**ПЕРЕВОД**

Приложение

к Постановлению Счетной палаты

№30 от 28 июня 2022 года

****

**СЧЕТНАЯ ПАЛАТА РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА**

|  |
| --- |
| MD-2001, mun. Chișinău, bd. Ștefan cel Mare și Sfânt nr.69, tel.: (+373) 22 26 60 02, fax: (+373) 22 26 61 00,  [**www.ccrm.md**](http://www.ccrm.md)**;** e-mail: [**ccrm@ccrm.md**](mailto:ccrm@ccrm.md) |

**ОТЧЕТ**

**аудита консолидированной финансовой отчетности Министерства сельского хозяйства и пищевой промышленности по состоянию на 31 декабря 2021 года**

1. **УСЛОВНОЕ МНЕНИЕ**

Мы провели аудит консолидированной финансовой отчетности Министерства сельского хозяйства и пищевой промышленности (далее – Министерство) за бюджетный год, завершившийся 31 декабря 2021 года, которая включает Бухгалтерский баланс, Отчет о доходах и расходах, Отчет о движении денежных средств, Отчет об исполнении бюджета, Пояснительную записку об исполнении бюджета, включая краткое изложение существенных аспектов Учетной политики.

По нашему мнению, за исключением возможного воздействия аспектов, изложенных в разделе *Основание для условного мнения,* финансовая отчетность представляет, во всех существенных аспектах, правильное и достоверное отражение ситуации, в соответствии с применяемой базой по финансовой отчетности[[1]](#footnote-1)*.*

1. **ОСНОВАНИЕ ДЛЯ УСЛОВНОГО МНЕНИЯ**

Министерство, в результате несоблюдения положений Приказа министра финансов №216/2015, не исключило из бухгалтерского учета объем акций и доли в уставном капитале внутри страны, в сумме 25,7 млн. леев, представляющие размер доли участия в уставном капитале 2 государственных предприятий[[2]](#footnote-2), расположенных за границей (25,7 млн. ​​леев), а также стоимость уставной доли одного предприятия в размере 20,5 млн. леев, которое было ликвидировано и исключено из Государственного реестра юридических лиц в 2021 году.

Кроме того, Министерство незаконно передало на безвозмездной основе колледжам, перешедшим на самоуправление после реформы 2018 года[[3]](#footnote-3), долю в размере 247,5 млн. леев, состоящую из недвижимого имущества публичной собственности.

Учитывая эти ошибки, отраженная стоимость долей участия в уставном капитале государственных предприятий была занижена на 201,3 млн. леев[[4]](#footnote-4).

Министерство не соблюдало положения Закона №29/2018[[5]](#footnote-5) и Закона №246/2017[[6]](#footnote-6) в отношении уставного капитала и состава депонированных в нем активов[[7]](#footnote-7). Отсутствие исчерпывающего перечня активов, переданных в уставный капитал государственных предприятий, не позволяет обеспечить разумную уверенность в реальности и достоверности отраженной стоимости в 579,58 млн. леев, которая составляет долю в уставном капитале 15 государственных предприятий и акционерных обществ.

Министерство владеет 31 земельным участком площадью 698,16 га[[8]](#footnote-8), которые не отражены в бухгалтерском учете. Чтобы определить стоимость земельных участков, субъект должен был применить, для признания, нормативную цену, рассчитанную в соответствии с положениями Закона о нормативной цене и порядке купли-продажи земли №1308-XIII от 25 июля 1997 года. Таким образом, стоимость земельных участков была занижена на 112,84 млн. леев.

Одновременно, Министерство ошибочно признало в бухгалтерском учете сумму в 33,74 млн. леев, представляющую стоимость 57 земельных участков общей площадью 1.169,6 га, которые, согласно записям из Регистра недвижимого имущества, принадлежат третьим лицам, а также не применило нормативные положения и зарегистрировало в учете 9 земельных участков площадью 1 668,73 га на сумму 57,13 млн. леев, полученных в безвозмездном пользовании от Агентства публичной собственности. Таким образом, остаток счета 371 „Земельные участки” был занижена на 21,97 млн. леев[[9]](#footnote-9).

Мы провели аудиторскую миссию в соответствии с Международными стандартами Высших органов аудита, применяемыми Счетной палатой[[10]](#footnote-10). Наши обязанности, согласно указанным стандартам, описаны в разделе *Обязанности аудитора в рамках аудита финансовой отчетности* настоящего Отчета. Мы являемся независимыми от аудируемого субъекта и выполняем обязанности по этике в соответствии с требованиями Кодекса этики Счетной палаты. Считаем, что полученные аудиторские доказательства являются достаточными и уместными, чтобы служить основанием для нашего мнения.

