного работника (п.4.2.3.);
7. несмотря на то, что ГНС ежемесячно извлекает и сообщает данные о потреблении этилового спирта путем счетчиков учета с налоговой памятью, в значительной мере эти данные являются неполными и не обеспечивают последовательное осуществление мониторинга экономических агентов, участвующих в изготовлении и обороте этилового спирта, а также владение достоверной информацией относительно освоения этой льготы, что обусловлено отсутствием внутренних норм, регламентирующих соответствующий процесс (п.4.2.3.);
8. существующий порядок освобождения от акциза этилового спирта, используемого в медицинских и фармацевтических целях, требует изменения путем создания механизма по возврату уплаченного акциза по запросу бенефициара, что приведет к укреплению рычагов по осуществлению мониторинга со стороны ГНС за правильностью и прозрачностью предоставления соответствующей льготы

# **ОБЩЕЕ ПРЕДСТАВЛЕНИЕ**

### **2.1. Организация системы налоговых льгот**

Налоговые льготы представляют собой важную форму вмешательства государства в экономику, посредством которых измеряются налоги/сборы, причитающиеся бюджету, для оказания помощи по экономической стабилизации, в том числе в кризисные периоды, способствовать развитию ряда экономических секторов и отраслей с потенциалом роста, а также с целью привлечения инвестиций и развития национальной экономики.

Налоговые льготы устанавливаются/аннулируются посредством ежегодной налогово-бюджетной политики, за разработку и внедрение которой несет ответственность Министерство финансов, в качестве центрального публичного органа в области публичных финансов, в сотрудничестве с другими ответственными органами (ГНС и ТС)..

Понятие налоговой льготы предусмотрено в ст.5 (33) Налогового кодекса, будучи установленной как „сумма налога или сбора, не внесенного в бюджет”. Одновременно, согласно ст.6 (9) g)[[3]](#footnote-3) Налогового кодекса, налоговые льготы (освобождения) представляют собой „элементы, которые учитываются при оценке объекта налогообложения, определении размера налога или сбора, а также при их взимании, в виде:

- частичного или полного освобождения от налога или сбора;

- частичного или полного освобождения от уплаты налогов или сборов;

- снижения ставки налогов или сборов;

- уменьшения объекта налогообложения;

- отсрочки уплаты налогов или сборов;

- рассрочки погашения налогового обязательства.

Согласно изменениям, внесенным в Налоговый кодекс Законом №288 от 15.12.2017[[4]](#footnote-4), личное освобождение, для супруга/супруги и на иждивенцев[[5]](#footnote-5), пониженная ставка НДС и освобождение от НДС с правом вычета не считаются налоговыми льготами.

Будучи оцененными сквозь призму понятия ст.2 Налогового кодекса, которое предусматривает, что „налоговая система представляет собой совокупность налогов и сборов, принципов, форм и методов их установления, изменения и отмены, а также мер по обеспечению их уплаты”, налоговые льготы квалифицируются как компонент налоговой системы.

Подписание Республикой Молдова Соглашения об Ассоциации с Европейским Союзом[[6]](#footnote-6) обусловило присоединение предоставленных налоговых льгот в форме государственной помощи к положениям европейского законодательства. Прерогатива по гармонизации принадлежит Совету по конкуренции, которое, имея полномочие по выдаче разрешения, мониторингу и отчетности государственной помощи, сквозь призму потенциального воздействия, которое это может оказать на конкурентную среду, является органом, участвующим в процессе администрирования налоговых льгот.

Основными органами государства, вовлеченными в процесс администрирования налоговых льгот, являются следующие:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ОТВЕТСТВЕННОСТЬ сторон, вовлеченных в процесс администрирования налоговых льгот** | | | |
| Министерство финансов – несет ответственность за разработку и внедрение налогово-бюджетных политик, осуществляя методологи-ческое руководство деятельности Государст-венной налоговой службы в администри-ровании налоговых льгот, без вмешательства в осуществляемую ею деятельность. | Министерство экономики и инфраструктуры – в качестве центрального публичного органа, уполномочено продвигать эконо-мическую политику государства. | Государственная налоговая служба – реализует полномо-чия, связанные с налоговым администрированием | Совет по конкуренции – национальный орган по конкуренции, который наделен полномочиями по выдаче разрешений, осуществлению мониторинга и отчетности государственной помощи как составной части системы налоговых льгот. |

Впоследствии, в качестве участников системы налоговых и таможенных льгот являются и *их бенефициары*, которыми могут быть любое независимое физическое или юридическое лицо, получающее налоговые и таможенные льготы.

### **2.2. Общие справочные данные о системе льгот**

Эволюция основных показателей о размере льгот, администрируемых органами государства в 2016 ~~–~~ 2020 годах, представлена в следующей таблице.

**Таблица №1**

*млн. леев*

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ***Показатели*** | ***Справочные года, в том числе:*** | |  |  |  | ***Всего***  ***2016 – 2020*** |
|  | ***2016*** | ***2017*** | ***2018*** | ***2019*** | ***2020*** |  |
| **Валовой внутренний продукт** | 160,814.60 | 178,880.90 | 192,508.60 | 210,378.10 | 199,734.00 | X |
| **Национальный публичный бюджет** | 45,953.90 | 53,377.60 | 57,995.90 | 62,949.20 | 62,650.00 | X |
| ***Всего льготы, в том числе:*** | ***11,485.36*** | ***12,689.78*** | ***8,803.15*** | ***11,728.95*** | ***12,904.01*** | ***57,611.25*** |
| ***I. Таможенные льготы,***  администрируемые ТС | 8,688.58 | 8,044.90 | 8,249.37 | 9,427.27 | 10,677.97 | **45,088.08** |
| ***II. Налоговые льготы,***  администрируемые ГНС | 2,796.79 | 4,644.88 | 553.79 | 2,301.68 | 2,226.04 | **12,523.17** |
| *Всего удельный вес льгот в валовом внутреннем продукте, (%)* | 7% | 7% | 5% | 6% | 6% | X |
| *Всего удельный вес льгот в доходах национального публичного бюджета (%)* | 25% | 24% | 15% | 19% | 21% | X |
| *Удельный вес льгот, админист-рируемых ГНС, в общих льготах (%)* | 24% | 37% | 6% | 20% | 17% | 22% |

***Источник:*** *Информация представлена Министерством финансов согласно Единому регистру налоговых и таможенных льгот и статистическим данным НБС за 2016-2020 годы.*

Систематизированные в таблице данные свидетельствуют о том, что налоговые и таможенные льготы за последние 5 лет составили в целом 57,6 млрд. леев, а ежегодные стоимостные колебания были обусловлены, в основном, полнотой и правильностью данных, собранных и отраженных администраторами льгот. Так, в 2018 году наблюдалось существенное снижение суммы льгот (8,8 млрд. леев или на 3,9 млрд. леев меньше по сравнению с 2017 годом), связанное с непредставлением ГНС стоимости налоговых льгот по НДС и акцизам.

Проведенный аудитом анализ свидетельствует о том, что удельный вес налоговых и таможенных льгот в валовом внутреннем продукте в 2016-2020 годах варьировал между 5%-7%, а в НПБ составлял между 15%-25%. В общей стоимости льгот, отраженных МФ, преимущественная часть относится к таможенным льготам, или налоговые льготы, администрируемые ГНС, достигли уровня 17% - в 2020 году и до 37% - в 2017 году.

Согласно анализу, проведенному аудитом в ГНС, вышеуказанные данные не являются полными и не показывают реальную картину о стоимости льгот, предоставленных государством различным видам бенефициаров, заявление подтверждено констатациями из настоящего Отчета аудита.

Согласно данным из Единого регистра налоговых льгот, представленным Министерством финансов, в 2020 году в целом было зарегистрировано 384 вида налоговых и таможенных льгот, из которых были оценены в стоимостном выражении 145 льгот. Количественный анализ по видам налоговых и таможенных льгот свидетельствует о том, что в 2020 году ГНС администрировала 217 льгот, из которых 35 льгот – совместно с ТС. Аудит констатирует рост со 105 видов оцененных в стоимостном выражении льгот в 2015 году, до 145 видов – в 2020 году, некоторые были введены до принятия Налогового кодекса (1997 год).

Анализ количества льгот по видам налогов и сборов представлен на следующей диаграмме.

**Диаграмма №1**

***Источник****: Единый регистр налоговых и таможенных льгот, представленный МФ по 2020 году.*

Данные из диаграммы показывают, что значительный удельный вес льгот относится к подоходному налогу и НДС. Одновременно, по шести видам налогов и сборов, какими являются подоходный налог, налог на недвижимое имущество, местные сборы и другие, указанные на диаграмме, единственным администратором является ГНС. Полные данные представлены в приложении №1 к настоящему Отчету аудита.

# **СФЕРА И ПОДХОД АУДИТА**

### **3.1. Законный мандат и цель аудита**

Миссия внешнего публичного аудита была проведена на основании ст.5, ст.31 и ст.32 Закона об организации и функционировании Счетной палаты Республики Молдова №260 от 07.12.2017, согласно Программе аудиторской деятельности на 2022 год, с целью оценки соответствия системы налоговых льгот, предоставленных в 2020 году, некоторых аспектов, касающихся 2021 года, в частности, если она организована с соблюдением принципов надлежащего управления.

В этой связи были определены следующие специфические цели:

1. *Были внедрены политики и инструменты, которые обеспечат соответствие и правильность оценки бюджетных затрат по налоговым льготам?*
2. *Государственные органы пересмотрели существующую систему налоговых льгот, применяя ее в соответствии с принципами надлежащего управления?*

**3.2. Подход аудита**

При проведении аудиторской деятельности руководствовались Международными стандартами Высших органов аудита ISSAI 100, ISSAI 400 и ISSAI 4000[[7]](#footnote-7). Также, в рамках аудита были использованы передовые практики, касающиеся системы налоговых льгот.

Подход аудита был ориентирован на системную оценку многих специфических процессов, с привлечением многих центральных публичных органов в процесс предоставления льгот, а именно:

* правильность процесса определения, оценки и отчетности затрат по налоговым льготам ГНС, используя информацию из Единого регистра налоговых и таможенных льгот на 2020 год, из автоматизированных информационных систем, находящихся в управлении ГНС;
* соблюдение прерогатив, относящихся к аудируемой области, по измерению оценки эффективности существующих налоговых льгот, от МФ была запрошена информация относительно предпринятых в этой связи действий;
* соблюдение процесса предоставления освобождений по уплате акциза на неденатурированный этиловый спирт, предназначенный для использования в парфюмерной и косметической промышленности, путем запроса внешних подтверждений от МСХПП, НАОЗ, а также документов от бенефициаров соответствующих льгот, подтверждений и (пере)расчетов, с последующим анализом и обработкой результатов;
* установление существенных компонентов аудита путем использования качественной материальности, были тестированы риски несоответствия, выявленные в результате применения профессиональных рассуждений, важность области среды и ожидания/ общественный интерес к ней.

Проверки аудита касались лишь тех аспектов, которые обеспечили накопление необходимых и достаточных доказательств для ответа на специфические цели. Одновременно, на деятельность внешнего публичного аудита повлияло непредоставление ГНС доступа группе Счетной палаты к некоторым информационным источникам, которыми располагает субъект, с целью администрирования налогового учета.

В качестве источников критериев аудита были использованы нормативные акты, которые регламентируют процесс налоговых льгот, в частности, Налоговый кодекс, Закон о государственном внутреннем финансовом контроле №229 от 23.09.2010, передовые практики в данной области, внутренние нормы МФ и ГНС, а также политики, принятые Правительством. Полная информация о сфере охвата аудита и критериях оценки соответствия этого процесса представлена в приложении №2 к настоящему Отчету аудита.

### **3.3. Ответственность аудиторской группы**

Ответственность публичного аудитора заключается в планировании и проведении миссии аудита в соответствии со стандартами внешнего публичного аудита и соответствующей институциональной нормативно-методологической базой, с получением достаточных и адекватных доказательств, составлении вывода о соответствии организации и функционирования системы налоговых льгот. Публичный аудитор не несет ответственность за предотвращение фактов мошенничества и ошибок, был независим перед субъектом, а также выполнял этические обязанности в соответствии с требованиями Кодекса этики Счетной палаты[[8]](#footnote-8).

# **КОНСТАТАЦИИ**

## **4.1. ЦЕЛЬ №1:*****Были внедрены политики и инструменты, которые обеспечат соответствие и правильность оценки бюджетных затрат по налоговым льготам?***

Несмотря на то, что МФ и ГНС начали процесс систематизации и оценки бюджетных затрат налоговых льгот, аудит отмечает, что приложенные усилия органа были ограничены, не был зарегистрирован ожидаемый прогресс в этой связи. Так, по 141 льготе (65% от общего числа льгот, администрируемых ГНС) не были оценены бюджетные затраты или указанные органы не внедрили в полной мере мероприятие, указанное в Плане действий Правительства на 2020-2023 годы, которое предусматривает „развитие базы данных всех налоговых и таможенных льгот, с оценкой связанных с ними бюджетных затрат”, срок реализации которых был установлен на март 2021 года. Аудит отмечает, что ни на этапе реализации аудита отсутствовало в целом видение о спектре неоцененных льгот (изучение), а также проектов будущих действий с целью реализации этого мероприятия.

В то время, как для 76 налоговых льгот ГНС в 2020 году оценила и отчиталась о бюджетных затратах в сумме 2,3 млрд. леев, аудит установил, что эти данные не предоставляют правильную и полную картину, по некоторым видам льгот стоимость была завышена на 519,7 млн. леев, а по другим – занижена на 537,1 млн. леев, одновременно отсутствовали обоснованные расчеты по некоторым отраженным льготам в сумме 977,9 млн. леев.

Выявленные аудитом недостатки были обусловлены следующими факторами, связанными с функциональностью внутреннего контроля: **(i)** отсутствие нормативной базы, регламентирующей процесс оценки/учета, отчетности и определения воздействия от предоставления льгот, а также установление ответственности сторон, вовлеченных в эти процессы; **(ii)** сложность и наличие недостатков при внедрении ряда инструментов и механизмов по оценке льгот; **(iii)** отсутствие внутренних методологических норм, регламентирующих механизм оценки затрат для отраженных в отчетности льгот; **(iv**) отсутствие в рамках ГНС аналитической структуры, которая обеспечит мониторинг правильности данных, отраженных экономическими агентами; **(v)** отсутствие ответственности со стороны органов, вовлеченных в процесс оценки бюджетных затрат существующих налоговых льгот.

В результате, этот процесс имеет пробелы и недостатки, является непрозрачным, что порождает отсутствие целостной картины бюджетных затрат на создаваемые льготы.

### **Нормативная база, регламентирующая систему льгот, является неполной и носит фрагментарный характер.**

Существующая нормативная база фрагментарно и нечетко регламентирует систему применения налоговых льгот, некоторые связанные с ней положения содержатся в Налоговом кодексе, других нормах, вытекающих из положений Закона о публичных финансах и налогово-бюджетной ответственности №181/2014[[9]](#footnote-9). Часть налоговых льгот имеют форму государственной помощи посредством Закона №139/2012[[10]](#footnote-10), были установлены порядки выдачи разрешений, осуществления мониторинга и отчетности государственной помощи, предоставленной бенефициарам из всех секторов национальной экономики.

В изложенном контексте отмечается, что положения Закона №181/2014 не содержат специфические нормы по управлению системой льгот, которые охватывают этапы планирования, создания, учета, отчетности налоговых льгот, а также положения о периодичности оценки воздействия, вытекающего от их предоставления, с целью принятия ряда решений по их сохранению или аннулированию. Несмотря на то, что зарегистрированный правовой акт содержит нормы, связанные с разработкой налогово-бюджетной политики, ответственность, которая возложена на МФ и которая содержит и конвергентные политики с налоговыми льготами, является общим контекстом и не охватывает аспекты надлежащего управления налоговыми льготами, которые представляют затраты для НПБ.

Как отмечалось в настоящем Отчете аудита, Налоговый кодекс содержит лишь понятие и виды налоговых льгот. Другие регламентирования, касающиеся учета налоговых льгот и отражения в отчетности их стоимости, не установлены в соответствующей нормативной базе.

О необходимости разработки и продвижения базы по регламентированию планирования, оценки и утверждения налоговых льгот, с установлением ответственности сторон, участвующих в этом процессе, учитывая передовые практики, Счетная палата в рамках миссии тематического аудита, проведенной в 2016 году, указала на этот факт, в этой связи были направлены и специфические рекомендации[[11]](#footnote-11). В рамках настоящего аудита установлено, что законодательные пробелы и вакуум, отмеченные ранее, сохраняются и вызывают сбои в надлежащем управлении системой налоговых льгот.

Также, о необходимости дополнения Закона №181/2014 нормами, регламентирующими оценку затрат налоговых льгот и обеспечение прозрачности в использовании публичных средств также сообщили в 2021[[12]](#footnote-12) году организации, представляющие гражданское общество.

Подписание Соглашения об Ассоциации, заключенного между Республикой Молдова и Европейским Союзом, обусловило гармонизацию налогового законодательства с установленными и предсказуемыми передовыми практиками. В этой связи деятельность, осуществляемая Правительством по эффективному администрированию налогами и сборами, связана с разработкой нового Налогового кодекса. В данных условиях обязателен пересмотр этого сегмента, учитывая, что преимущественная часть льгот была создана 10-15 лет назад от принятия Налогового кодекса, необходимо развивать юридическую базу, которая обеспечит надлежащее управление системой налоговых льгот.

### **Министерство финансов регистрирует скромный прогресс в аспекте систематизации бюджетных затрат налоговых льгот**

Процесс оценки спектра налоговых льгот, как составной части налоговой политики, является очень важным, так как он должен способствовать устойчивому экономическому росту путем привлечения инвестиций и дополнительных финансовых средств, необходимых для расширения экономической деятельности, а также имея в качестве цели оптимизацию налоговой нагрузки и повышение эффективности системы налогового администрирования. Эти приоритеты стали еще более выдающимися в 2020-2021 годах, на фоне различных экономических вызовов, связанных с пандемией COVID-19 и дополнительным давлением на публичные расходы.

Очевиден факт, что налоговые льготы влекут за собой скрытые расходы НПБ, а органы должны заботиться об обеспечении надлежащего управления соответствующими публичными расходами. В этом контексте, обязательно реализовать: ***i)*** оценку бюджетных затрат льгот, предоставленных бенефициарам; ***ii)*** отчетность их перед заинтересованными сторонами и ***III)*** оценку воздействия в результате предоставления этих льгот с целью пересмотра возможности сохранения тех льгот, которые не продемонстрировали свою эффективность.