1. **ВЫДЕЛЕНИЕ НЕКОТОРЫХ АСПЕКТОВ**
   1. Обращаем внимание на то, что учетную стоимость основных средств, приобретенных до 1990-х годов, но действующих и используемых по сей день, невозможно подтвердить. Первоначальная стоимость основных средств, приобретенных в 1960-1990 годах, установлена на основе исторических аналитических записей, хранящихся в учреждениях, однако она не может быть подтверждена первичными документами (налоговые счета, протоколы сдачи в эксплуатацию и т. д.), а документы, удостоверяющие их приобретение/строительство или капитализацию их стоимости, отсутствуют или невозможно восстановить. Хотя учреждения владеют карточками основных средств и надлежащим образом применяют правила установления стоимости основных средств, расчета их износа, переоценки и капитализации расходов, из-за отсутствия соответствующих исчерпывающих норм, исторические начальные значения не могут быть подтверждены. В этих условиях, чтобы исключить в будущем уничтожение документов, подтверждающих операции по формированию стоимости основных средств, помимо карточки основного средства необходимо создать дело основного средства, в котором будет накапливаться информация обо всех изменениях, внесенных в нефинансовый актив, и хранить его до момента списания основного средства. Такие правила должны применяться для основных средств, для которых возможно восстановить все операции по соответствующему основному средству, а для основных средств, для которых невозможно восстановить затраты, участвовавшие в формировании их стоимости, должны быть созданы комиссии по переоценке основных средств или привлечены специализированные оценщики, а документы по переоценке основных средств послужат основой для подтверждения новой стоимости основных средств.
   2. Обращаем внимание на то, что до настоящего времени АПС не предприняло никаких мер для реализации положений ПП №902/2017 о смене учредителя государственных предприятий, а именно государственных предприятий, находящихся в процессе несостоятельности. Отмечается, что в на протяжении многих лет, хотя ПП о смене учредителя было принято в 2018 году, для 5 ГП, учредителем которых на момент вступления в силу положений указанного ПП было и до сих пор является МСХРРОС/МСХПП, а АПС, в качестве их нового учредителя, не предприняло меры, предусмотренные ст.35 (3) Закона №149/2012, согласно которым любая запись о регистрации или изменении правового статуса должника или его имущества совершается только по требованию управляющего процессом несостоятельности.

В этом контексте подчеркиваем, что большая часть имущества государственных предприятий, находящихся в процессе несостоятельности, представляет собой публичную собственность или частную собственность государства. Целью установления процесса несостоятельности является улучшение финансового и имущественного положения, при этом право управления предприятием передается управляющему процессом несостоятельности, от процесса несостоятельности отстраняется не только администратор предприятия, назначенный учредителем, но и сам учредитель, который лишен информации об управлении государственной собственностью, а также возможности мониторинга/надзора за ее эффективным управлением, для недопущения принятия решений, которые могут привести к потере контроля над активами государства и необеспечению их целостности.

В связи с этим, необходимость пересмотра Закона о неплатежеспособности №149/2012[[11]](#footnote-11) является неизбежной, чтобы позволить учредителю мониторизировать/контролировать процесс неплатежеспособности/ликвидации, в том числе путем участия представителя учредителя на всех заседаниях, организованных управляющим процессом неплатежеспособности, а также, в случае необходимости, путем обладания им правом „veto” в случае решений, касающихся неэффективного использования/управления управляющим процессом неплатежеспособности государственной собственности, а также ее отчуждения третьим лицам в результате незаконного включения государственной собственности в дебиторскую массу. Кроме того, в целях мониторинга учредителем действий управляющего процессом неплатежеспособности, было бы целесообразно, чтобы учредителю был представлен экземпляр ежеквартального отчета, который также будет передан инстанциям по неплатежеспособности.

Незаконное включение государственной собственности в долговую массу в значительной степени является следствием того факта, что на протяжении многих лет государственные предприятия не соблюдали правила учета имущества, принадлежащего с правом собственности третьим лицам, и не учитывали этот вид имущества на отдельных счетах, предназначенных для учета основных средств и земельных участков, полученных в хозяйственном ведении[[12]](#footnote-12).

Также отмечается, что, хотя согласно ст.117 Закона о неплатежеспособности срок использования и/или ликвидации дебиторской массы не может превышать 2 лет с момента возбуждения процедуры банкротства, и согласно ст.190 (6) выполнение плана процедуры реструктуризации не может превышать 3 лет, рассчитанных с даты подтверждения, а в исключительных случаях, основательно мотивированных, и при условии, что должник выполнил план реструктуризации в течение первых 2 лет, срок реструктуризации может быть продлен решением собрания кредиторов один раз на срок до 2 лет. Таким образом, процедура реструктуризации не может длиться более 5 лет, однако в некоторых ГП процесс несостоятельности был инициирован в 2010 году и продолжается и по сей день[[13]](#footnote-13), что означает несоблюдение положений нормативной базы и, как следствие, несение дополнительных расходов, в том числе на оплату труда управляющего процессом несостоятельности и/или ликвидатора государственного предприятия. В этой связи, необходимо принять меры по повышению ответственности управляющего процессом несостоятельности и/или ликвидатора государственного предприятия за соблюдение установленных сроков ликвидации и/или реструктуризации государственных предприятий, находящихся в процессе несостоятельности, с усилением контроля за соблюдением этих положений уполномоченными органами (инстанциями по несостоятельности).

Мнение не было модифицировано из-за этих аспектов.

1. **КЛЮЧЕВЫЕ АСПЕКТЫ АУДИТА**

Ключевыми аспектами аудита являются те аспекты, которые, согласно нашему профессиональному суждению, имели наиболее важное значение для аудита консолидированной финансовой отчетности МСХПП по состоянию на 31 декабря 2021 года. Эти аспекты были рассмотрены в контексте аудита финансовой отчетности в целом и формирования нашего мнения о ней, без выражения особого мнения по ним. За исключением аспекта, описанного в разделе *Основание для условного мнения*, мы установили, что нет других ключевых аспектов аудита, которые должны быть отражены в Отчете аудита.

**4.1.** Отмечаем, что в результате дискуссий с субъектом, допустившим ошибочную классификацию операций, представляющих возврат ассигнований предыдущих лет, по согласованию с Министерством финансов было принято решение исправить их в ранее утвержденных консолидированных финансовых отчетах. Таким образом, один подведомственный субъект[[14]](#footnote-14) исправил ошибки путем составления ордеров на перечисление, что поспособствовало повышению качества годовых финансовых отчетов. Сумма проведенных исправлений составляет в общей сложности 0,5 млн. леев.

1. **ДРУГАЯ ИНФОРМАЦИЯ** 
   1. Министерство не соблюдало положения Приказа Министра финансов № 216/2015 и ошибочно классифицировало бюджетные трансферты, предназначенные для одного государственного учреждения на самоуправлении[[15]](#footnote-15), таким образом баланс счета 254 „Субсидии, предоставленные публичным органам/учреждениям на самоуправлении” был завышен, а баланс счета 263 „Гранты, предоставленные бенефициарам внутри страны” был занижен на 3,1 млн. леев, в то же время баланс счета 33 „Запасы оборотных материалов” был завышен, а баланс счета 31 „Основные средства” был занижен на 1,81 млн. леев.
   2. Министерство не применило положения Постановления Правительства №500/1998 об утверждении Положения о списании пришедших в негодность ценностей, относящихся к основным средствам, в отношении Базы отдыха „Selecția”, расположенной в Украине[[16]](#footnote-16), стоимостью 1,3 млн. леев, снесенной еще в 2013 году. Кроме того, Министерство неверно истолковало положения Приказа Министра Финансов №216/2015 и ошибочно учло объемы реализованных инвестиций в размере 0,92 млн. леев на объектах, которые ему не принадлежат. Подчеркиваем, что объемы работ, принадлежащих с правом собственности третьим лицам, не были переданы в конце года владельцам объектов. Таким образом, общая сумма остатка группы счетов 311 „Здания” была завышена на 2,22 млн. леев[[17]](#footnote-17), а сумма остатка на счете 319 „Незавершенные капитальные инвестиции” была занижена на 2,22 млн. леев.

Министерство, в нарушение требований Приказа министра Финансов №216/2015, сохраняет в дебиторской задолженности стоимость информационной системы, созданной за счет средств донора, которая используется третьими лицами на протяжении многих лет. Это обусловило занижение баланса группы счетов 317 „Нематериальные активы” и завышение остатка на счете 419 „Другие обязательства бюджетных органов/учреждений” на сумму 2,23 млн. леев.

Министерство сохраняеет в своем бухгалтерском учете задолженность одного экономического оператора, которое не исключено из Реестра юридических лиц в ведении АПС, тем самым допустив завышение баланса группы счетов 419 „Другие обязательства бюджетных органов/учреждений” на сумму 3,48 млн. леев.