О необходимости систематизации и оценки налоговых и таможенных льгот Счетная палата отмечала в рамках аудита, проведенного в 2016 году[[13]](#footnote-13), были направлены рекомендации с целью укрепления в этом аспекте менеджмента и руководства. Проведенные аудитом анализы свидетельствуют о том, что ситуация не претерпела существенных изменений со времени предыдущего аудита. Так, основное достижение, зарегистрированное Министерством финансов, ограничивается утверждением Приказом МФ №45/2018[[14]](#footnote-14) Единого регистра налоговых и таможенных льгот. Этот документ содержит полный перечень налоговых и таможенных льгот, сгруппированных по видам налогов, кодирование, относящееся к каждой отдельной льготе, а также информацию относительно: **i*)*** законного основания для предоставления льготы; ***ii)*** категорий бенефициаров (A – 1 бенефициар, B – группа бенефициаров, C – в целом, сектор национальной экономики); ***iii)*** существующие налоговые и таможенные льготы.

Необходимо отметить, что после утверждения указанного документа, без развития методологической базы, связанной с систематизацией бюджетных затрат налоговых и таможенных льгот, а также после актуализации Единого регистра налоговых и таможенных льгот, ежегодно Министерство финансов направляло ГНС и ТС запросы относительно представления информации по каждому виду налога и сбора согласно Кодексу налоговых и таможенных льгот. Проверки, проведенные аудитом в ГНС, подчеркивают факт, что указанные недостатки обусловили в некоторых случаях невозможность количественной оценки затрат некоторых льгот, а в других случаях - неясности и неоднозначные трактовки при определении стоимости льгот, предоставленных бенефициарам органами по администрированию налоговых льгот. Также, отсутствует методологический акт, разработанный Министерством финансов, который установит период и ответственность в отношении составления отчетности администраторами льгот.

Согласно данным, представленным аудиту МФ, агрегированным на основе отчетных данных ГНС и ТС, в 2020 году общая стоимость налоговых и таможенных льгот составила 12,9 млрд. леев, из которых администрируемых ГНС - 2,3 млрд. леев. В целом, по сравнению с 2019 годом льготы зарегистрировали рост на 1,2 млрд. леев, что обусловлено и поддержкой деловой среды в период пандемии, инициированной на национальном и международном уровне. В целом, налоговые льготы, отраженные в 2020 году, были предоставлены бенефициарам в форме отказов от поступлений бюджетных доходов.

**Диаграмма №2**

Согласно Единому регистру налоговых льгот, ГНС несет ответственность за администрирование 217 налоговых льгот. Ситуация относительно удельного веса льгот, предоставленных в 2020 году, по которым ГНС оценила бюджетные затраты, представлена на диаграмме №2.

Изложенные данные показывают, что в 2020 года были оценены и отражены бюджетные затраты по 76 льготам в сумме 2,3 млрд. леев, что составляет лишь 35% от их общего количества. Следовательно, по 141 льготе не была обеспечена оценка бюджетных затрат, таким образом, МФ и ГНС частично обеспечили внедрение действий, указанных в Плане действий Правительства на 2020-2023 годы, которые предусматривали „развитие базы данных всех налоговых и таможенных льгот, с оценкой связанных с ними бюджетных затрат”. Несмотря на то, что срок реализации этого действия был установлен на март 2021 года, на этапе проведения аудита отсутствовало в целом видение относительно всего спектра существующих неоцененных льгот (изучение), а также проектов будущих действий с целью реализации этого действия.

**2,3**

**mlrd.lei**

Одновременно, МФ аргументирует нереализацию предусмотренного действия тем, что оценка бюджетных затрат по некоторым льготам является процессом, довольно сложным для выполнения, на который повлияло много факторов, а именно:

* отсутствие набора данных, необходимых для оценки бюджетных затрат по некоторым льготам, которые не включаются и предоставляются в процессе отчетности экономическими агентами, ссылаясь, таким образом, на то, что введение новых форм отчетности обусловит дополнительное давление на бизнес-среду по компоненту отчетности;
* недостаточность инфраструктуры и подключения к данным, существующим в ИС ГНС, для создания соответствующих отчетов по видам налоговых льгот;
* наличие некоторых неопределенностей в отношении расчета налоговых льгот, связанных с НДС, учитывая применение этого налога к каждому звену стоимостной цепочки;
* отсутствие методологии и инструментов по расчету льгот, связанных с освобождением от НДС, но в связи с тем, что в Декларации об НДС информация о стоимости работ/услуг представлена плательщиками НДС агрегатным способом (распределена лишь исходя из применяемого режима налогообложения – налогообложение по стандартной ставке, налогообложение по пониженной ставке, освобождение от НДС без права вычета).

Отмечая изложенные недостатки, МФ запросило и получает техническую помощь со стороны партнеров по развитию с целью оценки затрат налоговых льгот для обеспечения улучшения процесса их отчетности.

### **ГНС не продемонстрировала усердие и ответственность в процессе оценки и отчетности** **бюджетных затрат по налоговым льготам, вследствие этого, отчетные данные содержат существенные ошибки.**

Согласно представленным данным, рассчитанным и представленным МФ от ГНС, свидетельствует о том, что в 2020 году налогоплательщики получили налоговые льготы общей стоимостью 2,3 млрд. леев, размер льгот, структурированных по видам сборов и налогов, администрируемых ГНС, представлен на следующей диаграмме.

**Диаграмма №3**

***Источник:*** *Данные согласно* *Единому регистру налоговых льгот за 2020 год, представленные ГНС и актуализированные в ходе аудита.*

Из общей суммы льгот, рассчитанных ГНС, существенный удельный вес - 46,0% (1,0 млрд. леев) приходится на льготы, связанные с НДС, далее следуют освобождения от подоходного налога - 27%, льготы по налогу на недвижимое имущество и на земельный налог - 15,5%.

Проведенные аудитом проверки свидетельствует о том, что дисфункциональности, выявленные *в процессе обобщения и представления информации* *относительно освобождений/льгот, связанных с налогами, сборами и платежами, администрируемыми ГНС,* обусловили представление в отчетности некоторых ошибочных данных относительно стоимости льгот, администрируемых налоговым органом. Совокупные данные относительно стоимости налоговых льгот, администрируемых ГНС в 2020 году, а также размер ошибок, выявленных аудиторской группой, представлены в приложении №3 к настоящему Отчету аудита. Все отмеченное было обусловлено как отсутствием регламентирования/методологий по оценке бюджетных затрат льгот, так и неуделением должного внимания со стороны ответственных лиц, которым были делегированы обязанности по соответствующему сегменту деятельности. Для подтверждения изложенного, приводятся следующие наблюдения аудита.

1. *Оценка стоимости налоговых льгот, связанных с некоторыми освобождениями от уплаты НДС, производилась в отсутствие методологии расчета, а размер льгот не имеет обоснованной аргументации (коды льгот: CFTVA017 и CTVA022)*

Согласно ст.103 (1) п.18) Налогового кодекса, „*освобождаются от уплаты НДС без права вычета электрическая энергия, импортируемая и поставляемая оператору передающей сети и системы, операторам распределительных сетей и поставщикам электрической энергии, или импортируемая оператором передающей сети и системы, операторами распределительных сетей и поставщиками электрической энергии, кроме услуг по транспортировке и распределению электрической энергии*”.Согласно данным, рассчитанным ГНС, общая сумма льгот, которые получили 10 налогоплательщиков производителей, дистрибьюторов и поставщиков электрической энергии, составила 329,9 млн. леев.

Из первоначальной информации[[15]](#footnote-15), представленной ГНС относительно оценки этой льготы, следует, что налоговый орган определил стоимость поставок, освобожденных от НДС без права вычета, на основании Деклараций по НДС, представленных экономическими агентами за 2020 год[[16]](#footnote-16), которая была взята и использована аудитом при тестировании. Так, перерасчеты показывают, что если в 9 случаях ГНС использовала подход/формулу[[17]](#footnote-17), идентичную при расчете стоимости льгот, тогда как расчет льгот, предоставленных одному налогоплательщику, был произведен в нечетких условиях, без аргументирования стоимости 327,7 млн. леев, аудит установил занижение этой суммы на 96,1 млн. леев [[18]](#footnote-18).

Впоследствии, 30.06.2022, на основании другого объяснения[[19]](#footnote-19), налоговый орган использует другой способ оценки расчетов этого освобождения, указывая, что „*учитывая то, что соответствующая электрическая энергия до ее конечного потребления перепродается посредническими компаниями, с целью оценки налоговых льгот и исключения влияния на конечную стоимость освобождаемой электрической энергии,* *предполагаемая льгота, связанная с электрической энергией, оценивалась на основе предполагаемой добавленной стоимости в стоимостной цепочке от этапа импорта до потребителя”.* Таким образом, эти два документа ГНС, представленные аудиторской группе, противоречивы по своему содержанию и свидетельствуют об отсутствии четкого видения по рассматриваемому аспекту.

В другом случае, при оценке стоимости налоговых льгот, предоставленных при исчислении и оплате НДС на автомобили и прочие транспортные средства согласно ст.103 (1) п.24 Налогового кодекса[[20]](#footnote-20), ГНС начислила и отчиталась об освобождении в размере 648,0 млн. леев, стоимости, которая не была обоснована путем расчетов. Одновременно, ГНС в обоих случаях ссылается на отсутствие методологии, стоящей в основе этих оценок.

1. *ГНС не обеспечила полноту данных при составлении отчетности по льготам относительно освобождения от уплаты НДС почтовых услуг (код льготы –CFTVA012)*

Согласно данным, отраженным в отчетности налоговым органом в 2020 году, в условиях системы льгот по освобождению от уплаты НДС почтовых услуг[[21]](#footnote-21) действовали 11 экономических агентов, общая сумма льгот составила 13,6 млн. леев. Тестирование аудита свидетельствует о том, что отчетные данные не являются полными и не отражают реальную ситуацию о полноте суммы льгот. Таким образом, информация, включенная в Единый регистр налоговых льгот, не включает сумму льгот, которыми пользуется крупнейший национальный профильный оператор – ГП „Poșta Moldovei”. На основании совокупных показателей из Деклараций по НДС, выбранных из ИС ГНС, связанных с этим налогоплательщиком, общая сумма поставок, освобожденных от НДС, составила 379,2 млн. леев, или, согласно формуле, применяемой ГНС, аудиторская группа определила, что сумма налоговых льгот исчисляется в размере 63,2 млн. леев. Одновременно, по другим 4 экономическим агентам сумма была оценена непоследовательно, в целом, будучи заниженной на 8,1 млн. леев. В результате, сумма льгот из Единого регистра налоговых льгот была указана в размере 13,6 млн. леев или была занижена на 71,4 млн. леев.

1. *ГНС безответственно отнеслась к процессу оценки стоимости льгот, предоставленных крестьянским хозяйствам, отчитавшись по ошибочной стоимости (код льготы – CFIV001)*

Согласно ст.15 c) Налогового кодекса, для крестьянских (фермерских) хозяйств подоходный налог установлен в размере 7 процентов от облагаемого дохода или на 5% ниже стандартной ставки. Хотя в этих условиях сумма льгот, предоставляемых крестьянским хозяйствам, считается 5% облагаемого дохода, в Регистре льгот по коду CFIV001 эта льгота указана как „Общая сумма подоходного налога определяется для крестьянских (фермерских) хозяйств в размере 7% от облагаемого дохода”. Так, в Регистре была перенесена норма из Налогового кодекса, без анализа и указания льготы, предоставленной данной категории бенефициаров, сквозь призму понятия льготы, установленной в Налоговом кодексе.

Тестирование аудита отчетных данных ГНС свидетельствует о том, что сумма, отраженная в отчетности ГНС в размере 363,8 млн. леев[[22]](#footnote-22), является ошибочной. Так, ГНС обобщила и указала в качестве льготы общую сумму налогооблагаемого дохода, указанную в Декларации по подоходному налогу (ряд 090 из Формы VEN 12). Одновременно, согласно данным, пересчитанным аудитом, общая сумма подоходного налога составила 25,7 млн. леев (7%), а стоимость льгот составила лишь 18,4 млн. леев или на 345,4 млн. леев меньше, чем стоимость, отраженная ГНС. Отмечается и то, что сумма льгот, предоставленная крестьянским хозяйствам, отраженная ГНС, ошибочно содержит и случаи, когда налогоплательщики понесли в 2020 году убытки от экономической деятельности, эти суммы числятся с минусом в расшифровках, представленных аудиту (86 налогоплательщиков, которые отчитались об убытках в размере 3,8 млн. леев, ошибочно указали как сумма льгот). Все отмеченное указывает на пониженное внимание со стороны работников ГНС к этому сегменту деятельности, так как автоматизированная выборка из ИС ГНС информации, связанной с льготами, без рассмотрения и анализа относительно их правильности ответственными лицами ГНС приводит к появлению и невыявлению существенных ошибок, что в конечном итоге искажает общую картину стоимости предоставленных из бюджета льгот.

1. *Агрегированные и отраженные ГНС данные относительно освобождения образовательных учреждений от подоходного налога были искажены в результате ошибочного заполнения налогоплательщиками Деклараций VEN 12 (код льготы - CFIV056)*

В соответствии со ст.513 Налогового кодекса, государственные образовательные учреждения и частные учебные заведения освобождаются от налога на доход, получаемый от непосредственного осуществления учебного процесса согласно Кодексу об образовании[[23]](#footnote-23). Одновременно, согласно положениям ст.83 (2) c) Налогового кодекса, образовательные учреждения обязаны представлять Декларацию о подоходном налоге.

При заполнении Формы VEN12, согласно положениям МФ[[24]](#footnote-24), государственные и частные образовательные учреждения должны указывать сумму *дохода, освобожденного* от налогообложения, а также *подоходный налог, освобожденный от уплаты в бюджет* (12%) как в форме, так и в приложении 4D „Сумма дохода, освобожденного от налогообложения”[[25]](#footnote-25).

Согласно отчетным данным ГНС, взятым автоматически из ИС ГНС, в 2020 году 138 образовательных учреждений получили освобождение от налога на доход на общую сумму 191,9 млн. леев, однако расчеты аудита свидетельствует о том, что бюджетные затраты этой льготы составили лишь 22,9 млн. леев или на *169,1 млн. леев меньше,* чем отражено в отчетности ГНС. Причина этих ошибок объясняется следующим:

* из тех 138 налогоплательщиков лишь 60% (84) правильно заполнили отчет, остальные 40% (54 налогоплательщика) вместо отражения суммы налога для оплаты в бюджет (которая фактически составляет размер льготы), указали общую сумму налогооблагаемого дохода. В этом контексте приводится пример ситуации, установленной в ПУ Республиканском лицее спортивного профиля, который за 2020 год отчитался как за налогооблагаемый доход, так и за подоходный налог в сумме 147,8 млн. леев, хотя подоходный налог составлял 17,7 млн. леев;
* нечеткая формулировка показателя, который содержится в приложении 4D, где отражается сумма льготы по этому источнику доходов.

Аналогичные ситуации отмечаются и по другим 53 из 138 налогоплательщиков, отраженных в отчетности ГНС, наиболее существенными, которые допустили ошибки, были: Гимназия им. М. Еминеску, г. Теленешть (отчиталась в сумме 12,9 млн. леев, хотя должна была отразить 1,5 млн. леев); Гимназия им. Д. Кантемира по ул. Мындрешть, р-на Теленешть (отчиталась в сумме 6,3 млн. леев, хотя должна была указать 0,7 млн. леев); Гимназия им. Е. Жосану из с. Чулукань, р-на Теленешть (отчиталась в сумме 2,9 млн. леев, хотя должна была указать 0,4 млн. леев) и др.

Другой проблемой, выявленной аудиторской группой, является то, что отраженная в отчетности сумма не содержит совокупность льгот, которые получили образовательные учреждения, хотя они: (i) осуществляют процесс образования согласно Кодексу об образовании, (ii) в аудируемом периоде зарегистрировали доход от этой деятельности и (iii) имеют право на освобождение от подоходного налога. Так, установлено, что полнота данных из Регистра не была обеспечена по причине того, что некоторые учреждения не представили Декларацию о подоходном налоге, а другие – не указали сумму подоходного налога, исчисленную от стоимости налогооблагаемого дохода[[26]](#footnote-26).

Все указанное свидетельствует о том, что применяемый ГНС порядок автоматического взятия данных, предоставляемых налогоплательщиками, без анализа их с точки зрения правильности, необходимо откорректировать и улучшить путем создания деятельности внутреннего контроля по предотвращению ошибок, допущенных налогоплательщиками при определении стоимости льгот.

1. *Были установлены ошибки и при обобщении данных о налоговых льготах, предоставленных ссудо-сберегательным ассоциациям (код льготы - CFIV059)*

Аналогично вышеотмеченному, была установлена неправильная информация, отраженная ГНС по льготам, которые получили ссудо-сберегательные ассоциации при оплате подоходного налога в условиях ст.532 Налогового кодекса. Так, согласно данным из Единого регистра налоговых льгот, в 2020 году эта категория налогоплательщиков задекларировала льготы в размере 11,8 млн. леев. Проведенные аудитом проверки показали в одном случае ошибки на существенную сумму 5,2 млн. леев (44% от общего размера), связанные с ошибочным указанием налогоплательщиком в форме VEN12 суммы налогооблагаемого дохода вместо подоходного налога. Таким образом, сумма отчетных льгот была неправильно увеличена на 5,2 млн. леев. Аналогично изложенным случаям, причина этих ошибок сохраняется и заключается в отсутствии в рамках ГНС процедур внутреннего контроля, в данном случае, опережающих контрольных мероприятий, которые выявляли бы ошибки в процессе их анализа и обобщения. Несмотря на то, что в ходе аудиторской миссии ответственные лица ГНС представили аудиторской группе актуализированные данные относительно первоначально исчисленной суммы льгот, корректируя ее на 20,0 млн. леев, ошибка в сумме 5,2 млн. леев не была обнаружена и исправлена.

1. *Недостоверно оценена и стоимость льгот по оплате акциза на неденатурированный этиловый спирт, используемый в парфюмерной и косметической промышленности, что связано с несозданием механизма обмена информацией между налоговым органом и МСХПП (код льготы - CFAC 020)*

Согласно положениям Налогового кодекса[[27]](#footnote-27), освобождается от уплаты акциза неденатурированный этиловый спирт в пределах установленного отраслевым министерством объема, согласованного с ГНС, предназначенный для использования в парфюмерно-косметической промышленности. Согласно данным Регистра налоговых льгот (код льготы - CFAC 020), в 2020 году ГНС отчиталась о сумме льготы в размере 200,9 млн. леев. Аналогично вышеуказанным случаям, отсутствуют методологические нормы/ инструкции, которые предусматривали бы порядок обобщения и отчетности данных, ГНС сообщает, что сумма льгот указана в Регистре на основании писем МСХПП, адресованных ГНС. Проведенные аудитом проверки свидетельствуют о том, что МСХПП предоставило льготы в размере 666,6 млн. леев или на 465,7 млн. леев больше, чем отражено ГНС, по следующим мотивам:

1. неприем со стороны ГНС письма, направленного МСХПП по согласованию предоставления освобождения от уплаты акциза в размере 466,1 млн. леев;
2. ошибки в обобщении данных ГНС в результате упущения включения одного письма МСХПП в размере 12,4 млн. леев. Несоответствия, изложенные в п.a) и п.b) подробно представлены в Цели №2, п.4.2.3. из настоящего Отчета аудита;
3. допущение ошибок при указании суммы льгот, предоставленной одному экономическому агенту[[28]](#footnote-28) в размере 13,0 млн. леев, будучи отраженной в отчетности в 2020 году, хотя, согласно письму МСХПП, эта льгота была предоставлена на 2021 год.

Проведенные аудитом анализы свидетельствуют о том, что метод, используемый ГНС по взятию данных из писем по согласованию, направленных МСХПП налоговому органу относительно предоставления освобождений, не скорректирован и не приведен в соответствие с суммой льгот, фактически полученной налогоплательщиками заявителями. Так, согласно данным МСХПП, хотя экономическим агентам были предоставлены в 2020 году освобождения в сумме 666,6 млн. леев, они отчитались о том, что закупили/ использовали этиловый спирт, освобожденный от уплаты акцизов в размере 96,0 млн. леев или на 570,6 млн. леев меньше.

### **Государственные органы имели различные подходы по отнесению в качестве льготы специального режима налогообложения резидентов информационно-технологических парков и их работников (код льготы - - CFARF001)**

Согласно положениям Налогового кодекса[[29]](#footnote-29) и на основании ст.15 (1) a) Закона №77/2016, к резидентам информационно-технологических парков применяется специальный налоговый режим, а именно – единый налог, который включает семь налогов и сборов[[30]](#footnote-30), будучи установлен в качестве упрощенного режима налогообложения.

Последовательно, ст.370 Налогового кодекса предусматривает, что для резидентов парка ставка единого налога составляет 7% от объекта налогообложения, но не менее минимальной суммы, установленной в части (2), с условием, что минимальная сумма единого налога определяется ежемесячно на каждого работника и составляет 30% от размера среднемесячной заработной платы по экономике, прогнозируемой на год, к которому относится налоговый период.

Этот специальный режим был каталогизирован МФ как налоговая льгота, включенная в Единый регистр налоговых льгот. Вместе с тем, ГНС имеет другое видение, объясняя это тем, что не оценило и не отразило в Регистре эту льготу, „учитывая то, что специальный режим налогообложения не является налоговой льготой, подлежащей учету при исчислении налогооблагаемого дохода”.

Внешний публичный аудит установил, что в результате уведомления Совета по конкуренции Министерством экономики и инфраструктуры о мере поддержке, предоставленной резидентам информационно-технологического парка „Moldova IT Park”, данный субъект был проанализирован Пленумом Совета по конкуренции, который отметил, что резиденты выигрывают от снижения *налоговой нагрузки*, а мера поддержки относится к государственной помощи[[31]](#footnote-31). Согласно данным, представленным Совету по конкуренции[[32]](#footnote-32) ГНС, в 2020 году была отражена в качестве государственной помощи сумма единого налога 33,8 млн. леев, не была исчислена фактическая льгота бенефициаров. Так, согласно „Анализу модели единого налога и импортных льгот для резидентов технологических парков”, они составляют 5,7 процентных пунктов, отнесенных к доходу от продаж.

*Все отмеченное свидетельствует о том, что государственные органы не имеют единой позиции относительно отнесения к льготе специального режима налогообложения резидентов информационно-технологических парков и их работников.* По видению аудиторской группы, указанные констатации связаны с устаревшими положениями Налогового кодекса относительно значения понятия льготы, которое должно быть модернизировано и актуализировано согласно международным практикам.

### **ГНС не выявила риски, связанные с контролем правильности освоения налоговых льгот**

Проведенные аудитом проверки свидетельствует о том, что ГНС не выявила каких - либо рисков соблюдения налогоплательщиками, связанных с преимуществами налоговых освобождений и льгот, которые можно было бы учитывать при планировании тематических и/или тотальных налоговых контролей. В 2020 году налоговый орган не проводил тематических проверок относительно налоговых льгот, предоставленных Налоговым кодексом, этот аспект был косвенно проверен в рамках других видов налоговых контролей, произведенных у 650 налогоплательщиков. В рамках этих контролей наиболее частые нарушения были установлены при получении льгот, связанных с налогом на недвижимое имущество, они были допущены 65 экономическими агентами в сумме 616,3 тыс. леев. В остальном, у трех налогоплательщиков были выявлены нарушения на общую сумму 174,0 тыс. леев, связанные с льготами на подоходный налог, и у одного налогоплательщика были обнаружены отклонения, касающиеся НДС, на общую сумму 36,2 тыс. леев.

На основании вышеизложенного, аудит делает вывод, что налоговый контроль спектра льгот осуществляется фрагментарно, результаты которого не дают последовательного и всестороннего представления о том, что государственные средства, предоставленные в виде налоговых льгот, используются законно и в соответствии с их целевым назначением.

## **4.2. ЦЕЛЬ №2: Государственные органы пересмотрели существующую систему налоговых льгот, применяя ее в соответствии с принципами надлежащего управления?**

Наличие многих сложностей, связанных с реформированием системы льгот, а также то, что государственные органы не были достаточно ответственными в процессе управления ею, или необеспечение во всех случаях соблюдения принципов надлежащего управления при предоставлении льгот обусловили следующие недостатки:

**i)** Преимущественное количество налоговых льгот применяется *продолжительное время*, отсутствует изучение влияния их, в том числе не была оценена эффективность и результативность от их предоставления, чем не была реализована в полной мере и цель, установленная в Плане действий Правительства на 2020-2023 годы, относительно „*оценки эффективности существующих льгот и введение новых видов субсидий для стимулирования устойчивого развития экономики и увеличения доходов в бюджет”.*

**ii)** Предоставление льгот производилось в отсутствие ряда программ и стратегий экономического развития некоторых отраслей или секторов национальной экономики, которые содержат показатели влияния/результата и позволяют оценить выгоды, вытекающие от их предоставления.

**iii)** Несмотря на то, что МФ было информировано МСХПП о неэффективности освобождения от уплаты акцизов неденатурированного этилового спирта, использованного экономическими агентами при изготовлении парфюмерной и косметической продукции, орган не вмешался и не проанализировал аспекты предоставления этой льготы, которое в 2020-2021 годах составило около 0,9 млрд. леев. Отсутствие ряда функциональных процессов в рамках МСХПП и ГНС, а также ненадлежащая коммуникация между этими органами позволили незаконно освободить от уплаты акцизов на этиловый спирт некоторых агентов на сумму 1,6 млн. леев. Также, государственные органы, путем неустановления жестких правил по предоставлению льгот, допустили невыгодные ситуации для государственного бюджета, для некоторых налогоплательщиков были согласованы освобождения по уплате акцизов на сумму от 5,0 млн. леев до 10,0 млн. леев, хотя они оплачивали в бюджет небольшие суммы, составляющие от 10,0 тыс. леев до 20,0 тыс. леев.

Отмечаются запоздалые действия и со стороны Совета по конкуренции в отношении проверки соблюдения положений юридических актов, на основании которых были предоставлены налоговые льготы, которые не вписываются в категорию государственной помощи, а также приведения государственными органами некоторых льгот, предоставляемых в виде государственной помощи, в соответствие с положениями законодательства европейского сообщества.

### **Министерство финансов** **обеспечило** **переоценку сокращенного спектра существующих льгот**

Процесс повышения эффективности расходов государства путем рационализации использования публичных средств, очевидно, предполагает и повышение эффективности использования государственных ресурсов, предоставленных в форме налоговых льгот, поскольку, как уже было указано, они позволяют уменьшить налогооблагаемую базу и, соответственно, уменьшить доход, подлежащий взысканию в НПБ. В данном контексте, План действий Правительства на 2020-2023 годы предусматривал „Оценку эффективности существующих льгот и введение новых видов субсидий для стимулирования устойчивого развития экономики и увеличения доходов в бюджет”.

Одним из действий, установленных для достижения этой цели, направлено на „проведение анализа налоговых и таможенных льгот с целью рассмотрения возможности сохранения их или перенаправления в другие сектора”[[33]](#footnote-33), ответственным за внедрение было МФ, в качестве центрального публичного органа в области публичных финансов. Это мероприятие должно было завершить проведенное изучение, в том числе с предложениями по изменению нормативной базы, срок реализации был установлен на апрель 2021 года. Аудит установил, что фактически это действие осталось невнедренным, или, не было обеспечено проведение анализа эффективности и актуальности действующей системы налоговых льгот. Хотя МФ объяснил, что при утверждении налоговой политики на 2020 год и согласно Закону о внесении изменений в некоторые нормативные акты №257/2020 были аннулированы некоторые налоговые льготы[[34]](#footnote-34), эти действия нельзя отнести к анализу системы налоговых льгот сквозь призму ее эффективности.

Таким образом, хотя некоторые налоговые льготы были созданы одновременно с принятием Налогового кодекса[[35]](#footnote-35) (1997), а другие были введены в течение этого времени, функционируя в течение длительного периода (10-15 лет), они не были оценены с точки зрения их жизнеспособности и экономического воздействия. Исходя из информации, представленной МФ, отмечается, что нет видения относительно решений и сроков, необходимых для завершения оценки воздействия всего комплекса существующих льгот.

Необходимо отметить, что все-таки существуют льготы, введение которых способствовало гармоничному развитию ряда важных отраслей экономики. Ярким примером в этой связи является налоговый режим, созданный на благоприятных условиях для сектора ИТ, который способствовал развитию указанной отрасли.

### **Спектр некоторых налоговых льгот не обоснован с экономической точки зрения**

Проведенные аудитом анализы свидетельствует о том, что на этапе утверждения некоторых налоговых льгот отсутствовали аргументы и мотивация их создания, они не были основаны на программах или стратегиях экономического развития некоторых отраслей или секторов национальной экономики. Также, отсутствовали показатели влияния/результата, которые позволяют оценить выгоды, вытекающие от предоставления льгот некоторым целевым группам бенефициаров, какими являются увеличение стоимости экспортируемых товаров/услуг, рост рабочих мест, развитие малых исредних предприятий и др.

В этом контексте отмечается, что мера поддержки, предоставленная на основании положений ст.103 (1) п.14 Налогового кодекса, связана с освобождением от НДС без права вычета услуг, связанных с азартными играми [[36]](#footnote-36), не были рассмотрены и обоснованы выгоды государства от предоставления этих льгот[[37]](#footnote-37). Согласно расчетам аудита (данные взяты из Декларации по подоходному налогу, Формы VEN 12), только по наиболее крупному экономическому агенту, осуществляющему такой вид деятельности, сумма НДС, оцененная от стоимости поставок от продаж (без части вычета), в 2020-2021 составила около 900,0 млн. леев. Более того, в указанном периоде этот экономический агент способствовал поступлению в государственный бюджет налогов и сборов в размере 88,1 млн. леев. Несмотря на то, что согласно практикам стран членов Европейского Союза[[38]](#footnote-38), такие виды деятельности, как пари, лотереи и другие формы азартных игр освобождаются от уплаты НДС, в качестве мотива указывая трудность по правильному определению налогооблагаемой стоимости услуг по азартным играм, тем не менее, предусмотрено, что государства-члены принимают индивидуальное решение по их применению.

Проведенные аудитом анализы свидетельствует об аналогичных недостатках и в процессе предоставления освобождений от уплаты акциза на азот и кислород, произведенные на территории страны, установленных в ст.124 (16) Налогового кодекса. Соответствующая льгота была создана на основании Закона о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты №267 от 23.12.2011, которым была принята налогово-бюджетная политика на 2012 год. Необходимо отметить, что в проекте закона, представленного Правительством для утверждения Парламентом, эта льгота не была предусмотрена. Согласно информации, предоставленной аудиторской группе[[39]](#footnote-39), соответствующая льгота была введена поправкой, предложенной при рассмотрении во втором чтении в отсутствие мотивации[[40]](#footnote-40) относительно необходимости ее создания, затрат, понесенных бюджетом, и ожидаемых выгод государства в связи с установлением этой льготы. Согласно данным ГНС, отраженным в Едином регистре налоговых льгот, сумма соответствующих освобождений в 2020 году составила 8,9 млн. леев, а от их создания - 53,2 млн. леев. На запрос аудиторской группы, ответственные лица ГНС объяснили, что не располагают данными относительно бенефициаров этой льготы, данные были взяты из обобщенной суммы ИС ГНС. Проведенные аудитом проверки информации из Деклараций по акцизам, внесенных налогоплательщиками в 2020 году и зарегистрированных в ИС, свидетельствуют о том, что соответствующее освобождение получили два экономических агента, однако освобождение в сумме 8,9 млн. леев связано лишь с одним налогоплательщиком, который числится в качестве местного производителя, но и который импортирует кислород. Этот экономический агент рассчитал и задекларировал размер акциза на произведенный азот и кислород в указанной сумме, которая в условиях Налогового кодекса не была оплачена в бюджет, оставаясь в распоряжении налогоплательщика. Необходимо отметить, что экономический агент получил льготы в сумме 8,9 млн. леев, однако сумма налогов и сборов, рассчитанных и оплаченных в бюджет, составляет 5,7 млн. леев или на 3,2 млн. леев меньше, чем стоимость предоставленных льгот. Другим соответствующим аспектом, который необходимо отметить, является то, что этот экономический агент является единственным в стране производителем азота и кислорода и действует без конкуренции на местном рынке. Имея льготу, он имеет возможность маневрировать ценами продажи собственной продукции. Так, в рамках публичных торгов, организованных государственными медицинскими учреждениями по закупке этих товаров, в большинстве случаев этот экономический агент назначается победителем, так как предлагает цену ниже, чем ту, которую предлагают конкуренты, которые импортируют указанный товар. В то же время, цены продажи азота и кислорода частному сектору ниже по сравнению с ценами, предложенными и поставляемыми публичным учреждениям.

### **Процесс предоставления освобождений от уплаты акцизов на этиловый спирт, используемый в *парфюмерной и косметической* области, был уязвимым и подвергнут несоответствиям, что лишило государственный бюджет значительных доходов.**

1. Законодательные положения, на основании которых предоставляется налоговая льгота, устарели.

Ст.124 (16) Налогового кодекса устанавливает, что „неденатурированный этиловый спирт, классифицируемый по товарной позиции 220710000, предназначенный для использования в парфюмерно-косметической промышленности, освобождается от уплаты акциза в пределах установленного отраслевым министерством объема, согласованного с Государственной налоговой службой и Таможенной службой, *с целью реализации программы деятельности парфюмерно-косметической промышленности в соответствующем году*”. П.2 *Постановления Правительства №*1574/2002 предусматривает, что „Министерство сельского хозяйства и пищевой промышленности ежегодно устанавливает, исходя из производственной необходимости, перечень экономических агентов и размер соответствующего объема неденатурированного этилового спирта, предназначенного для изготовления парфюмерно-косметической продукции”.

Проведенные аудитом проверки показывают, что эта льгота была предусмотрена еще в 2002 году на основании Закона №1128-XV от 14 июня 2002 года[[41]](#footnote-41), или применялась в течение двадцати лет в отсутствие документа политики/стратегии, предусматривающего развивать парфюмерно-косметическую промышленность страны, и влияния льготы на процесс воспроизводства в соответствующей отрасли, в том числе не было оценено соответствие льготы с экономической политикой государства. Или, в настоящих условиях секторное развитие отрасли не может покрываться Программой деятельности парфюмерно-косметической промышленности, имеющей устаревший подход во времени. Данный документ не существует, чтобы находиться в основе обоснованного предоставления этой льготы, в том числе на 2020 и 2021 годы.

Отмечается, что в период 2016-2018 годов МСХПП много раз обращалось в МФ с просьбой изменить Налоговый кодекс и аннулировать данную льготу, подчеркивая, что „парфюмерно-косметическая продукция не является продукцией первой необходимости[[42]](#footnote-42)”. Также, МСХПП ссылается на необходимость аннулирования льготы и тем, что количество и размер освобождений, запрашиваемых экономическими агентами, растет из года в год, оно не имеет полномочий и рычагов по проверке соответствующей отрасли, в том числе проверке правильности использования спирта, освобожденного от уплаты акциза. Обращение в этой связи было направлено МСХПП и в течение 2021 года в рамках согласования проекта Постановления Правительства об утверждении проекта закона о внесении изменений в некоторые нормативные акты[[43]](#footnote-43). О необходимости исключения этой льготы, которая считается устаревшей и неактуальной, отмечается и другими государственными органами[[44]](#footnote-44). Вопреки запросам и предложениям, направленным МСХПП в процессе ежегодного рассмотрения и утверждения налогово-бюджетной политики, а также при внесении других изменений в законодательную базу, МФ не пересмотрело и не поддержало аннулирование освобождения от уплаты акциза неденатурированного этилового спирта.

1. МСХПП не организовало функциональный процесс при установлении размера освобождения ставки акциза на неденатурированный этиловый спирт

МСХПП, хотя знало уязвимые места процесса предоставления освобождений от уплаты акцизов на неденатурированный этиловый спирт, не было ответственным по созданию надлежащего процесса для установления годового объема неденатурированного этилового спирта, предназначенного для использования в парфюмерной и косметической промышленности, чтобы снизить риск совершения различных злоупотреблений со стороны экономических агентов, запрашивающих льготы.

Так, в период 2020 года – сентября 2021 года отсутствовал нормативный акт, разработанный и утвержденный министерством относительно процесса получения запросов от экономических агентов, рассмотрения и принятия решений по объему неденатурированного этилового спирта, освобожденного от уплаты акцизов, порядка отражения в отчетности использования неденатурированного этилового спирта. Только в сентябре 2021 года первый раз было утверждено Положение об установлении размера неденатурированного этилового спирта, предназначенного для использования в парфюмерной и косметической промышленности, освобожденного от уплаты акцизов (Приказ МСХПП №8 от 09 сентября 2021 года). На основании этого Положения была создана Комиссия по рассмотрению заявлений, направленных экономическими агентами, утвержденная Приказом МСХПП №22 от 05 октября 2021 года, которая включает представителей МСХПП и по одному представителю ГНС, ТС, НАОЗ и НАБПП.

В описанных обстоятельствах, не располагая какими-либо положениями и без четкого видения о функциональности процесса предоставления освобождений, в период 2020-2021 годов МСХПП приняло от экономических агентов запросы об освобождении от уплаты акцизов на общую сумму 1058,2 млн. леев[[45]](#footnote-45). В результате рассмотрения запросов были согласованы льготы на общую сумму 896,1 млн. леев, в том числе в 2020 году – 666,6 млн. леев и в 2021 году - 229,5 млн. леев

Данные о предоставлении этой льготы, в эволюции на 2019- 2021 годы, изложены на следующей диаграмме.