1. **НАДЛЕЖАЩЕЕ УПРАВЛЕНИЕ** 
   1. Внутренний управленческий контроль в рамках Министерства не обеспечивает эффективное выявление и управление рисками, связанными с финансово-бухгалтерским процессом, в том числе связанными с составлением консолидированных финансовых отчетов. Из всей министерской системы только 12 из 15[[18]](#footnote-18) учреждений составили Декларацию об управленческой ответственности за 2021 год. Выявленные несоответствия указывают на отсутствие или недостаточность внутреннего контроля внутри них. Так, не в полной мере обеспечена функциональность ключевых контролей, а также выявление и управление рисками, связанными с финансово-бухгалтерским процессом, в том числе связанными с составлением консолидированной финансовой отчетности. Пробелы, выявленные в рамках системы внутреннего управленческого контроля, повлияли на достоверность и полноту информации, отраженной в консолидированной финансовой отчетности.
   2. Обращаем внимание на трудности, возникающие при назначении персонала на должность внутреннего аудитора, который должен был оценить все процессы повышенного риска, в том числе в финансово-бухгалтерской области. Таким образом, только у 8 субъектов созданы подразделения внутреннего аудита со штатом из 8 человек, из которых 5,5 единиц персонала являются вакантными. Непополнение должностей внутреннего аудитора обусловлено продлением моратория на найм персонала из бюджетного сектора на зарегистрированных вакантных должностях на 2021 год. Заполнение на очень низком уровне подразделений внутреннего аудита единицами персонала уменьшило возможности руководителей учреждений получать соответствующие оценки и рекомендации для правильного управления публичными средствами. Как следствие, не была обеспечена ожидаемая уверенность в эффективности или неэффективности ключевых контрольных мероприятий. Слабые стороны действий внутреннего контроля не идентифицируются на систематической основе, и не рассматриваются руководством. В этих условиях, руководство Министерства было лишено инструмента, обеспечивающего прудентное управление рисками, способствующего улучшению внутреннего управленческого контроля, а также повышению уровня эффективности и результативности управляемых процессов.
   3. Отмечаем, что ранее Счетная палата проводила аудит консолидированной финансовой отчетности Министерства сельского хозяйства, регионального развития и окружающей среды, и представила аудиторские рекомендации, признанные содействовать устранению выявленных несоответствий. Низкий уровень выполнения рекомендаций аудита обусловил недостатки, отмеченные в настоящем Отчете аудита, учитывая, что Министерство сельского хозяйства и пищевой промышленности является правопреемником МСХРРОС.
   4. В ходе аудиторской миссии мы обратили внимание на недостатки, которые, хотя и не повлияли на аудиторское мнение, предполагают несоответствие деятельности по регистрации и управлению имуществом учреждения законам и нормативным актам в этой области. Так, Министерство не обеспечило регистрацию имущественных прав на 341 объект недвижимости (зданий) стоимостью 49,6 млн. леев, эта ситуация может повлиять на целостность имущества, находящегося в управлении МСХПП и его подведомственных учреждений, или определить его неконтролируемое отчуждение.
   5. Обращаем внимание, что, хотя учреждения провели процесс инвентаризации, с составлением протоколов о ее результатах, и не выявили недостач и излишек, аудит выявил безнадежную дебиторскую задолженность на сумму 4,23 млн. леев, из которых 0,74 млн. леев являются внебалансовыми дебиторскими задолженностями. Вместе с тем, отмечается, что Министерство продолжает отражать на внебалансовом счете 822900 „Другие внебалансовые счета” стоимость товаров на сумму 1,2 млн. леев, которые не могут быть идентифицированы в результате смены помещений в рамках реформы ЦПУ 2017 года.
   6. Мы также подчеркиваем, что АИПСХ в нарушение положений ст.21 (1) Закона о единой системе оплаты труда в бюджетной сфере №270 от 23.11.2018, начислило и выплатило единовременные премии в размере 1,65 млн. леев. Согласно объяснениям руководства учреждения, этот нарушение было допущено для того, чтобы иметь возможность сохранять и мотивировать персонал Агентства, который перегружен работой, а вознаграждение незначительное (около 5000 леев).
   7. Отмечаем, что в рамках Министерства установлено значительное количество неиспользованных дней годового отпуска - 9 613 дней, что налагает юридические обязательства перед штатным персоналом и может способствовать возникновению финансовых обязательств в будущих финансовых периодах.
   8. Обращаем внимание на то, что из общего числа 57 информационных систем/программного обеспечения, зарегистрированных в бухгалтерском учете Министерства на общую сумму 20,96 млн. леев, 2 системы не оценены. Ответственные лица не предприняли необходимых мер по возвращению в эксплуатацию нефункциональных информационных систем или для принятия соответствующих решений по неиспользуемым информационным системам.
   9. Мы подчеркиваем, что один подведомственный субъект[[19]](#footnote-19) накапливает доход от предоставления услуг водоснабжения и отвода сточных вод в отсутствие разрешительных документов для такого рода деятельности[[20]](#footnote-20), и без тарифов, утвержденных в установленном порядке[[21]](#footnote-21).
   10. При выделении финансовых средств на осуществление капитальных расходов не соблюдался принцип эффективности, предусматривающий экономное, эффективное и результативное использование бюджетных ресурсов в соответствии с принципами надлежащего управления.

* Так, было установлено, что в 2021 году для строительства склада с контролируемым климатом для хранения образцов семян в ком. Бэчой, Государственная комиссия по тестированию сортов растений запустила инвестиционный проект с оценочной стоимостью 4,24 млн. леев из общих ресурсов и накопленных доходов, из которых было освоено 3,69 млн. леев. В результате проведенных аудиторских процедур было установлено, что закупающий орган принял к оплате счета-фактуры на сумму 157,8 тыс. леев, которые представляют собой оплату товаров и услуг, поставленных/выполненных на дату их выдачи. Кроме того, было заменено оборудование, предусмотренное в техническом задании и предложенных офертах, на оборудование другого типа, стоимость закупки нового типа оборудования на 325,5 тыс. леев меньше по сравнению с предполагаемыми затратами. Так же аудитом установлено, что в договоре закупки не была включена и, соответственно, не была установлена гарантия надлежащего исполнения на сумму 0,18 млн. леев.

**6.11.** Обращаем внимание на отсутствие исчерпывающего механизма по капитализации затрат на исследовательские проекты, что обусловливает занижение остатка на счете 319 „Незавершенные капитальные инвестиции в активы”, а также отсутствие четких правил, касающихся расходов на научные проекты, которые должны капитализироваться на указанном счете. Таким образом, Министерству финансов необходимо разработать соответствующие правила в этой области. *Подробности см. в Приложении №1 к настоящему Отчету аудита.*

**6.12.** Отмечается дальнейшее сохранение двойного статуса, закрепленного за Национальным бюро винограда и вина. Так, хотя, согласно собственному уставу, Бюро является публичным учреждением на самоуправлении[[22]](#footnote-22), ему также был присвоен код исполнителя бюджета (орг.2 CBO[[23]](#footnote-23) 15473). Бюро не является полномочным исполнителем бюджета, а поступившие на казначейский счет суммы полностью переводятся через CBE[[24]](#footnote-24) 25 „Субсидии” на внебюджетный казначейский счет, с которого производятся необходимые платежи. Этот механизм не вписывается в общие правила бюджетирования: Бюро предоставляет субсидии самому себе, а бюджетный казначейский счет используется в качестве транзитного счета. Согласно нормативной базе, такие операции должны были осуществляться непосредственно через Министерство сельского хозяйства и пищевой промышленности, без присвоения организациям на самоуправлении статуса исполнителя бюджета (орг.2).

**6.13** Механизмы, применяемые Агентством публичной собственности для передачи права на управление земельными участками публичной собственности центральным органам публичного управления, определяют ненадлежащий учет государственных активов и наличие повышенного риска существенного искажения стоимости земельных участков публичной собственности. Также необходимо дополнить План счетов бюджетных учреждений новым счетом, предназначенным для имущества, полученного в управление. *(Подробности см. в Приложении №2 к настоящему Отчету аудита)*.

1. **ОТВЕТСТВЕННОСТЬ РУКОВОДСТВА ЗА СОСТАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Министр сельского хозяйстваи пищевой промышленности, в качестве руководителя центрального отраслевого органа публичного управления, несет ответственность за составление, подписание и достоверное представление консолидированной финансовой отчетности[[25]](#footnote-25), в соответствии с применяемой базой по финансовой отчетности[[26]](#footnote-26), а также за организацию системы внутреннего управленческого контроля, обеспечивающего организованное и эффективное проведение экономической деятельности, в том числе строгое соблюдение целостности активов, предотвращение и выявление причин мошенничества и/или ошибок, точность и полноту бухгалтерских записей, и за своевременную подготовку достоверной финансовой информации.

1. **ОТВЕТСТВЕННОСТЬ АУДИТОРА В РАМКАХ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Наша ответственность состоит в планировании и проведении аудиторской миссии, с получением достаточных и уместных доказательств для подтверждения основания для аудиторского мнения. Наша цель заключалась в получении разумной уверенности в том, что консолидированная финансовая отчетность не содержит существенных искажений, обусловленных мошенничеством или ошибками, и в составлении соответствующего мнения.

Разумная уверенность представляет собой высокую степень уверенности, но не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с Международными стандартами, всегда выявляет существенные искажения при их наличии. Искажения могут быть результатом мошенничества или ошибок. Вместе с тем, искажения считаются существенными, если, в отдельности или в совокупности, могут повлиять на экономические решения пользователей этой финансовой отчетности.