**Диаграмма №4**

***Источник:*** *Данные взяты из Единого регистра налоговых льгот.*

Из представленных данных следует, что в проверяемом периоде размер освобождений, предоставленных МСХПП, существенно возрос по сравнению с предыдущими периодами, увеличившись в 2020 году примерно в 24 раза. Несмотря на то, что в 2021 году была отмечена тенденция снижения по сравнению с 2020 годом, тем не менее, против 2019 года она сохранилась на высоком уровне.

Преимущественно, этот рост обусловлен предоставлением МСХПП освобождений от уплаты акцизов на этиловый спирт, используемый при производстве дезинфицирующих средств. Согласно информации, представленной НАОЗ, в период чрезвычайного положения многие экономические агенты, производители косметической продукции, химических веществ и этилового спирта, инициировали производство продукции на основе этилового спирта в соответствии с рекомендации Всемирной организации здравоохранения для продукции с вирулоцидным действием[[46]](#footnote-46).

Анализ документов, представленных МСХПП, свидетельствует о том, что если к некоторым запросам экономических агентов, адресованных МСХПП об освобождении от уплаты акцизов, были приложены какие-либо обоснованные документы[[47]](#footnote-47), к другим отсутствуют соответствующие обоснования. Более того, к некоторым запросам были приложены обоснованные документы, что этиловый спирт будет использоваться для чистки окон, керамики, кухонных плит и других товаров, не относящихся к категории косметической и парфюмерной продукции[[48]](#footnote-48). Несмотря на то, что все запросы были рассмотрены членами комиссии, эта деятельность носит формальный характер, учитывая, что отсутствуют какие-либо замечания относительно правильности запроса льготы.

1. Процесс коммуникации между МСХПП и ГНС относительно предоставления освобождения от уплаты акциза на неденатурированный этиловый спирт был ненадлежащим

Другим проблемным аспектом является межинституциональное согласование предоставления освобождения от уплаты акциза на неденатурированный этиловый спирт в пределах объема, установленного отраслевым министерством. Согласно информации, представленной МСХПП, в течение 2020 года министерство направило 12 писем в адрес ГНС, которыми запросило соглашение налогового органа об освобождении от уплаты акциза в размере 666,6 млн. леев для 15 экономических агентов, участвующих в изготовлении парфюмерной и косметической продукции. Проверки аудита показывают, что не все письма министерства были зарегистрированы в ГНС и согласованы в установленном порядке. Так, 26.03.2020 МСХПП направило в адрес ГНС, посредством Службы менеджмента документов[[49]](#footnote-49), письмо за №25-82/1635, которым запросило согласование освобождения от уплаты акциза в объеме 465400,0 декалитров неденатурированного этилового спирта на общую сумму 466,1 млн. леев, предоставленную 6 экономическим агентам[[50]](#footnote-50).

Несмотря на то, что МСХПП подтверждает направление ГНС указанного документа (указанные экономические агенты получили освобождение согласно отчетным данным МСХПП), в Регистрах регистрации корреспонденции, согласно объяснениям ГНС, не фигурирует прием этого письма. В результате, налоговый орган не направил ни один ответ в адрес министерства относительно своей официальной позиции о согласовании вышеуказанных освобождений, а эта сумма льгот, предоставленная МСХПП, не была отражена ГНС в Едином регистре налоговых льгот.

Согласно вышеуказанному письму, МСХПП предоставило освобождение от уплаты акциза на этиловый спирт в размере 2,0 млн. леев ООО „Spirits and Distilled Trade”(фискальный код - 1014600009096), которое, согласно ИС ГНС, зарегистрировано под названием ООО „Distileria Bulboaca”, осуществляющее деятельность в области изготовления алкогольной продукции. При предоставлении этой льготы, комиссия по рассмотрению заявлений МСХПП, а также ответственные лица министерства, которые подписали письмо по согласованию льготы, нарушили положения ст.124 (16) Налогового кодекса, согласно которой „не освобождается от акциза неденатурированный этиловый спирт, используемый субъектами налогообложения, осуществляющими одновременно деятельность как в парфюмерно-косметической промышленности, так и по производству и сбыту алкогольной продукции”. Своими действиями указанные ответственные лица разрешили экономическому агенту незаконно получить освобождение от уплаты акциза, которое, согласно отчетным данным МСХПП[[51]](#footnote-51), фактически составило 1,1 млн. леев.

1. ГНС продемонстрировала пассивное отношение к обеспечению соблюдения предоставления освобождения от уплаты акциза, не установив функциональный процесс для рассмотрения и согласования предоставления этой льготы

ГНС не располагает положениями, связанными с процессом согласования освобождения от уплаты акциза на неденатурированный этиловый спирт, такой процесс не был создан в рамках органа.

Наблюдения аудита свидетельствуют о том, что рассмотрение запросов, адресованных МСХПП, производилось различными подразделениями ГНС, которые, в свою очередь, имели различный подход к процессу рассмотрения и согласования предоставления соответствующей льготы. Так, некоторые ответы, составленные ГНС и направленные МСХПП, содержат информацию о полномочиях, исполняемых ГНС, и сообщают, что представленная информация будет использована при их реализации[[52]](#footnote-52), другие сообщают о выявленных рисках в деятельности экономических агентов, бенефициаров освобождений, устанавливая и проведение налогового посещения[[53]](#footnote-53).

В изложенном контексте приводится пример ситуации, установленной при рассмотрении письма №25-104/1935 от 08.05.2020, которым МСХПП запросило согласование предоставления освобождения от уплаты акциза для трех налогоплательщиков, в том числе:

* ООО „Leonardo Cellars”- 10000 дал в сумме 9,9 млн. леев;
* ООО „Chemix Grupp”- 2000 дал в сумме 2,0 млн. леев;
* ООО ”Golub- Stil” – 500 дал в сумме 0,5 млн. леев.

Ответом, составленным ГНС (письмо №26-10-02/11438 от 18.05.2020), МСХПП проинформировало, что налоговый орган будет использовать соответствующую информацию в реализации полномочий по налоговому администрированию. Или, этот ответ не отражает четкую позицию по согласованию ГНС относительно предоставления освобождения от уплаты акциза для указанных экономических агентов. Более того, при заполнении Единого регистра налоговых льгот на 2020 год, стоимость объема этилового спирта, освобожденного от уплаты акциза для тех трех экономических агентов, не была обобщена, не была отражена и в отчетности МФ. Необходимо отметить, что в других ситуациях, когда письма, адресованные МСХРРОС к ГНС, имели аналогичное содержание, данные находились в основе учета и отчетности указанной льготы.

Другим аспектом, установленным аудитом, является то, что ООО „Leonardo Cellars”, изменившему 07.05.2020 вид деятельности по изготовлению парфюмерной и косметической продукции, уже на следующий день (08.05.2020) было предоставлено право на освобождение в размере 10,0 млн. леев. До этой даты соответствующий налогоплательщик осуществлял деятельность по производству алкогольных напитков различных видов, принадлежа к группе налогоплательщиков, осуществляющих деятельность, связанную с производством этилового спирта и алкогольных напитков. Согласно информации, представленной ГНС, на основании договора, заключенного с одной из дочерних компаний, ООО „Leonardo Cellars” разлил и произвел дезинфицирующие средства. Также, в 2021 году письмом МСХПП[[54]](#footnote-54), были предоставлены освобождения этому экономическому агенту в размере 8,0 млн. леев, согласованные с ГНС.

Стоит отметить факт, что данному экономическому агенту были предоставлены льготы вопреки тому, что он три года подряд (2017, 2018, 2019) регистрировал убытки, связанные с предпринимательской деятельностью, в результате, представляя риски, связанные с налоговым администрированием по этому компоненту[[55]](#footnote-55). И в 2021 году экономический агент зарегистрировал убытки, одновременно, ГНС выявила и другие риски в его деятельности, в том числе:

1. риск оплаты заработной платы в конверте (в период М/01/2021-М/02/2022 задекларировал среднемесячную заработную плату, исчисленную ниже минимально гарантированной заработной платы – 1 881 лей);
2. риск осуществления труда „по черному” (в период М/01/2021-М/02/2022 задекларировал единственного работника, в 2020 году не задекларировал работников);
3. *незначительная оплата в НПБ по сравнению с объемом выполненных работ[[56]](#footnote-56)*. Впоследствии анализы, проведенные аудитором, показывают, что этот налогоплательщик оплатил в бюджет как в 2019 году, так и в 2020 году налоги лишь в размере 11,5 тыс. леев и, соответственно, 20,9 тыс. леев.

Несмотря на вышеуказанное, в 2020-2021 годах ООО „Leonardo Cellars”, оплатив в бюджет налоги и сборы на общую сумму 32,4 тыс. леев и не задекларировал работающих работников, были предоставлены налоговые льготы в сумме 18, 0 млн. леев. Более того, ГНС применило к ООО „Leonardo Cellars” лишь меры добровольного соблюдения путем применения вопросника, без проведения в нем налогового контроля.

Аудит отмечает и другие случаи оплаты экономическими агентами налогов и сборов в сумме около 10,0 тыс. леев, в то время как получили освобождения от уплаты акциза в размере 5,0 млн. леев. Обобщенные данные в этой связи представлены в приложении №4 к настоящему Отчету аудита.

Другая ситуация отмечена при предоставлении МСХПП освобождений от уплаты акциза ООО „Golub- Stil” в размере 0,5 млн. леев. Согласно информации, представленной НАОЗ, этот экономический агент не зарегистрировал санитарные извещения и сертификаты для изготовления косметической продукции/дезинфицирующих средств[[57]](#footnote-57), или это общество не осуществляет деятельность, которая подпадает под освобождения, в этих условиях была предоставлена ненадлежащим образом.

В изложенном контексте отмечается отсутствие мониторинга со стороны государственных органов (МСХПП и ГНС) за правильностью использования по назначению неденатурированного этилового спирта. По мнению аудита, ГНС располагала инструментами, посредством которых могла бы обеспечить осуществление мониторинга этилового спирта, использованного на эти цели, которыми, однако, не воспользовалась. Так, согласно ст.12 (2) Закона о производстве и обороте этилового спирта и алкогольной продукции №1100 от 30.06.2000 установлено, что „Государственная налоговая служба ежемесячно снимает показания спиртоизмеряющих приборов с помощью счетчика учета с фискальной памятью”. Хотя ежемесячно ГНС составляет отчеты о продаже/покупке этилового спирта и дистилляторов (форма ALCC), зарегистрированные в автоматизированной информационной системе „Reports” отчетные данные в значительной мере являются неполными. Все отмеченное обусловлено тем, что отсутствуют какие-либо внутренние нормы, регламентирующие сбор предварительной информации и ввод данных в ИС, а также ответственность работников ГНС, вовлеченных в данный процесс. Это является препятствием в обеспечении последовательного мониторинга экономических агентов, участвующих в производстве и обороте этилового спирта, и владении достоверной информацией относительно использования этого вида льготы.

Фактически, Налоговый кодекс не устанавливает регламентирование, связанное с ответственностью за неправильное использование и не по назначению налоговых льгот. Отмечается, что субъектом налогообложения, освобожденного от уплаты акцизов, является экономический агент, который продает этиловый спирт, однако он не несет ответственности за налогоплательщиков, приобретающих товары, освобожденные от уплаты акцизов, и которым первоначально они были предоставлены незаконно или использованы в ходе не по назначению. Хотя существует в этой связи нормативный вакуум, ГНС не обратилась в МФ с предложениями дополнить Налоговый кодекс, разрешая некоторым экономическим агентам злоупотреблять этой налоговой льготой.

|  |
| --- |
| Справка: Принять к сведению, что в ходе аудиторской миссии ГНС, совместно с вовлеченными специалистами НАБПП, инициировали контроль у 14 налогоплательщиков с целью проверки использования ими количества предельных долей неденатурированного этилового спирта, предназначенного для использования в парфюмерной и косметической промышленности, хранящегося в складских помещениях. |

### **Установлена необходимость гармонизации порядка освобождения от уплаты акциза неденатурированного этилового спирта, используемого для производства лекарственных средств**

Согласно ст.124 (16) Налогового кодекса, освобождается от уплаты акциза неденатурированный этиловый спирт по товарным позициям 220710000 и 220890910, предназначенный для производства фармацевтической продукции и использования в медицине, в пределах объема годовой квоты, установленной Правительством

Согласно Постановлениям Правительства[[58]](#footnote-58), на 2020-2021 годы было принято освобождение от уплаты акцизов на общую сумму 63,4 млн. леев, из которых: 28,4 млн. леев – в 2020 году и 35,0 млн. леев – в 2021 году, а также списки пользователей. Несмотря на то, что соответствующий порядок освобождения является более прозрачным, чем льготы, предоставленные по уплате акцизов на неденатурированный этиловый спирт, используемый в парфюмерной и косметической промышленности, тем не менее, аудит отмечает следующее.

Национальный план действий по реализации Соглашения об ассоциации между Республикой Молдова и Европейским Союзом[[59]](#footnote-59) предусматривает приведение национального законодательства в соответствие с положениями Директивы 92/83/CEE от 19.10.1992 по гармонизации структуры акцизов на алкоголь и алкогольные напитки. Ответственным за реализацию этого действия было установлено МФ, со сроком выполнения в III квартале 2017 года. Общее условие, предусмотренное Директивой, состоит в капитализации льгот по акцизам путем их возмещения. В результате, порядок освобождения от уплаты акцизов этилового спирта, используемого в медицинских и фармацевтических целях, необходимо изменить путем создания механизма по возврату уплаченного акциза по запросу бенефициара, что фактически не реализовано.

Необходимо отметить, что при создании соответствующего освобождения[[60]](#footnote-60), порядок его предоставления предусматривал возврат/возмещение уплаченного налога, или указанные положения были соотнесены с передовыми практиками. Однако, путем корректировок, внесенных в Налоговый кодекс[[61]](#footnote-61) в 2015 году, эта законная норма была изменена, был предусмотрен порядок полного освобождения от уплаты акциза. В этих условиях были снижены рычаги по осуществлению мониторинга со стороны ГНС за правильностью и прозрачностью предоставления соответствующей льготы. Проведенные изменения отрицательно отразились и на достоверности суммы, отраженной налоговым органом, с учетом того, что указывается сумма акцизов на количество этилового спирта, установленное Постановлением Правительства, а не фактические льготы, полученные экономическими агентами пользователями.

### **Около 1/4 резидентов свободных зон получили налоговые льготы в размере 36,4 млн. леев, оплатив в бюджет налоги и сборы в размере 555,2 тыс. леев, одновременно осуществив инвестиции в размере 137,3 млн. леев**

Ст.49 и ст.512 Налогового кодекса предусматривают положения, связанные с освобождением от уплаты налога на доход экономических агентов, являющихся резидентами свободных экономических зон и их администраций. Согласно данным, представленным ГНС, в 2020 году налоговые льготы по налогу на доход получили 54 экономических агента резидента на общую сумму 36,4 млн. леев, что составляет 24% от общего числа 226 резидентов, зарегистрированных в 7 свободных экономических зонах: СЭЗ „Expo-Business-Chişinău”; СЭЗ „Tvardiţa”; СЭЗ „Ungheni-Business”; СЭЗ „Bălţi”; СЭЗ „Otaci-Business”; СЭЗ Производственный парк „Taraclia”; СЭЗ „Valkaneş”. Также, получили налоговые льготы в размере 0,3 млн. леев при оплате подоходного налога и 5 администраций свободных экономических зон из 7 указанных, 2 зарегистрировали убытки. Анализируя ситуацию сквозь призму соответствия предоставления налоговых льгот, аудит отмечает, что указанные налогоплательщики соответствовали условиям приемлемости, установленным Налоговым кодексом с целью получения льгот.

Анализируя данные по 14 экономическим агентам[[62]](#footnote-62), отмечается, что в 2020 году соотношение между стоимостью предоставленных льгот и размером налогов, оплаченных в бюджет, составляет 6%, или эти экономические агенты, оплатив налоги и сборы в сумме 555,2 млн. леев, получили налоговые льготы в размере 37,7 млн. леев. Одновременно отмечается, что в отчетном году размер инвестиций, произведенных вышеуказанными бенефициарами льгот, составил 137,3 млн. леев, преимущественно будучи направленным на приобретение электрического кабеля/оборудования для мобильных транспортных средств, волоконно-оптического кабеля, картонных изделий и др.

Относительно внедрения рекомендации, направленной предыдущим аудитом[[63]](#footnote-63) МЭ относительно укрепления контроля и анализа деятельности свободных экономических зон за достижением целей, установленных законодательной базой, отмечается, что хотя были реализованы некоторые действия, предусмотренные улучшить результаты деятельности свободных экономических зон, вместе с тем, отмечается сохранение ситуации относительно неактивности некоторых экономических агентов, осуществляющих деятельность в этих зонах. Так, проведенные аудитом анализы свидетельствуют о том, что из общего числа 226 резидентов, зарегистрированных в семи СЭЗ страны, 79 экономических агентов или 35% не работают в этих зонах, не получили какие-либо доходы от продаж, а также не осуществили инвестиций. По сравнению с данными, представленными в предыдущем Отчете аудита, которые указывали, что на конец 2015 года были неактивными 42,6 % из общего числа резидентов, на конец 2020 года их удельный вес снизился на 7,6 процентных пунктов.

### **Действия органов, ответственных за присоединение налоговых льгот в форме государственной помощи к международным практикам, являются запоздалыми, что косвенно влияет на процесс повышения эффективности бюджетных расходов**

Проанализированные сквозь призму положений Закона №139/2012, часть налоговых льгот представляет собой государственную помощь, в том случае те, которые совокупно соответствуют четырем условиям, установленным в ст.3 указанного закона. Согласно ст.20 Закона №139/2012, Совет по конкуренции обязан осуществлять мониторинг действующей государственной помощи в целях проверки соблюдения положений юридических актов, на основании которых она предоставлена, с целью обеспечения адекватной конкурентной среды. В процессе внешнего публичного аудита установлено, что хотя от принятия нормативных положений в области государственной помощи были рассмотрены и утверждены решения Пленума Совета по конкуренции относительно отнесения/ неотнесения к категории государственной помощи некоторых существующих налоговых льгот, другие льготы не были рассмотрены в установленном порядке или находятся в процессе анализа. В изложенном контексте, отмечается следующее.

ГНС, в качестве поставщика государственной помощи, несет ответственность по предоставлению СК всю необходимую информацию для разработки Регистра государственной помощи. Согласно данным, представленным ГНС, в 2020 году было отражено как государственная помощь 12 видов налоговых льгот в общей сумме 338,2 млн. леев. Данные в этой связи подробно представлены в приложении №5.

Согласно наблюдениям аудита, выявлены проблемные аспекты по осуществлению мониторинга со стороны СК некоторых налоговых льгот. В изложенном контексте установлено, что до завершения аудита из тех 12 налоговых льгот, отнесенных ГНС к государственной помощи, СК не проанализировал и не высказался по двум видам налоговых льгот[[64]](#footnote-64) сквозь призму соответствия их схемам государственной помощи. Также, отмечается необходимость рассмотрения и принятия решения Пленума СК за соблюдением законодательства, связанного с государственной помощью, освобождений от уплаты акцизов на азот и кислород, произведенные на территории страны, исходя из факта подтверждения некоторых проблемных аспектов при предоставлении этой льготы, изложенных в подразделе 4.2.2. В результате, заключается, что нерассмотрение всех налоговых льгот с целью соблюдения правил государственной помощи и последующее утверждение ряда схем государственной помощи (условия предоставления, четкие критерии для потенциальных бенефициаров и др.) вырисовывают предпосылки для несоблюдения государственными органами в установленный срок (01.09.2022) присоединения их к законодательным положениям европейского сообщества в соответствии с обязательствами, взятыми согласно ст.341 Соглашения об ассоциации, заключенного между Республикой Молдова и Европейским Союзом. В результате вышеуказанного, аудит установил, что этот процесс запоздал и позволяет сохранять в дальнейшем некоторые устаревшие льготы и которые не приносят выгоду государству.

# **ОБЩИЙ ВЫВОД**

На основании констатаций внешнего публичного аудита о соответствии администрирования налоговых льгот в 2020 году, с проверкой ряда аспектов, касающихся 2021 года, делается вывод, что государственные органы недостаточно сконцентрировались для обеспечения надлежащего управления процессом администрирования налоговых льгот, он был нефункциональным по всей цепочке организации, находясь на начальной стадии создания. В результате, не была обеспечена в полной мере оценка и отчетность бюджетных затрат льгот, а также системная оценка их сквозь призму эффективности и дополнительной стоимости, генерируемой в бюджет и обществу. Также, МФ и ГНС не выявили необходимые жизненные инструменты для системного мониторинга правильности и законности освобождений, которые получили некоторые экономические агенты, особенно, те, которые подвержены риску несоблюдения, а также не установили рычаги ответственности для всех бенефициаров, злоупотребляющих и использующих предоставленные государством льготы ненадлежащим образом.

Все указанное основывается на следующих наблюдениях аудита:

* создание и предоставление льгот производилось в отсутствие ряда программ или стратегий по экономическому развитию некоторых отраслей или секторов национальной экономики, в том числе содержащих показатели влияния/результата и которые позволят оценить выгоды, вытекающие от их предоставления;
* неоценка ГНС бюджетных затрат примерно по 2/3 из общего числа льгот, администрируемых налоговым органом, что не обеспечивает прозрачность в использовании ресурсов государства, а также оставляя частично реализованной задачу, делегированную Правительством МФ и подведомственным органам;
* наличие существенных ошибок в процессе оценки ГНС бюджетных затрат для других 76 администрируемых льгот;
* неоценка эффективности и результативности предоставления льгот, что привело к частичной реализации и цели, установленной в Плане действий Правительства на 2020-2023 годы относительно *оценки эффективности существующих льгот и введения новых видов субсидий для стимулирования устойчивого развития экономики и увеличения поступления доходов в бюджет*;
* отсутствие сотрудничества и коммуникации между органами государства, а также их безответственность создали условия по предоставлению ряда нелегальных льгот, а также тех, которые не генерируют воздействие, бенефициарами которых были экономические агенты, которые не способствуют поступлению в бюджет путем оплаты налогов и сборов;
* в значительной мере установленные аудитом недостатки были связаны с отсутствием:
* нормативной базы, регламентирующей все этапы, связанные с управлением налоговыми льготами;
* внутренних методологических норм, которые будут регламентировать процессы по отчетности льгот;
* ответственности со стороны государственных органов при предоставлении льгот, а также непредпринятие оперативных действий по аннулированию льгот, которые генерируют лишь расходы в НПБ, не принося дополнительной стоимости бюджету и обществу;
* в рамках ГНС аналитической структуры, которая обеспечит осуществление мониторинга правильности данных, отраженных экономическими агентами и размере льгот.

Существуют и объективные мотивы, влияющие на процесс оценки бюджетных затрат льгот, особенно, связанные со сложностью и недостатками по внедрению ряда инструментов и механизмов по оценке льгот.

Констатации внешнего публичного аудита и направленные рекомендации были доведены до сведения органов, завизированы и согласованы ими, так как определяют необходимость обеспечения устойчивости процесса, инициированного МФ с участием других органов государства, с целью исчисления бюджетных затрат налоговых льгот, их учета и отчетности, а также обеспечения процесса системной оценки влияния, вытекающего от предоставления льгот, с пересмотром и исключением тех льгог, которые не доказывают свою эффективность.

Учитывая то, что в рамках настоящей аудиторской миссии были проанализированы и подтверждены недостатки, которые сохраняются и не были устранены в результате рекомендаций, направленных в Отчете аудита соответствия, ассоциированного с аудитом эффективности системы налоговых и таможенных льгот[[65]](#footnote-65), субъектам были направлены новые рекомендации аудита, ориентированные на устранение этих недостатков, из режима мониторинга исключаются 11 рекомендаций, направленных субъектам в рамках предыдущей миссии аудита, согласно приложению №6.

**РЕКОМЕНДАЦИИ**

**Министерству финансов:**

1. Пересмотреть нормативную базу по регламентированию налоговых льгот, с их обновлением и модернизацией, с целью укрепления налогово-бюджетного управления, в том числе устанавливая:
2. годовую оценку бюджетных затрат льгот;
3. организацию учета и отчетности льгот, с установлением сроков по составлению отчетности;
4. рассмотрение и периодический анализ спектра предоставленных налоговых льгот, с направлением предложений по аннулированию нецелесообразных или не доказавших свою эффективность (подразделы 4.1.1. и 4.1.2.).
5. Разработать совместно с ГНС методологических норм по регламентированию оценки, учета и отчетности налоговых льгот для обеспечения правильности, полноты и достоверности данных из Единого регистра налоговых и таможенных льгот (подраздел 4.1.3.).
6. Пересмотреть порядок предоставления освобождений от уплаты акцизов, с исключением неэффективных, а также рассмотреть возможность создания механизма по их освоению путем метода возмещения фактически выплаченных платежей в соответствии с передовыми практиками в данной области (подраздел 4.2.4.).
7. Продолжить межинституциональное сотрудничество с Советом по конкуренции, ГНС и другими органами по пересмотру сквозь призму законодательства, связанного с государственной помощью, всего спектра налоговых льгот, а также присоединение существующих схем государственной помощи к положениям европейского законодательства с целью соблюдения взятых обязательств (подраздел 4.2.6.).

**Государственной налоговой службе:**

1. Создать аналитическую и контрольную деятельность по обеспечению функциональности инструментов, используемых при определении размера отраженных в отчетности налоговых льгот, а также по выявлению и устранению причин ошибок, установленных аудитом при обобщении данных (подраздел 4.1.3.).
2. Пересмотреть формы и приложения к ним, связанные с отчетностью налоговых льгот, для исключения неясностей и двойственных интерпретаций налогоплательщиками при составлении отчетности по годовым показателям, в том числе Формы VEN12 относительно освобождения от налога на доход, полученный образовательными учреждениями (подраздел 4.1.3.).
3. Организовать обучение ответственного персонала из образовательных учреждений относительно порядка отражения в отчетности налоговых льгот, которые они получили (подраздел 4.1.3.).
4. Создать и описать процессы, связанные с предоставлением и отчетностью налоговых льгот, в том числе связанные с коммуникацией с центральными специализированными органами, участвующими в предоставлении налоговых льгот (подраздел 4.2.3.).
5. Разработать внутренние нормы, регламентирующие процесс выборки данных относительно производства, потребления и продажи этилового спирта, а также выявить инструменты, которые позволят осуществлять мониторинг, фактический учет и правильную отчетность освобождений от уплаты акцизов на неденатурированный этиловый спирт (подраздел 4.2.3., d)).