Более детальное описание обязанностей аудитора в рамках аудита финансовой отчетности опубликовано на сайте Счетной палаты*:* [*http://www.ccrm.md/activitatea-curtii-de-conturi-1-25*](http://www.ccrm.md/activitatea-curtii-de-conturi-1-25)*.* Это описание является частью нашего Отчета аудита.

|  |  |
| --- | --- |
| ***Ответственный за составление Отчета аудита:***  Руководитель аудиторской группы,  начальник Управления аудита I  в рамках Главного управления аудита III | **Вердеш Виорика** |
| ***Члены аудиторской группы:***  главный публичный аудитор | **Вячеслав Дамиан** |
| старший публичный аудитор | **Феличия Сырбу** |
| старший публичный аудитор | **Валентин Будечь** |
| старший публичный аудитор | **Еуджен Попа** |
| ***Ответственный за аудит:***  начальник Главного управления аудита III | **Светлана Пурич** |

**Приложение №1**

**РАСХОДЫ НА ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЕ ПРОЕКТЫ**

В 2021 году расходы на науку составили 19,65 млн. леев, из которых 18,04 млн. леев - по классу 2 „Расходы” и 1,02 млн. леев - по классу 3 „Нефинансовые активы”.

Проекты инициировались в 2020 году, а их совокупная стоимость за 2020-2021 годы составила 37,5 млн. леев.

Следует отметить, что на протяжении многих лет все расходы, связанные с исследовательскими проектами, не подвергались капитализации и были списаны/закрыты по результатам отчетного года.

Эта ситуация связана с тем, что, хотя Министерство финансов выпустило в 2020 году циркуляр[[27]](#footnote-27), согласно которому расходы на научные проекты учитываются на счете 319 „Незавершенные капитальные инвестиции в активы”, он не был направлен всем ЦПО, а был адресован только Министерству образования, культуры и исследований.

В то же время, подход, согласно которому все расходы на научные проекты планируются и осуществляются через счет 319 „Незавершенные капитальные инвестиции в активы”, является неправильным, поскольку в рамках некоторых научных ИП были закуплены основные средства, срок использования которых превышает продолжительность проекта, которая обычно составляет 4 года.

Таким образом, капитализации подлежать не все расходы, понесенные в рамках проекта.

Для уяснения сложившейся ситуации и установления четких правил, касающихся расходов на научные проекты, подлежащих капитализации, необходимо чтобы Министерство финансов разработало механизм капитализации затрат, связанных с научными проектами, с включением его описания в Приказ №216/2015.

Также необходимо указать, как будут учтены научные результаты, для которых будет получен патент, и как будут учтены результаты без патента.

В то же время, бенефициары ассигнований, выделенных для реализации научных проектов, должны восстановить в своем бухгалтерском учете понесенные расходы за предыдущие годы, для обеспечения надлежащей капитализации и проверки фактически понесенных расходов в рамках завершенного научного проекта.

Так, очевидна срочная и острая необходимость разработки механизма в этом отношении.

**Приложение №2**

**НЕДОСТАТКИ ПРИ ПЕРЕДАЧЕ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ АПС**

Обращаем внимание на допущенные недостатки при передаче земельных участков от центральных публичных органов Агентству публичной собственности.

**(i)** Исходя из того, что ПП №161/2019[[28]](#footnote-28) не предусматривает порядок передачи земельных участков, находящиеся в ведении ЦПО, не ссылаясь на ПП №901/2015[[29]](#footnote-29), а лишь оговаривает[[30]](#footnote-30), что Агентство публичных услуг будет регистрировать, по требованию, земельные участки публичной собственности государства, указанные в п.1 и п.2, и земельные участки публичной собственности государства, относящиеся к объектам недвижимого имущества публичной собственности государства, указанные в п.3, соответствующая реформа не была реализована.

Таким образом, в настоящее время наблюдаются неравномерные и ненадлежащие подходы к передаче земельных участков. Часть земельных участков, хотя и не были переданы, поскольку не были составлены акты приема-передачи, согласно записям из Регистра недвижимого имущества, уже принадлежат AПС. В этих условиях, в отсутствие акта приема-передачи, ни передающая сторона (ЦПО), ни принимающая сторона (АПС) не имеют оснований для отражения поступления/выбытия активов, что обусловливает, с одной стороны, переоценку активов, управляемых ЦПО, поскольку земельные участки, согласно записей из РНИ, принадлежат третьим лицам (АПС), а с другой стороны, между сторонами не был составлен акт приема-передачи, который послужил бы первичным документом для надлежащего учета поступлений в АПС.

Следует отметить, что, хотя в записи в РНИ уже давно были внесены изменения, только в сентябре 2020 года АПС обратилось в ЦПО с ходатайствами о создании комиссий по приему-передаче, однако до настоящего времени передача земельных участков не состоялась.

Также наблюдаются ситуации, когда некоторые субъекты[[31]](#footnote-31), подчиненные Министерству сельского хозяйства, регионального развития и окружающей среды , хотя и не составили акты приема-передачи на 9 земельных участков[[32]](#footnote-32), заключили с АПС договоры о сдаче земельных участков в безвозмездное пользование. Ни в договоре о безвозмездном пользовании, ни в акте о получении в безвозмездном пользовании не указывается стоимость земельных участков, а только их назначение, кадастровый номер и площадь. Следует отметить, что в бухгалтерском учете субъекта соответствующие земельные участки зарегистрированы по их стоимости, учитываемой до заключения договора безвозмездного пользования, которая составляет 57,13 млн. леев.

**(ii)** Мы также обращаем внимание, что, хотя План счетов включает в себя отдельные счета для передачи активов в управление (4153 „Инвестиции в связанные и несвязанные стороны”), в нем нет отдельных позиций для активов, полученных в управление.

В этих условиях, в бухгалтерском учете субъекта земельные участки, полученные в безвозмездном пользовании, регистрируются по цене, по которой они были ранее учтены (57,13 млн. леев).

Следует отметить, что в целях исполнения положений ПП №161/2019 АПС издало приказ[[33]](#footnote-33), в соответствии с которым была создана рабочая группа (5 человек). Согласно этому приказу, Финансовое управление АПС должно зарегистрировать в бухгалтерском учете земельные участки публичной собственности, находящиеся в ведении АПС, согласно выписок из РНИ и расчетной ведомости нормативной цены земли. Таким образом, субъекты, передающие землю, должны исключать из бухгалтерского учета земельные участки по их учтенной цене, а АПС должно регистрировать их как входящие по нормативной цене.

Обращаем внимание, что в действующем Плане счетов не делается различие между активами, принадлежащими субъекту по праву собственности, и активами, полученными в управление, пользование или безвозмездное пользование, а настоящими владельцами имущества являются третьи лица. В этой связи, Министерству финансов необходимо дополнить План счетов новыми счетами для активов, полученных в управление.

**(iii)** В этом же контексте отмечается, что АПС в рамках Государственной программы по разграничению недвижимого имущества, в том числе земель публичной собственности, на 2019-2023 годы, утвержденной ПП №80/2019, оценило земельные участки по их рыночной цене, но будет использовать эту информацию только в случае сдачи земельных участков в аренду, а не в случае продажи/приватизации или даже для учета земельных участков по их справедливой стоимости.

В этих условиях, если какая-либо организация захочет зарегистрировать земельные участки по их справедливой (рыночной) стоимости, она должна будет снова законтрактовать специализированного оценщика и использовать публичные денежные средства для тех же целей, для которых государство, через АПС, уже закупило услуги по оценке и переоценке земельных участков. Таким образом, возникает потенциальный риск растраты публичных денег путем контрактации услуг по оценке/переоценке одних и тех же земельных участков различными государственными структурами, или же стоимость земельных участков будет постоянно занижена, в случае если АПС будет учитывать их по нормативной цене.

Таким образом, механизм приема-передачи, установленный АПС, является неэффективным, и, как следствие, приводит к ошибочному представлению имущественных ситуаций и стоимости земли. В этих условиях не исключено, что земельные участки, администратором которых, согласно Приложений к ПП №161/2019, является АПС, будут исключены ЦПО из бухгалтерского учета в одностороннем порядке, не будучи зарегистрированы в учете АПС. Одновременно, обращаем внимание, что при регистрации в учете земельных участков АПС, исходя из положений приказа, изданного АПС (нормативная цена), не будут применяться положения п. 1.4.5.1. (оценка) и п.1.4.5.2. (переоценка) Приказа Министра финансов №216/2015.

**(iv)** Следует отметить, что договоры безвозмездного пользования не были представлены в бухгалтерию АПС, чтобы служить основанием для их регистрации на счете 415300 „Инвестиции в связанные и несвязанные стороны”. Таким образом, отмечается отсутствие внутренней коммуникации в рамках АПС между различными структурами, участвующими в реформе управления земельными участками публичной собственности государства.