**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 управления аудита I |  | | **Наталья Трофим** | |  |

# ***ПРИЛОЖЕНИЯ***

*Anexa nr. 1*



*Anexa nr.2*

**Procesele supuse verificării și criteriile aplicate**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Procesele/aspectele auditate** | **Mijloacele gestionate** | **Eșantionul supus testării** | | **Lista actelor normative care au servit drept surse de criterii** |
| (1) Au fost implementate politici și instrumente care să asigure estimarea costurilor bugetare ale facilităților fiscale? | | | | |
| Cadrul normativ care reglementează sistemul de facilități | Analiza cadrului legal | | | * Codul fiscal, aprobat prin Legea nr. 1163-XIII din 24.04.1997; * Legea finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale nr. 181 din 25.07.2014; * Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 45 din 15.02.2018 „Cu privire la aprobarea Registrului unic al facilităților fiscale si vamale”; |
| Sistematizarea costurilor bugetare ale facilităților fiscale | **2 291,7 mil.lei** | | **1759,9 mil.lei**  **77%** |
| Procesul de evaluare și raportare a costurilor bugetare ale facilităților fiscale, inclusiv aferente: |
| * scutirii de TVA a energiei electrice importate și livrate; | 329,9 mil. lei | | 100% | * art.103 alin.(1) pct.18) din Codul fiscal ; |
| * calculării și achitării TVA la autoturisme și alte autovehicule; | 648,0 mil. lei | | 100% | * art. 103 alin.(1) pct. 24) din Codul fiscal; |
| * scutirii de TVA a serviciilor poștale, | 13,6 mil. lei | | 100% | * art. 103 alin.(1) pct.13) din Codul fiscal; |
| * cotei impozitului pe venit în mărime de 7% pentru gospodăriile țărănești (de fermier); | 363,8 mil. lei | | 100% | * art.15 lit. c) din Codul fiscal; |
| * scutirii instituțiilor de învățământ de impozitul pe venit; | 191,9 mil. lei | | 100% | * art.513 din Codul fiscal; * art. 83 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal; * Ordinul MF nr. 153 din 22 decembrie 2017 privind aprobarea formularului tipizat al Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru agenții economici (modificat prin Ordinul MF nr.162 din 26 septembrie 2018); * Ordinul IFPS nr.1080 din 10 octombrie 2012 (cu modificările și completările ulterioare); |
| * scutirilor de impozit acordate asociațiilor de economii și împrumut; | 11,8 mil.lei | | 9,1 mil. lei  77% | * art.532 din Codul fiscal; |
| * scutirilor de plata accizului la alcoolul etilic nedenaturat, utilizat în industria de parfumerie și cosmetică | 200,9 mil. lei | | 100% | * art.124 alin.(16) din Codul fiscal; |
| Regimul special de impozitare a rezidenților parcurilor IT | **Notă:** Observația de audit ține de analiza cauzelor neconsiderării de către SFS a regimului de impozitare a rezidenților parcurilor IT ca facilitate fiscală. CC, la fel, a atribuit facilitatea la ajutor de stat | | | * art.141, art.2941, art. 3421 din Codul fiscal „Norme speciale aplicabile rezidenților parcurilor pentru tehnologia informației și angajaților acestora”; * art.370 din Codul fiscal; * art. 15 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 77/2016; * Decizia Consiliului Concurenței nr. ASS-17 din 29.03.2018; |
| Monitorizarea de către SFS a corectitudinii utilizării facilităților fiscale de către contribuabili | Analiza existenței procedurii în cadrul SFS și funcționalitatea acesteia | | |  |
| (2) Autoritățile statului au reexaminat sistemul existent de facilități, fiind aplicate conform principiile bunei guvernări? | | | | |
| Implementarea prerogativei Guvernului privind oportunitatea menținerii acestora sau redirecționării spre alte sectoare | Analiza cadrului legal | | | * acțiunea 4.11.2. din Planul de acțiuni al Guvernului pentru anii 2020-2023; |
| Justificarea din punct de vedere economic a instituirii unor facilități fiscale:   * scutirea de plata TVA, fără drept de deducere, a serviciilor legate de jocurile de noroc; | Semnificativ prin contextul problematicii | | | * art. 103 alin. (1) pct. 14 din Codul fiscal; * art.135 din DIRECTIVA 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată; |
| * scutirea de plata accizului la azotul și oxigenul produși pe teritoriul țării | 8,9 mil. lei | | 100% | * Legea pentru modificarea și completarea unor acte legislative nr.267 din 23.12.2011, prin care a fost promovată politica bugetar-fiscală pentru anul 2012; * art.124 alin.(16) din Codul fiscal; |
| Armonizarea la bunele practici a modului de scutire de acciz a alcoolului etilic nedenaturat, utilizat în scopul producerii medicamentelor | 28,4 mil. lei | | Semnificativ prin contextul problematicii | * HG nr. 102 din 19.02.2020 cu privire la stabilirea cuantumului anual de alcool etilic nedenaturat, destinat producerii farmaceutice şi utilizării în medicină pentru anul 2020; * HG nr.18 din 12.02.2021 cu privire la stabilirea cuantumului anual de alcool etilic nedenaturat, destinat producerii farmaceutice şi utilizării în medicină pentru anul 2021; * HG nr.1472 din 30.12.2016 cu privire la aprobarea Planului Național de Acțiuni pentru implementarea Acordului de Asociere Republica Moldova–Uniunea Europeană; * Directiva 92/83/CEE a Consiliului din 19.10.1992 privind armonizarea structurilor accizelor la alcool și băuturi alcoolice; * art.II din Legea nr.1128-XV din 14 iunie 2002 pentru modificarea articolului 103 din Titlul III şi a anexei la Titlul IV ale Codului fiscal. |
| Înlesniri fiscale acordate rezidenților zonelor economice libere | 36,4 mil.lei | | Semnificativ prin context | * art.49 și art.512 din Codul fiscal statuează reglementări aferente scutirii de plata impozitului pe venit a agenților economici rezidenți ai zonelor economice libere și a administrațiilor acestora; |
| Alinierea facilităților fiscale în formă de ajutor de stat la practicile internaționale | 338,2 mil. lei. | | 100% | * Legea nr. 139 din 15.06.2012 cu privire la ajutorul de stat (cu modificările și completările ulterioare); * art. 340 și art. 341 din Acordul de Asociere încheiat între Republica Moldova și Uniunea Europeană; |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| *Anexa nr. 3* | | | | | | |
| **Extras din Registrul unic al facilităților fiscale aferent anului 2020** (variantă inițială prezentată MF și echipei de audit și varianta actualizată prezentată doar echipei de audit) | | | | | | |
| **Descrierea facilității** | | **Codul facilității** | **Temeiul legal de acordare a facilității** | **Suma facilităților fiscale acordate inițial, lei** | **Suma facilităților fiscale actualizată, lei** | **Valoarea erorii/divergențelor constatate de audit pe eșantionul verificat** |
| **TOTAL facilități fiscale acordate în anul 2020** | | **x** | **X** | **2,226,042,170.92** | **2,291,653,631.73** | *-774,725,386.45* |
| *+633,114,209.3* |
| *I. Total facilități fiscale aferente TVA* | | x | X | ***1,048,467,420.00*** | ***1,048,467,420.00*** | X |
| 1 | Se scutesc de TVA, fără drept de deducere, autoturismele şi alte autovehicule (poziţiile tarifare 870321, 870322, 870323, 870324, 870331, 870332, 870333, 870390100); scuterele cu motor electric de la poziţia tarifară 871190900. | **CFTVA022** | CF, art. 103 alin.(1) pct. 24) | 647,955,690.00 | 647,955,690.00 | -254,997,479.10 |
| 2 | Se scutește de TVA, fără drept de deducere, energia electrică importată şi livrată către operatorul reţelei de transport şi de sistem, operatorii reţelelor de distribuţie şi furnizorii energiei electrice sau importată de către operatorul reţelei de transport şi de sistem, operatorii reţelelor de distribuţie şi furnizorii energiei electrice, cu excepţia serviciilor de transport şi distribuţie a energiei electrice. | **CFTVA017** | CF, art. 103 alin.(1) pct. 18) | 329,912,150.00 | 329,912,150.00 | 96,063,449.90 |
| 3 | Se scutesc de TVA, fără drept de deducere, plasarea şi comercializarea mărfurilor în magazinele duty-free. | **CFTVA039** | CF, art.103 alin. (6) | 32,648,730.00 | 32,648,730.00 | X |
| 4 | Se scutesc de TVA, fără drept de deducere, serviciile poştale, inclusiv distribuirea pensiilor, subvenţiilor, indemnizaţiilor. | **CFTVA012** | CF, art. 103 alin.(1) pct. 13) | 13,579,240.00 | 13,579,240.00 | 71,363,930.00 |
| 5 | Se scutesc de TVA, fără drept de deducere, serviciile de înhumare şi incinerare a corpurilor umane sau animale şi activităţile conexe: pregătirea cadavrelor către înhumare sau incinerare, îmbălsămarea şi serviciile oferite de întreprinderile de pompe funebre; închirierea încăperilor în saloanele pentru răposaţi; închirierea sau vânzarea locurilor de veci; întreţinerea mormintelor; amenajarea şi întreţinerea cimitirelor; transportarea cadavrelor; ritualurile şi ceremoniile efectuate de organizaţiile religioase; organizarea funeraliilor şi ceremoniilor de incinerare; confecţionarea şi/sau livrarea sicrielor, coroanelor. | **CFTVA014** | CF, art. 103 alin.(1) pct. 15) | 11,731,520.00 | 11,731,520.00 | 0.00 |
| 6 | Se scutește de TVA, fără drept de deducere, proprietatea confiscată, proprietatea fără stăpân, proprietatea trecută în posesiunea statului cu drept de succesiune, comorile. | **CFTVA007** | CF, art. 103 alin.(1) pct. 8) | 1,450,290.00 | 1,450,290.00 | x |
| 7 | Se scutesc de TVA, fără drept de deducere, materia primă, materialele, articolele de completare şi accesoriile necesare procesului propriu de producţie, importate de către organizaţiile şi întreprinderile societăţilor nevăzătorilor, societăţilor surzilor şi societăţilor invalizilor, de asemenea, se scutesc organizaţiile şi întreprinderile menţionate de vărsarea la buget a sumei TVA pentru mărfurile produse şi serviciile prestate, conform listei organizaţiilor şi întreprinderilor respective, aprobată de Guvern. | **L1417012** | Legea nr.1417-XIII din 17.12.1997, art.4 (18) | 11,189,800.00 | 11,189,800.00 | x |
| *II. Total facilități fiscale aferente impozitului pe venit* | | x | X | ***578,250,494.17*** | ***613,641,649.03*** | x |
| 8 | Suma totală a impozitului pe venit se determină pentru gospodăriile ţărăneşti (de fermier) în mărime de 7% din venitul impozabil. | **CFIV001** | CF, art.15 lit. c) | 361,267,388.70 | 363,787,527.89 | -345,408,621.81 |
| 9 | Sunt scutite instituţiile de învăţământ publice, prin derogare de la art.51, şi instituţiile de învăţământ private de impozitul pe venitul obţinut din desfăşurarea nemijlocită a procesului de învăţământ conform Codului educaţiei. | **CFIV056** | CF, art.513 | 160,336,420.81 | 191,927,781.57 | -169,056,657.62 |
| 10 | Rezidenţii care au investit în mijloacele fixe ale întreprinderilor lor şi/sau în dezvoltarea infrastructurii zonei economice libere un capital echivalent cu cel puţin 5,0 milioane de dolari SUA sunt scutiţi, pe o perioadă de 5 ani, începând cu trimestrul imediat următor trimestrului în care a fost atins volumul indicat de investiţii, de plata impozitului pe venitul de la exportul în afara teritoriului vamal al Republicii Moldova al mărfurilor (serviciilor) produse în zona economică liberă, sau de la livrarea mărfurilor (serviciilor) produse în zona liberă către alţi rezidenţi ai zonelor economice libere pentru mărfurile (serviciile) orientate spre export. | **CFIV049** | CF, art.49 lit. d) | 16,377,598.15 | 16,377,598.15 | X |
| 11 | Impozitul pe venitul rezidenţilor obţinut de la exportul în afara teritoriului vamal al Republicii Moldova al mărfurilor (serviciilor) produse în zona economică liberă sau obţinut de la livrarea mărfurilor (serviciilor) produse în zona economică liberă către alţi rezidenţi ai zonelor economice libere pentru mărfurile (serviciile) orientate spre export se percepe în proporţie de 50% din cota stabilită în Republica Moldova. | **CFIV046** | CF, art.49 lit. a) | 13,738,097.57 | 13,810,787.27 | Facilitate abrogată prin Legea nr.257 din 16.12.2020, în vigoare din 01.05.2021 |
| 12 | Sunt scutite de impozit asociaţiile de economii şi împrumut. | **CFIV059** | CF, art.532 | 11,807,537.15 | 11,828,326.89 | -5,262,627.92 |
| 13 | Sunt scutite de impozit sursele financiare ale administraţiei zonei economice libere prevăzute la art. 5 alin. (4) din Legea nr. 440-XV din 27 iulie 2001 cu privire la zonele economice libere. | **CFIV055** | CF, art.512 | 294,531.43 | 350,706.07 | 0 |
| 14 | Sunt scutite de impozit întreprinderile create pentru realizarea scopurilor statutare ale societăţilor orbilor, surzilor şi invalizilor. | **CFIV058** | CF, art.531 | 271,567.17 | 271,567.17 | Facilitate abrogată prin Legea nr.257 din 16.12.2020, în vigoare din 01.05.2021 |
| 15 | Venitul fondului nestatal de pensii nu este supus impozitării, însă orice plăţi efectuate din acest fond se includ în venitul brut al beneficiarului. | **CFIV062** | CF, art.68 | 31,743.73 | 31,743.73 | X |
| 16 | Impozitul pe venitul de la activitatea rezidenţilor în zona economică liberă, cu excepţia celei stabilite la lit. a), se percepe în proporţie de 75% din cota stabilită în Republica Moldova. | **CFIV047** | CF, art.49 lit. b) | 1,325,592.58 | 1,327,514.89 | 0 |
| 17 | Sunt scutite de impozit organizaţiile sindicale şi patronale. | **CFIV060** | CF, art.533 | 595,614.48 | 1,082,741.38 | 0 |
| 18 | Rezidenţii care au investit în mijloacele fixe ale întreprinderilor lor şi/sau în dezvoltarea infrastructurii zonei economice libere un capital echivalent cu cel puţin un milion de dolari SUA sunt scutiţi, pe o perioadă de 3 ani, începând cu trimestrul imediat următor trimestrului în care a fost atins volumul indicat de investiţii, de plata impozitului pe venitul de la exportul în afara teritoriului vamal al Republicii Moldova al mărfurilor (serviciilor) produse în zona economică liberă sau de la livrarea mărfurilor (serviciilor) produse în zona liberă către alţi rezidenţi ai zonelor economice libere pentru mărfurile (serviciile) orientate spre export. | **CFIV048** | CF, art.49 lit. c) | 1,395,049.79 | 2,024,352.41 | 0 |
| 19 | Se scutesc de plata impozituluiatelierele curative de producţie (de muncă) de pe lângă spitalele de psihiatrie ale Ministerului Sănătăţii, în care muncesc persoane handicapate. | **L1164IV002** | Legea nr.1164-XIII din 24.04.1997, art.24 alin.(15) lit. a) | 63,808.12 | 63,808.12 | X |
| 20 | Se scutesc de plata impozituluioficiile cadastrale teritoriale – pe venitul destinat creării şi funcţionării fondului de garanţie al Agenţiei Relaţii Funciare şi Cadastru, precum şi pe venitul destinat acumulării de mijloace prevăzute pentru acoperirea cheltuielilor de deservire şi rambursare a creditului extern acordat în vederea implementării Primului Proiect de Cadastru. | **L1164IV005** | Legea nr.1164-XIII din 24.04.1997, art.24 alin.(15) lit. d) | 159,734.05 | 171,383.05 | X |
| 21 | Se scutesc de plata impozituluiîntreprinderile penitenciarelor. | **L1164IV004** | Legea nr.1164-XIII din 24.04.1997, art.24 alin.(15) lit. c) | 181,047.00 | 181,047.00 | 0 |
| 22 | Impozitul pe venitul rezidenţilor, provenit din activitatea desfăşurată pe teritoriul Portului Internaţional Liber „Giurgiulești”, se percepe pentru perioada primilor 10 ani, începând cu prima perioadă fiscală ulterioară perioadei fiscale în care a fost înregistrat venitul impozabil – în mărime de 25% din cota stabilită a impozitului pe venit. | **L8IV001** | Legea nr.8-XV din 17.02.2005, art.8 alin.(2) lit. a) | 1,691,522.80 | 1,691,522.80 | 0 |
| 23 | La calcularea impozitului pe venit, agenţii economici au dreptul la reducerea venitului impozabil cu o sumă calculată prin înmulţirea salariului mediu anual pe ţară din anul precedent anului fiscal de gestiune la creşterea numărului scriptic mediu al salariaţilor în anul fiscal de gestiune faţă de anul precedent, dar nu mai mare de venitul impozabil. Salariul mediu anual pe ţară în anul precedent se stabileşte în baza comunicatului Biroului Naţional de Statistică. Creşterea numărului scriptic mediu al salariaţilor în anul fiscal de gestiune faţă de anul precedent acestuia se determină ca depăşire a numărului scriptic mediu al salariaţilor în anul fiscal de gestiune faţă de numărul scriptic mediu al salariaţilor din anul precedent. | **L1164IV008** | Legea nr.1164-XIII din 24.04.1997, art.24 alin.(16) | 2,169,296.24 | 2,169,296.24 | x |
| 24 | Rezidenții ZEL care au beneficiat de scutirile prevăzute la lit. c) și lit.d) și care investesc suplimentar în mijloace fixe ale întreprinderilor lor și/sau în dezvoltarea infrastructurii zonei economice libere un capital echivalent cu cel puțin 5,0 milioane de dolari SUA – scutire pe un termen de 5 ani. Au dreptul să beneficieze în mod repetat de scutiri de plata impozitului pe venitul de la exportul în afara teritoriului vamal al Republicii Moldova al mărfurilor (serviciilor) produse în zona economică liberă sau de la livrarea mărfurilor (serviciilor) produse în zona economică liberă către alţi rezidenţi ai zonelor economice libere începând cu trimestrul următor în care a fost atins volumul de investiţii suplimentare, cu condiţia că numărul mediu de angajaţi înregistrat în anul calendaristic următor anului atingerii volumului de investiţii suplimentare va depăşi cu 20% numărul mediu de angajaţi înregistrat în anul calendaristic precedent atingerii volumului de investiţii suplimentare. | **CFIV052** | CF, art.49 lit. e) | 2,841,956.71 | 2,841,956.71 | 0 |
| 25 | Întreprinderile care au efectuat, în cadrul Acordului de investiţii „Cu privire la Portul Internaţional Liber „Giurgiuleşti”, investiţii capitale în mărime ce depăşeşte suma echivalentă cu 5,0 milioane dolari SUA se scutesc de plata impozitului pe venit pe o perioadă de 5 ani consecutivi ulteriori perioadei fiscale în care a fost atins volumul indicat de investiţii capitale, începând cu prima perioadă fiscală în care acestea au declarat venit impozabil. | **L1164IV009** | Legea nr.1164-XIII din 24.04.1997, art.24 alin.(17) | 3,701,987.69 | 3,701,987.69 | 0 |
| *III. Total scutiri de accize* | | x | X | ***238,330,830.00*** | ***238,330,830.00*** | x |
| 26 | Se scutește de acciz alcoolul etilic nedenaturat de la poziţiile tarifare 220710000 şi 220890910, destinat producerii farmaceutice şi utilizării în medicină, în limita volumului contingentului anual stabilit de Guvern. | **CFAC019** | CF, art.124 (15) | 28,403,600.00 | 28,403,600.00 | 0 |
| 27 | Alcoolul etilic nedenaturat de la poziţia tarifară 220710000, destinat utilizării în industria de parfumerie şi cosmetică, este scutit de plata accizelor în limita volumului stabilit de ministerul de ramură, coordonat cu Serviciul Fiscal de Stat şi Serviciul Vamal, în vederea realizării programului de activitate al industriei de parfumerie şi cosmetică pe anul respectiv. | **CFAC020** | CF, art.124 (16) | 200,936,800.00 | 200,936,800.00 | 465,686,829.40 |
| 28 | Mărfurile de la poziţiile tarifare 280430000 şi 280440000 produse pe teritoriul ţării sunt scutite de plata accizului. | **CFAC021** | CF, art.124 (17) | 8,990,430.00 | 8,990,430.00 | 0 |
| *IV. Total facilități fiscale aferente impozitului pe imobil și funciar* | | **x** | X | ***331,375,359.11*** | ***359,203,123.85*** | x |
| 29 | Sunt scutite autorităţile publice şi instituţiile finanţate de la bugetele de toate nivelurile. | **CFIBI002** | CF, art.283 alin.(1) lit. a) | 158,236,986.03 | 165,975,460.10 |
| 30 | Contribuabilii care achită suma integrală a impozitului pentru anul fiscal în curs până la 30 iunie a anului respectiv beneficiază de dreptul la o reducere cu 15% a sumei impozitului ce urmează a fi achitat. | **CFIBI001** | CF, art.282 alin.(2) | 38,799,875.28 | 39,089,690.87 |
| 31 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt atribuite permanent căilor ferate, drumurilor auto publice, porturilor fluviale şi pistelor de decolare. | **CFIBI025** | CF, art.283 alin.(4) lit. f) | 7,271,675.84 | 7,433,023.14 |
| 32 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt de uz public în localităţi. | **CFIBI027** | CF, art.283 alin.(4) lit. h) | 6,995,377.90 | 7,231,342.08 |
| 33 | Sunt scutite familiile participanţilor căzuţi în acţiunile de luptă pentru apărarea integrităţii teritoriale şi independenţei Republicii Moldova şi persoanele care au fost întreţinute de aceştia. | **CFIBI010** | CF, art.283 alin.(1) lit. i) | 2,259,695.45 | 2,259,449.18 |
| 34 | Este scutită Compania Naţională de Asigurări în Medicină şi agenţiile ei teritoriale. | **CFIBI015** | CF, art.283 alin.(1) lit. n) | 1,912,756.77 | 165,581.21 |
| 35 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt ocupate de rezervaţii, parcuri dendrologice şi naţionale, grădini botanice. | **CFIBI019** | CF, art.283 alin.(4) lit. a) | 1,593,764.40 | 1,593,764.40 |
| 36 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt destinate fondului apelor în cazul în care nu sunt antrenate în activitatea de întreprinzător. | **CFIBI021** | CF, art.283 alin.(4) lit.b1) | 1,373,985.19 | 1,751,235.49 |
| 37 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt folosite de organizaţiile ştiinţifice şi instituţiile de cercetări ştiinţifice cu profil agricol şi silvic în scopuri ştiinţifice şi instructive. | **CFIBI022** | CF, art.283 alin.(4) lit. c) | 1,185,302.08 | 1,184,555.42 |
| 38 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt ocupate de plantaţii multianuale până la intrarea pe rod. | **CFIBI023** | CF, art.283 alin.(4) lit. d) | 1,091,666.32 | 1,028,247.91 |
| 39 | Este scutit Centrul Republican Experimental pentru Protezare, Ortopedie şi Reabilitare al Ministerului Muncii, Protecţiei Sociale şi Familiei. | **CFIBI005** | CF, art.283 alin.(1) lit. d) | 419,272.08 | 419,272.08 |
| 40 | Sunt scutite organizaţiile religioase - pentru bunurile imobiliare destinate riturilor de cult. | **CFIBI007** | CF, art.283 alin.(1) lit. f) | 645,764.66 | 1,354,333.01 |
| 41 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt atribuite pentru scopuri agricole, la momentul atribuirii fiind recunoscute distruse, dar ulterior restabilite – pe o perioadă de 5 ani. | **CFIBI028** | CF, art.283 alin.(4) lit. i) | 310,462.98 | 310,462.98 |
| 42 | Sunt scutite obiectivele de protecţie civilă. | **CFIBI006** | CF, art.283 alin.(1) lit. e) | 275,931.54 | 507,024.68 |
| 43 | Sunt scutite organizaţiile necomerciale care corespund cerinţelor art.52, în cadrul cărora funcţionează instituţiile de asistenţă socială. | **CFIBI018** | CF, art.283 alin.(1) lit. s) | 268,804.97 | 289,704.65 |
| 44 | Sunt scutite societăţile orbilor, surzilor şi invalizilor şi întreprinderile create pentru realizarea scopurilor statutare ale acestor societăţi. | **CFIBI003** | CF, art.283 alin.(1) lit. b) | 227,578.21 | 227,578.21 |
| 45 | Sunt scutite familiile militarilor căzuţi în acţiunile de luptă din Afganistan şi persoanele care au fost întreţinute de aceştia; | **CFIBI011** | CF, art.283 alin.(1) lit. j) | 183,411.16 | 182,859.40 |
| 46 | Sunt scutite familiile care au copii invalizi în vârstă de până la 18 ani şi membrii familiilor care au la întreţinere şi îngrijire permanentă persoane cu dezabilităţi. | **CFIBI012** | CF, art.283 alin.(1) lit. k) | 180,982.87 | 180,674.66 |
| 47 | Autorităţile deliberative şi reprezentative ale administraţiei publice locale sunt în drept să acorde persoanelor fizice şi juridice scutiri sau amânări la plata impozitului pe bunurile imobiliare pe anul fiscal respectiv, în caz de: | **CFIBI030** | CF, art.284 alin.(1) lit. a) | 160,348.46 | 160,348.46 |
| 48 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt atribuite zonelor frontierei de stat. | **CFIBI026** | CF, art.283 alin.(4) lit. g) | 124,858.22 | 121,592.72 |
| 49 | Este scutită Banca Naţională a Moldovei. | **CFIBI016** | CF, art.283 alin.(1) lit. o) | 116,185.30 | 116,185.30 |
| 50 | Autorităţile deliberative şi reprezentative ale administraţiei publice locale sunt în drept să acorde persoanelor fizice şi juridice scutiri sau amânări la plata impozitului pe bunurile imobiliare pe anul fiscal respectiv, în caz de: | **CFIBI032** | CF, art.284 alin.(1) lit. c) | 69,644.73 | 69,644.73 |
| 51 | Sunt scutiți proprietarii sau deţinătorii bunurilor rechiziţionate în interes public, pe perioada rechiziţiei, conform legislaţiei. | **CFIBI017** | CF, art.283 alin.(1) lit. p) | 66,345.99 | 66,345.99 |
| 52 | Sunt scutite familiile persoanelor decedate în urma unor boli cauzate de participarea lor la lucrările de lichidare a consecinţelor avariei de la C.A.E. Cernobâl şi persoanele care au fost întreţinute de acestea. | **CFIBI013** | CF, art.283 alin.(1) lit. l) | 34,082.39 | 34,082.39 |
| 53 | Sunt scutite întreprinderile penitenciarelor. | **CFIBI004** | CF, art.283 alin.(1) lit. c) | 30,048.34 | 30,048.34 |
| 54 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt supuse poluării chimice, radioactive şi de altă natură, dacă Guvernul a stabilit restricţii privind practicarea agriculturii pe aceste terenuri. | **CFIBI029** | CF, art.283 alin.(4) lit. j) | 4,509.00 | 4,509.00 |
| 55 | Autorităţile deliberative şi reprezentative ale administraţiei publice locale sunt în drept să acorde persoanelor fizice şi juridice scutiri sau amânări la plata impozitului pe bunurile imobiliare pe anul fiscal respectiv: | **CFIBI031** | CF, art.284 alin.(1) lit. b) | 249.36 | 249.36 |
| 56 | Autorităţile deliberative şi reprezentative ale administraţiei publice locale sunt în drept să acorde scutiri la plata impozitului pe bunurile imobiliare pe anul fiscal respectiv persoanelor fizice deţinătoare de case de locuit sau de alte încăperi de locuit (folosite ca locuinţă de bază) în locaţiune din fondul public de locuinţe. | **CFIBI033** | CF, art.284 alin.(11) | 39.00 | 214.39 |
| 57 | Sunt scutite misiunile diplomatice şi oficiile consulare acreditate în Republica Moldova, precum şi reprezentanţele organizaţiilor internaţionale acreditate în Republica Moldova, în baza principiului reciprocităţii, în conformitate cu tratatele internaţionale la care Republica Moldova este parte. | **CFIBI008** | CF, art.283 alin.(1) lit. g) | 11.51 | 11.51 |
| 58 | Sunt scutite instituţiile medico-sanitare publice finanţate din fondurile asigurării obligatorii de asistenţă medicală. | **CFIBI014** | CF, art.283 alin.(1) lit.m) | 20,134,727.23 | 20,964,875.29 |
| 59 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt destinate fondului silvic, în cazul în care nu sunt antrenate în activitatea de întreprinzător, cu excepţia întreprinderilor silvice la efectuarea tăierilor de reconstrucţie ecologică, a celor de conservare şi a celor secundare, la efectuarea amenajamentului silvic, a lucrărilor de cercetare şi de proiectare pentru necesităţile gospodăriei silvice, de lichidare a efectelor calamităţilor naturale, precum şi la efectuarea altor lucrări silvice legate de îngrijirea pădurilor. | **CFIBI020** | CF, art.283 alin.(4) lit.b) | 18,935,691.67 | 19,089,735.69 |
| 60 | Sunt scutite persoanele de vârstă pensionară, persoanele cu dizabilităţi severe şi accentuate, persoanele cu dizabilităţi din copilărie, persoanele cu dizabilităţi medii (participanţi la acţiunile de luptă pentru apărarea integrităţii teritoriale şi independenţei Republicii Moldova, participanţi la acţiunile de luptă din Afganistan, participanţi la lichidarea consecinţelor avariei de la C.A.E. Cernobâl), precum şi persoanele supuse represiunilor şi ulterior reabilitate. | **CFIBI009** | CF, art.283 alin.(1) lit. h) | 30,428,108.84 | 48,891,893.95 |
| 61 | Sunt scutiţi proprietarii şi beneficiarii ale căror terenuri şi loturi de pământ sunt ocupate de instituţiile de cultură, de artă, de cinematografie, de învăţământ, de ocrotire a sănătăţii, de complexele sportive şi de agrement (cu excepţia celor ocupate de instituţiile balneare), precum şi de monumentele naturii, istoriei şi culturii, a căror finanţare se face de la bugetul de stat sau din contul mijloacelor sindicatelor. | **CFIBI024** | CF, art.283 alin.(4) lit. e) | 28,663,679.95 | 29,057,164.28 |
| 62 | Persoanele specificate la lit.a) şi lit.b) din prezentul alineat achită impozitul funciar în bugetul unităţii administrativ-teritoriale respective, în părţi egale, cel târziu la 15 august şi 15 octombrie a anului fiscal în curs, iar în cazul achitării sumei integrale a impozitului funciar pentru anul fiscal în curs până la data de 30 iunie a anului respectiv, aceste persoane beneficiază de dreptul la o reducere cu 15% a sumei impozitului ce urmează a fi achitat. | **L1056IBI001** | Legea nr.1056-XIV din 16.06.2000, art.4 alin.(7) lit. c) | 9,373,535.41 | 9,411,962.99 |
| *V. Total facilități fiscale aferente taxelor locale* | | **x** | X | ***8,995,208.15*** | ***11,252,069.74*** | x |
| 63 | Scutirea de taxa de organizare a licitaţiilor şi loteriilor pe teritoriul unităţii administrativ-teritoriale | **CFTL002** | CF, art.295 | 80.00 | 640.00 |
| 64 | Scutirea de taxa pentru cazare | **CFTL007** | CF, art.295 | 3,417.35 | 3,417.35 |
| 65 | Scutirea de taxa de plasare (amplasare) a publicităţii (reclamei) | **CFTL003** | CF, art.295 | 500.00 | 620.00 |
| 66 | Scutirea de taxa pentru parcare | **CFTL010** | CF, art.295 | 86,123.00 | 86,123.00 |
| 67 | Scutirea de taxa pentru prestarea serviciilor de transport auto de călători pe teritoriul municipiilor, oraşelor şi satelor (comunelor); | **CFTL009** | CF, art.295 | 358,529.50 | 352,704.50 |
| 68 | Scutirea de taxa pentru amenajarea teritoriului | **CFTL001** | CF, art.295 | 903,100.61 | 1,032,929.20 |
| 69 | Scutirea de taxa de piață | **CFTL006** | CF, art.295 | 548,823.74 | 606,732.74 |
| 70 | Scutirea de taxa pentru unităţile comerciale şi/sau prestări de servicii de deservire socială | **CFTL005** | CF, art.295 | 2,111,187.03 | 2,279,821.77 |
| 71 | Scutirea de taxa pentru dispozitivele publicitare | **CFTL014** | CF, art.295 | 1,970,990.85 | 1,970,990.85 |
| 72 | Autoritatea administrației publice locale, dacă efectuează concomitent modificările corespunzătoare în bugetul unităţii administrativ-teritoriale. | **CFTL015** | CF, art.296 | 3,012,456.07 | 4,918,090.33 |
| *VI. Total facilități fiscale aferente taxelor pe resurse naturale* | | **x** | X | ***20,622,859.49*** | ***20,758,539.11*** | **0** |
| 73 | Se scutesc de taxa pentru extragerea mineralelor utile întreprinderile din cadrul sistemului penitenciar. | **CFTRN007** | CF, art.319 | 410,672.53 | 410,672.53 | 0 |
| 74 | Se scutesc de taxa pentru exploatarea construcţiilor subterane în scopul desfăşurării activităţii de întreprinzător, altele decât cele destinate extracţiei mineralelor utile, întreprinderile din cadrul sistemului penitenciar şi întreprinderile ce reprezintă o valoare ştiinţifică, culturală şi educaţională deosebită, a căror listă se aprobă de către Guvern. | **CFTRN009** | CF, art.329 | 317,088.96 | 317,088.96 | 0 |
| 75 | Taxa pentru lemnul eliberat pe picior nu se aplică în cazul în care acesta a fost recoltat. | **CFTRN010** | CF, art.334 | 174,105.41 | 205,088.43 | 0 |
| 76 | Taxa nu se aplică pentru: a) apa extrasă din subsol concomitent cu minereurile utile sau extrasă pentru prevenirea (lichidarea) acţiunii dăunătoare a acestor ape; b) apa extrasă şi livrată direct, sau prin intermediul unor agenţi economici, populaţiei, autorităţilor publice şi instituţiilor finanţate de la bugetele de toate nivelurile; c) apa extrasă pentru stingerea incendiilor sau livrată pentru aceste scopuri direct sau prin intermediul unor agenţi economici; d) apa extrasă de întreprinderile societăţilor orbilor, surzilor, invalizilor şi instituţiile medico-sanitare publice sau livrată acestora direct sau prin intermediul unor agenţi economici; e) apa extrasă de întreprinderile din cadrul sistemului penitenciar sau livrată acestora direct sau prin intermediul unor agenţi economici. | **CFTRN001 - CFTRN005** | CF, art.306 lit. a) | 19,720,992.59 | 19,825,689.19 | 0 |
| ***Notă:*** *Extrasul Registrului unic al facilităților conține doar spectrul de înlesniri cuantificate și administrate de SFS în anul 2020.* | | | | | | |

*Anexa nr. 4*

**Analiza privind valoarea cotei de alcool scutită de plata accizului de care au beneficiat agenții economici solicitanți de scutire, precum și suma impozitelor și taxelor achitate la buget de către aceștia în anul 2020**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Nr. d/o** | **Denumirea întreprinderii** | **Codul fiscal** | **Cota de alcool nedenaturat stabilită, dai** | **Valoarea cotei de alcool scutită de plata accizului stabilită (mii lei)** | **Suma impozitelor și taxelor achitate în anul 2020 (mii lei)** |
| 1 | SA „Farmaco" | 1003600035059 | 5000 | 5,007.8 | 9.6 |
| 2 | SRL „Marigold" | 1006611003257 | 6300 | 6,309.9 | 46.5 |
| 3 | SRL „Leonardo Cellars” | 1014600009199 | 10000 | 10,015.7 | 20.9 |
| 4 | SA „Viorica-Cosmetic" | 1002600033793 | 555000 | 555,870.2 | 12,276.1 |
| 5 | SRL „Viantic Internațional'’ | 1011600031416 | 13000 | 13,020.4 | 551.3 |
| 6 | SRL „Rodital-Lux” | 1002600050071 | 8500 | 8,513.3 | 1,773.1 |
| 7 | SRL „Ekokemika”. | 1014600003153 | 5000 | 5,007.8 | 1,085.9 |
| 8 | SRL „Ros Cosmetic” | 1014600043744 | 2000 | 2,003.1 | 105.3 |
| 9 | SRL „MC Pharmaceuticals” | 1019600017571 | 26680 | 26,721.8 | 810.0 |
| 10 | SRL „Magichim” | 1018600050638 | 7100 | 7,111.1 | 1,538.1 |
| 11 | SRL „Spirits and Distilled Trade" | 1014600009096 | 2000 | 2,003.1 | 1,925.2 |
| 12 | SRL „Catol Lux” | 1003600053091 | 18000 | 18,028.2 | 8,476.3 |
| 13 | SRL „Quatro-Service” | 1013600016882 | 500 | 500.8 | 446.7 |
| 14 | SRL „Golub Stil" | 1009600029863 | 500 | 500.8 | 387.5 |
| 15 | SRL „Chemix Grupp” | 1008600021848 | 6000 | 6,009.4 | 451.0 |
| **Total** | | | **665580** | **666,623.6** | **29,903.5** |

*Anexa nr. 5*

**Lista ajutoarelor de stat raportate de SFS către Consiliul Concurenței în anul 2020**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Nr. d/o** | **Tipul ajutorului de stat** | **Cod formular prezentat de SFS către CC** | **Temeiul legal de acordare** | **Anul 2020, mii lei** | **Comentarii de audit** |
| **1** | Scutirea de plată a TVA aferentă mărfurilor produse și serviciilor prestate de către organizațiile și întreprinderile societăților orbilor, societăților surzilor și societăților invalizilor | FORMULAR nr. RG11881 | Legea nr. 1417-XIII din 17.12.1997,  art. 4 alin. (18) lit. b) | 11189,8 | Anulat în anul 2021 (abrogat prin Legea nr.257 din 16.12.2020, în vigoare din 01.05.2021).  *Nu este necesară alinierea* |
| **2** | Scutirea de acciză a alcoolului etilic nedenaturat de la poziţiile tarifare 220710000 şi 220890910, destinat producerii farmaceutice şi utilizării în medicină, în limita volumului contingentului anual stabilit de Guvern | FORMULAR nr. RG11882 | CF, art.124 (15) | 28403,6 | Măsura dată de sprijin urmează a fi examinată prin prisma legislației din domeniul de stat de către Consiliul Concurenței |
| **3** | Scutirea de acciză a alcoolului etilic nedenaturat de la poziția tarifară 220710000, destinat utilizării în industria de parfumerie și cosmetică | FORMULAR nr. RG11883 | CF, art.124 (16) | 200936,80 |
| **4** | Reducerea de 50% din impozitul pe venitul rezidenţilor obţinut de la exportul în afara teritoriului vamal al Republicii Moldova al mărfurilor (serviciilor) produse în zona economică liberă sau obţinut de la livrarea mărfurilor (serviciilor) produse în zona economică liberă către alţi rezidenţi ai zonelor economice libere pentru mărfurile (serviciile) orientate spre export | FORMULAR nr. RG11952 | CF, art.49 lit. a) | 197,61 | Ajutoarele de stat acordate ZEL urmează a fi aliniate pe parcursul a 10 ani de la data intrării în vigoare a Acordului de Asociere, sau până la data de 01.09.2024 |
| **5** | Reducerea de 25% din impozitul pe venitul de la activitatea rezidenţilor în zona economică liberă | FORMULAR nr. RG11954 | CF, art.49 lit. b) | 638,73 |
| **6** | Scutirea de plata impozitului pe venitul de la exportul mărfurilor (serviciilor) originare din ZEL în afara teritoriului vamal al RM a rezidenţilor care au investit în mijloacele fixe ale întreprinderilor lor şi/sau în dezvoltarea infrastructurii zonei economice libere un capital echivalent cu cel puţin 1,0 mil. dolari SUA | FORMULAR nr. RG11955 | CF, art.49 lit. c) | 1395,04 |
| **7** | Scutirea de plata impozitului pe venit a întreprinderilor create de societăţile orbilor, surzilor şi invalizilor | FORMULAR nr. RG11956 | CF, art.531 | 271,57 | Decizia CC  nr. ASO-20  din  18.04.2022,  ***este ajutor de stat și urmează a fi aliniată până la 01.09.2022*** |
| **8** | Scutirea de plata impozitului pe venit a organizatiilor sindicale si patronale | FORMULAR nr. RG11957 | CF, art.533 | 391,06 | Decizia CC  nr. ASO-12  din  16.04.2021,  ***este ajutor de stat și urmează a fi aliniată până la 01.09.2022*** |
| **9** | Întreprinderile care au efectuat, în cadrul Acordului de investiţii „Cu privire la Portul Internaţional Liber „Giurgiuleşti””, investiţii capitale în mărime ce depăşeşte suma echivalentă cu 5,0 milioane dolari SUA se scutesc de plata impozitului pe venit pe o perioadă de 5 ani consecutivi ulteriori perioadei fiscale în care a fost atins volumul indicat de investiţii capitale, începând cu prima perioadă fiscală în care acestea au declarat venit impozabil | FORMULAR nr. RG11959 | Legea nr.1164-XIII din 24.04.1997, art.24 alin.(17) | 321,81 | Decizia CC  ASO - 43 din 24.06.2022,  *nu constituie ajutor de stat* |
| **10** | Scutirea în mărime de 75% la impozitul pe venit pentru rezidenţii Portului Internaţional Liber „Giurgiuleşti” | FORMULAR nr. RG11960 | Legea nr.8-XV din 17.02.2005, art.8 alin.(2) lit. a) | 1493,65 | Decizia ASR-06 din 21.01.2022,  *nu constituie ajutor de stat* |
| **11** | Impozitul unic perceput de la rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației (art.15 al Legii nr.77/2016) | FORMULAR nr. RG11961 | CF, art.370 alin.(1) | 33793,38 | Decizia CC  ASS-17 din 29.03.2018,  ***este ajutor de stat și urmează a fi aliniată până la 01.09.2022*** |
| **12** | Subvenționare șomaj tehnic și/sau staționare în perioada stării de urgență | FORMULAR nr. RG11962 | Legea nr.69/21.05.2020, art. II | 59214,30 | Este exceptată de  la obligația de notificare |
| **TOTAL** | | **12 Formulare** | **\*** | **338,247.35** | \* |

*Anexa nr. 6*

**Implementarea cerințelor și recomandărilor aprobate prin Hotărârea Curții de Conturi nr. 34 din 29.07.2016 privind Raportul auditului de conformitate asociat auditului de performanță al sistemului facilităților fiscale și vamale**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Cerința/recomandarea** | **Măsurile întreprinse** | **Statutul implementării cerinței/recomandării** | | |
| **reali-zat** | **parțial realizat** | **nerea-lizat** |
| **Serviciul Fiscal de Stat** | | | | |
| ***Cerința nr. 2.3.1.:***  SFS să examineze rezultatele auditului la ședințele organelor colegiale de conducere. | Prin decizia Consiliului Executiv al SFS nr. 8 din 21.09.2016, s-au examinat rezultatele auditului și s-au planificat acțiunile aferente, care ulterior au fost incluse în Planul de acțiuni, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.150 din 22.12.2016. | v |  |  |
| ***Cerința nr. 2.3.2.:***  SFS să elaboreze și să pună în aplicare măsuri concrete pentru implementarea recomandărilor și înlăturarea deficiențelor constatate. | v |  |  |
| ***Recomandarea nr. 10:***  SFS să stabilească o codificare a facilităților fiscale, care ar asigura plenitudinea și corectitudinea raportării tuturor tipurilor facilităților fiscale la toate nivelurile (beneficiari, Inspectoratele Fiscale de Stat Teritoriale, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat și Ministerul Finanțelor). | Sistemul unic de codificare necesar pentru monitorizarea si raportarea costului facilităților fiscale și vamale a fost instituit prin Registrul unic al facilitaților fiscale si vamale, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.45 din 15.02.2018, în care este stabilită codificarea aferentă fiecărei facilități în parte. | v |  |  |
| ***Recomandarea nr. 11:***  SFS să eficientizeze instrumentele disponibile, precum controlul fiscal, controlul ulterior și auditul post-vămuire, în vederea depistării operative a neconformării de către beneficiarii de facilități fiscale și vamale la cadrul legal-normativ. | Deși SFS, în scopul asigurării unui mecanism automatizat de stabilire și măsurare a riscurilor de conformare a contribuabililor la legislația fiscală, este în proces de elaborare a Sistemului Informațional Automatizat ,,Managementul riscurilor de conformare și planificarea acțiunilor conexe", acesta nu a fost definitivat. La fel, se menționează că Nomenclatorul riscurilor de conformare pe diferite tipuri de subiecte nu conține riscuri aferente facilităților fiscale utilizate de agenții economici. |  | v  Problematica reiterată în subcapitolul nr. 4.1.5. |  |
| **Ministerul Finanțelor** | | | | |
| ***Cerința nr. 2.1.:*** MF, pentru documentare referitor la rezultatele auditului, și se cere examinarea acestora în cadrul Colegiului ministerial, pentru întreprinderea măsurilor de rigoare, conform competențelor, în vederea implementării recomandărilor din Raportul de audit. | Raportul auditului de conformitate asociat auditului de performanta al sistemului facilitaților fiscale si vamale a fost examinat în cadrul ședinței Colegiului MF din data de 20 decembrie 2016. Nivelul parțial de implementare menționată se explică prin faptul că nu au fost implementate toate recomandările înaintate MF. |  | v |  |
| ***Recomandare nr. 1:***  MF să elaboreze un cadru legal-normativ privind modalitatea de planificare, estimare și aprobare a facilităților fiscale și vamale, cu stabilirea responsabilităților părților implicate în procesul de planificare a facilităților fiscale și vamale, ținând cont de bunele practici. | Prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 70 din 24 mai 2016 (Anexa nr. 6) a fost instituit Grupul de lucru privind revizuirea facilitaților fiscale si vamale si elaborarea unor mecanisme care ar permite efectuarea unei evaluări privind estimarea costurilor si impactului facilitaților fiscale si vamale.  Practicile europene demonstrează lacune în ceea ce privește monitorizarea sistematică a facilităților fiscale. Astfel, elaborarea mecanismelor în materie de planificare si estimare a facilitaților fiscale se află la о etapă incipientă, fiind un subiect mai mult sau mai puțin abordat în funcție de practica fiecărui stat. Suplimentar a se vedea comentariile la recomandarea nr. 10. |  |  | v  Problematica reiterată în subcapitolul nr. 4.1.1. |
| ***Recomandare nr. 2:***  MF să asigure o conlucrare operativă și coerentă în procesul de sistematizare a facilităților fiscale și vamale raportate de Serviciul Fiscal de Stat și Serviciul Vamal. | MF anual solicită de la SFS estimarea costurilor facilităților fiscale, pentru a le include în Registrul unic al facilităților fiscale. La fel, periodic sunt organizate ședințe comune de lucru între autorități, în vederea elaborării unor mecanisme de estimare a costurilor și impactului facilităților fiscale.  MF, sesizând deficiențe la estimarea costului facilităților fiscale, care ar asigura îmbunătățirea procesului de raportare a acestora, a solicitat și beneficiază de asistență tehnică din partea partenerilor de dezvoltare. |  | v  Problematica reiterată în subcapitolul nr. 4.1.2 |  |
| ***Recomandarea nr. 4:***  MF, în comun cu ME, să elaboreze un plan de acțiuni privind inventarierea/revizuirea tuturor tipurilor de facilități fiscale și vamale existente, a categoriilor/domeniilor de beneficiari de facilități fiscale și vamale, precum și determinarea impactului/rezultatului obținut ca urmare a facilităților acordate. | Deși autoritățile statului au sistematizat spectrul de facilități fiscale existente, auditul atestă că există studii privind impactul obținut ca urmare a acordării acestora, cu excepția celor anulate prin politica bugetar-fiscală pentru anul 2020.    La fel, autoritățile statului sunt în proces de elaborare a modelului de estimare și calculare a raportului cost-beneficiu al facilităților fiscale și vamale în parte, în baza datelor colectate per sector, precum și per entitate. |  | V  Problematica reiterată în subcapitolul nr. 4.2.1. |  |
| ***Recomandarea nr. 5:***  MF, în comun cu ME, să elaboreze criterii privind temeiul și justificarea acordării facilităților fiscale și vamale, baza de calcul a cotelor procentuale ale facilităților fiscale și vamale, evaluarea pierderilor de venituri din impozite și taxe în perioada acordării facilităților fiscale și vamale, precum și pe viitor. |  | V  Problematica reiterată în subcapitolul nr. 4.2.1. |  |
| ***Recomandarea nr. 6:***  MF, în comun cu ME și CC, să revadă oportunitatea calificării facilităților fiscale și vamale care cad sub incidența ajutorului de stat. | Deși până la data de 14.06.2022 Plenul CC a constatat 8 scheme de ajutor de stat oferite prin facilități fiscale, potrivit observațiilor de audit, CC nu a analizat și nu s-a expus asupra altor tipuri de facilități fiscale prin prisma corespunderii acestora schemelor ajutoarelor de stat. |  | V  Problematica reiterată în subcapitolul nr. 4.1.7. |  |
| **Ministerul Economiei** | | | | |
| ***Recomandare nr. 3:***  ME să fortifice controlul și să analizeze activitățile zonelor economice libere asupra atingerii obiectivelor stabilite de cadrul legal. | Deși Ministerul a întreprins unele măsuri în vederea intensificării controlului activității ZEL, totuși, se atestă o perpetuare a situației privind inactivitatea unor agenți economici care își desfășoară activitatea în zone (35% din numărul total al rezidenților), fiind necesară identificarea cauzelor care duc la acest fenomen. |  | V  Problematica reiterată în subcapitolul nr. 4.2.5. |  |
| **Concluzie:** Fiind analizate acțiunile întreprinse de autoritățile statului implicate în întregul lanț de organizare și gestiune a sistemului de facilități fiscale, rezumăm că, din cele 11 cerințe/recomandări înaintate, au fost executate integral de către autorități 3. La fel, 7 recomandări au fost parțial executate, iar una a rămas neexecutată. Avându-se în vedere faptul că în cadrul prezentei misiuni de audit au fost analizate și atestate deficiențe, care se perpetuează și nu au fost remediate urmare recomandărilor înaintate, s-au analizat și reexaminat problematicile, fiind înaintate entităților noi recomandări de audit, orientate spre remedierea acestor aspecte deficitare. Reieșind din cele expuse, se exclud din regim de monitorizare 11 cerințe/recomandări înaintate prin Raportul auditului de conformitate asociat auditului de performanță al sistemului facilităților fiscale și vamale, aprobat prin Hotărârea Curții de Conturi nr. 34 din 29.07.2016. | | | | |