1. Закон о бухгалтерском учете №113-XVI от 27.04.2007; План счетов бюджетного учета и Методологические нормы организации бухгалтерского учета и финансовой отчетности бюджетных учреждений, утвержденные Приказом министра финансов №216 от 28.12.15 (далее - Приказ министра финансов №216 от 28.12.15). [↑](#footnote-ref-1)
2. Согласно выписке из Единого государственного реестра юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и общественных объединений Украины, учредителем 2 государственных предприятий (Черновицкого карьера и Первомайского карьера) является Агентство публичной собственности. [↑](#footnote-ref-2)
3. Постановление Правительства №1077/2016 ”О профессионально-технических учебных заведениях". Переход колледжей на самоуправление произошел в 2020 году. [↑](#footnote-ref-3)
4. Расчет: 247,5 млн. леев – 25,7 млн. леев – 20,5 млн. леев = 201,3 млн. леев. [↑](#footnote-ref-4)
5. Закон о разграничении публичной собственности №29/2018. [↑](#footnote-ref-5)
6. Закон о государственном предприятии и муниципальном предприятии №246/2017 (далее – Закон №246/2017. [↑](#footnote-ref-6)
7. Ст.4 Закона №246/2017. [↑](#footnote-ref-7)
8. Чтобы определить стоимость земельных участков, субъект должен был применить, для признания, кадастровую стоимость, указанную в Регистре недвижимого имущества, или, в случае его отсутствия, нормативную цену, рассчитанную в соответствии с положениями Закона о нормативной цене и порядке купли-продажи земли №1308-XIII от 25 июля 1997 года. [↑](#footnote-ref-8)
9. Расчет: 112,84 млн. леев (незарегистрированные земельные участки) – 33,74 млн. леев (земельные участки третьих лиц) – 57,13 млн. леев (земельные участки, полученные в безвозмездном пользовании) = 21,97 млн. леев. [↑](#footnote-ref-9)
10. Постановление Счетной палаты №2 от 24.01.2020 „О Системе профессиональных деклараций INTOSAI”. [↑](#footnote-ref-10)
11. Закон о несостоятельности №149 от 29.06.2012. [↑](#footnote-ref-11)
12. Счет 128 „Обесценение земельных участков” и счет 1226 „Земельные участки, полученные в управление”. [↑](#footnote-ref-12)
13. ГП Бельцкий комбинат пищевых продуктов – с 2010 года, ГП „Moldresurse” – с 2010 года. [↑](#footnote-ref-13)
14. Объединенное подразделение по внедрению проектов IFAD (ОПВП-IFAD) 16353 – сумму в 458.707,68 леев. [↑](#footnote-ref-14)
15. НБВВ. [↑](#footnote-ref-15)
16. База отдыха „Selecția”, в управлении Научно-исследовательского института полевых культур „Selecția”. [↑](#footnote-ref-16)
17. Расчет: 1,3 млн. леев + 0,92 млн. леев = 2,22 млн. леев. [↑](#footnote-ref-17)
18. 4 субъекта заявили, что установленный у них внутренний управленческий контроль соответствует нормам, 8 субъектов – что частично соответствует нормам. [↑](#footnote-ref-18)
19. Фитотехнический институт „Porumbeni”. [↑](#footnote-ref-19)
20. В условиях отсутствия разрешения на забор воды для специального использования, учреждение подлежит наложению штрафа в размере не менее 103 тысяч леев. [↑](#footnote-ref-20)
21. Тарифы могут быть утверждены НАРЭ или местным советом. [↑](#footnote-ref-21)
22. Постановление Правительства №725/2019 о Национальном бюро винограда и вина. [↑](#footnote-ref-22)
23. Организационная бюджетная классификация. [↑](#footnote-ref-23)
24. Экономическая бюджетная классификация. [↑](#footnote-ref-24)
25. Ст.13 (2) Закона о бухгалтерском учете №113-XVI от 27.04.2007. [↑](#footnote-ref-25)
26. Закон о бухгалтерском учете №113-XVI от 27.04.2007; Приказ министра финансов №216 от 28.12.15 „Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Методологических норм организации бухгалтерского учета и финансовой отчетности бюджетных учреждений”; Приказ министра финансов №164 от 09.12.2019 „Об утверждении сроков представления финансовых отчетов за 2019 год”; Приказ министра финансов №164 от 30.12.2016 „Об утверждении Требований при составлении пояснительной записки к годовому отчету об исполнении бюджетов бюджетных органов/учреждений”. [↑](#footnote-ref-26)
27. Ответ Министерства финансов №12/3-4-138 от 26.08.2020 на запрос MОКИ о предоставлении методической поддержки по отражению расходов, связанных с созданием бюджетным учреждением новых нематериальных активов. [↑](#footnote-ref-27)
28. Постановление Правительства №161/2019 „Об утверждении Перечня земельных участков публичной собственности государства, находящихся в управлении Агентства публичной собственности”. [↑](#footnote-ref-28)
29. Постановление Правительства №901/2015„Об утверждении Положения о порядке передачи объектов публичной собственности”. [↑](#footnote-ref-29)
30. П. 4 Постановления Правительства №161/2019 „Об утверждении Перечня земельных участков публичной собственности государства, находящихся в управлении Агентства публичной собственности”. [↑](#footnote-ref-30)
31. ПУ Научно-исследовательский институт полевых культур „Selecția". [↑](#footnote-ref-31)
32. Акт приема-передачи №2 от 23.09.2020. [↑](#footnote-ref-32)
33. Приказ АПС №356 от 09.10.2020 „О регистрации в бухгалтерском учете земельных участков публичной собственности государства, право управления которыми было закреплено в Реестре недвижимого имущества за АПС”. [↑](#footnote-ref-33)