1. Программа аудиторской деятельности Счетной палаты на 2022 год, утвержденная Постановлением Счетной палаты №75 от 28.12.2021. [↑](#footnote-ref-1)
2. Министерство экономики, МСХПП и др. [↑](#footnote-ref-2)
3. Ст.6 (9) g) Налогового кодекса, Закон №[1163 от 24.04.1997](lex:LPLP199704241163) (с последующими изменениями; далее – Налоговый кодекс). [↑](#footnote-ref-3)
4. Закон о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты №288 от 15.12.2017. [↑](#footnote-ref-4)
5. Указано в ст.33, ст.34 и ст.35 Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-5)
6. Закон о ратификации Соглашения об Ассоциации между Республикой Молдова, с одной стороны, и Европейским Союзом и Европейским Сообществом атомной энергии и странами его членами, с другой стороны, №112 от 02.07.2014. [↑](#footnote-ref-6)
7. Постановление Счетной палаты №2 от 24.01.2020 „О Рамках профессиональной документации INTOSAI”. [↑](#footnote-ref-7)
8. Постановление Счетной палаты №19 от 05.04.2019 „Об утверждении Кодекса этики Счетной палаты”. [↑](#footnote-ref-8)
9. Закон о публичных финансах и налогово-бюджетной ответственности №181 от 25.07.2014 (далее – Закон №181/2014). [↑](#footnote-ref-9)
10. Закон о государственной помощи №139 от 15.06.2012. [↑](#footnote-ref-10)
11. Рекомендация №1, направленная Министерству финансов Отчетом аудита соответствия, ассоциированного с аудитом эффективности системы налоговых и таможенных льгот, утвержденным Постановлением Счетной палаты №34 от 29.07.2016. [↑](#footnote-ref-11)
12. Рекомендация публичной политики „Налоговые льготы в Республике Молдова и их влияние на национальный публичный бюджет”, разработанной Институтом по развитию и социальным инициативам будущего" в 2021 году. [↑](#footnote-ref-12)
13. Отчет аудита соответствия, ассоциированного с аудитом эффективности системы налоговых и таможенных льгот, утвержденный Постановлением Счетной палаты №34 от 29.07.2016. [↑](#footnote-ref-13)
14. Приказ Министерства финансов №45 от 15.02.2018 „Об утверждении Единого регистра налоговых и таможенных льгот”. [↑](#footnote-ref-14)
15. Письмо ГНС №26-07/2-14/14499 от 10.03.2022. [↑](#footnote-ref-15)
16. Этот подход был повторен в рамках устного общения между аудиторами и ответственными лицами ГНС. [↑](#footnote-ref-16)
17. Совокупная стоимость поставок товаров и услуг, освобожденных от НДС без права вычета в 2020 году, отраженная в графе 6 Формы НДС12, умноженная на 16,67%. [↑](#footnote-ref-17)
18. Цель этих пересчетов аудита заключалась в отражении факта, если ГНС применяет те же рассуждения при расчете ко всем налогоплательщикам, которые получают эту льготу. [↑](#footnote-ref-18)
19. Письмо ГНС №26-07/2-14/4/3075 от 30.06.2022. [↑](#footnote-ref-19)
20. Автомобили и прочие освобождаемые транспортные средства (от тарифных позиций 870321, 870322, 870323, 870324, 870331, 870332, 870333, 870340, 870350000, 870360, 870370000, 870380, 9705), освобождения с электрическим мотором (от тарифной позиции 871160900). [↑](#footnote-ref-20)
21. Ст.103 (1) п.13) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-21)
22. Указанная сумма представляет собой обновленную стоимость, дополнительно предоставленную аудиторской группе, в то время как Министерство финансов отчиталось о сумме 361,3 млн. леев. [↑](#footnote-ref-22)
23. Код присужден согласно Номенклатуре кодов, связанных с льготами на подоходный налог, утвержденной Приказом ГГНИ №1080 от 10 октября 2012 года. [↑](#footnote-ref-23)
24. Приказ МФ №153 от 22 декабря 2017 года об утверждении типовой формы Декларации о подоходном налоге для экономических агентов (изменен Приказом МФ №162 от 26 сентября 2018 года). [↑](#footnote-ref-24)
25. Утверждено Приказом ГГНИ №1080 от 10 октября 2012 года (с последующими изменениями и дополнениями). [↑](#footnote-ref-25)
26. Учреждения, которые не представили Форму VEN12: ПУ Лицей „Da Vinci”, Лицей „Columna”, Теоретический лицей „Gaudeamus”, все из мун. Кишинэу и др. и учреждения, которые не указали сумму подоходного налога: Государственный университет им. Алеку Руссо из Бэлць, Гимназия им. М. Еминеску из с. Улму, р-на Яловень, Гимназия „Ustia” из с. Устия р-на Дубэсарь и др. [↑](#footnote-ref-26)
27. Ст.124 (16) Налогового кодекса. [↑](#footnote-ref-27)
28. Письмо МСХПП Государственной налоговой службе №25-244/9830/5270 от 18.11.2020, посредством которого было запрошено согласовать льготы, предоставленные КО „Rodital –Lux” ООО на 2021 год. [↑](#footnote-ref-28)
29. Ст.141, ст.2941, ст. 3421 Налогового кодекса „Специальные нормы, применяемые к резидентам информационно-технологических парков и их работникам”. [↑](#footnote-ref-29)
30. Подоходный налог с предпринимательской деятельности, подоходный налог с заработной платы, взносы обязательного государственного социального страхования, задолженные работодателями и работниками, местные сборы, налог на недвижимое имущество, сбор за использование дорог. [↑](#footnote-ref-30)
31. Решение Совета по конкуренции № ASS-17 от 29.03.2018, в констатирующей части отмечается, что „Учитывая, что ставка единого налога составляет 7% от дохода от продаж, а оцененная фактическая налоговая ставка равна 12,7%, согласно информации из Анализа модели единого налога и импортных льгот для резидентов информационно-технологических парков, оценивается факт, что резиденты информационно-технологических парков получат снижение налоговой нагрузки в размере 5,7 процентных пунктов, отнесенных к доходу от продаж”. [↑](#footnote-ref-31)
32. Форма №RG11961 об отчетности государственной помощи, предоставленной в 2020 году. [↑](#footnote-ref-32)
33. Действие 4.11.2. из Плана действий Правительства на 2020-2023 годы, утвержденного Постановлением Правительства №636 от 11.12.2019. [↑](#footnote-ref-33)
34. Аннулирование следующих налогов:

    - освобождение от НДС, без права вычета, сырья, материалов, комплектующих изделий и аксессуаров, необходимых для собственного процесса производства, импортируемых организациями и предприятиями общества слепых, общества глухих и общества инвалидов, а также освобождение для указанных организаций и предприятий от уплаты в бюджет суммы НДС за произведенные товары и оказанные услуги, согласно списку соответствующих организаций и предприятий, утвержденному Правительством, путем отмены ст.4 п.(18) Закона №1417/1997 о введении в действие Раздела III Налогового кодекса;

    - освобождение от НДС, с правом вычета, акцизов, таможенного сбора и сбора за таможенное оформление на импорт и/или поставку на территории страны товаров, услуг, предназначенных для инвестиционных проектов помощи, финансируемых за счет кредитов или предоставленной государственной гарантии, за счет кредитов, предоставленных международными финансовыми организациями (в том числе из доли Правительства);

    - льготы, направленной на право снижения на 15% суммы налога на недвижимость для налогоплательщиков, уплативших полную сумму налога за текущий финансовый год до 30 июня соответствующего года;

    - освобождение от уплаты подоходного налога в интересах физических лиц-резидентов, за исключением зарегистрированных в организационно-правовой форме предпринимательской деятельности из банковских вкладов; корпоративных ценных бумаг в виде облигаций и ценных бумаг, являющихся инструментами денежного рынка, какими являются банковские депозитные сертификаты и банковские переводные векселя; вклады членов на личных сберегательных счетах в ссудно-сберегательных товариществах граждан, расположенных на территории Республики Молдова;

    - льготы, связанные с ввозом в страну одного транспортного средства без оплаты импортных пошлин для персонала дипломатических миссий и членов их семей при возвращении их из миссии. [↑](#footnote-ref-34)
35. Принят в 1997 году. [↑](#footnote-ref-35)
36. Оказываемые субъектами предпринимательства, осуществляющими игорный бизнес (в том числе с использованием игровых автоматов), за исключением услуг, стоимость которых полностью или частично включена в ставку или входную плату, и других услуг по обслуживанию зрителей или участников. [↑](#footnote-ref-36)
37. ГНС не располагает методологией расчета по оценке стоимости льготы. [↑](#footnote-ref-37)
38. Ст.135 Директивы 2006/112/CE Совета от 28.11.2006 о совместной системе налога на добавленную стоимость. [↑](#footnote-ref-38)
39. Документы представлены Секретариатом Парламента письмом SG3 №205 от 10.05.2022. [↑](#footnote-ref-39)
40. Требование установлено в ст.59 Положения о Парламенте, утвержденного Законом №797 от 02.04.1996. [↑](#footnote-ref-40)
41. Ст.II Закона №1128-XV от 14 июня 2002 года о внесении изменений в статью 103 раздела III и приложение к разделу IV Налогового кодекса №1053-XIV от 16 iunie 2000 года будет иметь следующее содержание: в отступление от положений статьи 125 сумма акцизов, внесенная в бюджет за этиловый неденатурированный спирт товарной позиции 2207 10 000, приобретенный для использования в медицине и парфюмерно-косметической промышленности в объеме установленной Правительством годовой квоты, возмещается в соответствии с положением, утвержденным Правительством.”. [↑](#footnote-ref-41)
42. Письма МСХРРОС № 21/2-124 от 12.03.2016; №01/01-1713 от 24.11.2017; № 01/01-5755 от 15.12.2018. [↑](#footnote-ref-42)
43. Единый номер проекта документа 517/MF/2021. [↑](#footnote-ref-43)
44. Письмо Национального агентства по общественному здоровью, адресованное Счетной палате за №01-13/6-1591 от 21.04.2022. [↑](#footnote-ref-44)
45. В 2020 году - 695,8 млн. леев и в 2021 году - 362,4 млн. леев. [↑](#footnote-ref-45)
46. Согласно положениям Комбинированной товарной номенклатуры, утвержденной Законом №172/2014, дезинфицирующие средства отнесены к тарифной позиции 3808 94 „Дезинфицирующие средства”, раздел „Различная продукция химической промышленности”. Также, отмечается, что в соответствии с предписаниями как ПП №564/2009, так и ПП №344/2020, дезинфицирующие средства входят в состав групп и видов биоцидных средств и не могут быть отнесены к категории косметических средств. [↑](#footnote-ref-46)
47. Продукция, которая должна быть изготовлена, произведенное количество, количество алкогольного спирта, предназначенное для изготовления этой продукции. [↑](#footnote-ref-47)
48. В качестве примера указывается обращение к МСХПП от 18.03.2020 экономического агента (ф/к 1014600043744). [↑](#footnote-ref-48)
49. МСХРРОС отправило с адреса [cancelaria@madrm.gov.md](mailto:cancelaria@madrm.gov.md) на электронный адрес налогового органа (mail@sfs.md). [↑](#footnote-ref-49)
50. ООО „MC Pharmaceuticals”- 11500,0 дал; АО „Viorica-Cosmetic”- 440000,0 дал; ООО „Marigold” - 6300 дал; ООО „Magichim” - 600 дал; СП „Farmaco” АО - 5000 дал; ООО „Spirits and Distilled Trade”- 2000 дал. [↑](#footnote-ref-50)
51. Экономический агент отчитался, что использовал спирт, освобожденный от акциза в размере 1,1 млн. леев. [↑](#footnote-ref-51)
52. Письмо ГНС №26-10/2-02/11438 от 18.05.2020. [↑](#footnote-ref-52)
53. Письмо ГНС №26-08/2-13/24066 от 31.07.2020. [↑](#footnote-ref-53)
54. Письмо МСХПП, адресованное ГНС, за №25-07/510 от 09.02.2021. [↑](#footnote-ref-54)
55. Риск №103 „Регистрация убытков за последние три налоговых периода”, предусмотренный в Методологических нормах по определению и классификации рисков налогового соблюдения, утвержденных Приказом ГГНИ №470 от 26.05.2016, с последующими изменениями и дополнениями. [↑](#footnote-ref-55)
56. Налоговая нагрузка для Г/2020 - 2,69% (поставки - 775 300 леев, начисленные налоги и сборы - 20 893 леев), для Г/2021 - 1,47% (поставки - 971 634 леев, начисленные налоги и сборы - 14 303 леев), для 2М/2022 - 1,14% (поставки - 179 538 леев, начисленные налоги и сборы - 2 055 леев). [↑](#footnote-ref-56)
57. Согласно письму №25-104/1935, ООО „Golub-Stil” получило освобождения от уплаты акциза в размере 0,5 млн. леев. [↑](#footnote-ref-57)
58. Постановление Правительства №102 от 19.02.2020 об установлении годовой квоты на неденатурированный этиловый спирт, предназначенный для производства фармацевтической продукции и использования в медицине на 2020 год и Постановление Правительства №18 от 12.02.2021 об установлении годовой квоты на неденатурированный этиловый спирт, предназначенный для производства фармацевтической продукции и использования в медицине на 2021 год. [↑](#footnote-ref-58)
59. Утвержден Постановлением Правительства №1472 от 30.12. 2016. [↑](#footnote-ref-59)
60. Ст.II Закона №1128-XV от 14 июня 2002 года о внесении изменений в статью 103 раздела III и приложение к разделу IV Налогового кодекса, которая предусматривает, что ”Пункт 5 примечаний к приложению к разделу IV Налогового кодекса № 1053-XIV от 16 июня 2000 года (повторное опубликование: Официальный монитор Республики Молдова, 2001 г., № 102-103, ст.814), с последующими изменениями, будет иметь следующую редакцию: *В отступление от положений ст. 125 сумма акцизов, внесенная в бюджет за неденатурированный этиловый спирт товарной позиции 2207 10 000, приобретенный для использования в медицине и парфюмерно-косметической промышленности в объеме установленной Правительством годовой квоты, возмещается в соответствии с положением, утвержденным Правительством*”*.* [↑](#footnote-ref-60)
61. Закон о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты №71 от 12.04.2015. [↑](#footnote-ref-61)
62. Анализы аудиторской группы были сконцентрированы на 14 экономических агентах, которые получили всего 35,7 млн. леев или 97%. [↑](#footnote-ref-62)
63. Рекомендация №3 из Отчета аудита соответствия, ассоциированного с аудитом эффективности системы налоговых и таможенных льгот, утвержденного ПСП №34 от 29.07.2016. [↑](#footnote-ref-63)
64. 1. Освобождение от уплаты акциза на неденатурированный этиловый спирт с тарифных позиций 220710000 и 220890910, предназначенный для производства фармацевтической продукции и использования в медицине, в пределах объема годовой квоты, установленной Правительством”; 2 Освобождение от уплаты акциза на неденатурированный этиловый спирт с тарифной позиции 220710000, предназначенный для использования в парфюмерной и косметической промышленности”. [↑](#footnote-ref-64)
65. Отчет аудита соответствия, ассоциированного с аудитом эффективности системы налоговых и таможенных льгот, утвержденный Постановлением Счетной палаты №34 от 29.07.2016. [↑](#footnote-ref-65)