Перевод

Приложение

к Постановлению Счетной палаты

№33 от 30 июня 2021 года

****

**СЧЕТНАЯ ПАЛАТА РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА**

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

**ОТЧЕТ**

**аудита консолидированных финансовых отчетов**

**Министерства обороны, составленных по состоянию**

**на 31 декабря 2020 года**

1. **УСЛОВНОЕ МНЕНИЕ**

Провели аудит консолидированных финансовых отчетов Министерства обороны (далее – министерство) за бюджетный год, завершенный 31 декабря 2020 года, которые охватывают Бухгалтерский баланс, Отчет по доходам и расходам, Отчет о потоке денежных средств, Отчет об исполнении бюджета, Пояснительную записку об исполнении бюджета, в том числе обобщение существенных учетных политик.

По нашему мнению, за исключением возможных эффектов аспектов, описанных в разделе *Основание для составления условного мнения,* финансовые отчеты по всем существенным аспектам предоставляют правильное и достоверное отражение положения в соответствии с применяемой базой по составлению финансовой отчетности[[1]](#footnote-1).

1. **ОСНОВАНИЕ ДЛЯ СОСТАВЛЕНИЯ УСЛОВНОГО МНЕНИЯ**

Министерство не соблюдало положения Закона №29 от 05.04.2018[[2]](#footnote-2) и Закона №246 от 22.11.2017[[3]](#footnote-3) в части, касающейся уставного капитала и состава переданного в него имущества[[4]](#footnote-4). Аудитор был ограничен в получении достаточных и адекватных доказательств со ссылкой на стоимость и состав имущества, переданного в уставный капитал государственных предприятий. В отсутствие владения министерством исчерпывающего списка имущества, переданного в уставный капитал государственных предприятий, министерство признает задекларированную стоимость **22,8 млн. леев,** которая не может быть подтверждена. Вместе с тем, министерство не отразило в бухгалтерском учете стоимость уставного капитала в одном государственном предприятии[[5]](#footnote-5), которое не функционирует с 2001 года, но в котором, согласно записям из Регистра юридических лиц, имеющегося в Агентстве государственных услуг, исполняет функцию учредителя. Оцененная недооценка составила **3,5 млн. леев.**

В нарушение общих правил по признанию и оценке основных средств, предусмотренных в Приказе министра финансов №216 от 28.12.2015, министерство не зарегистрировало в бухгалтерском учете 30 зданий[[6]](#footnote-6) площадью 4,5 тыс. м2. Не могли получить достаточные и адекватные аудиторские доказательства относительно стоимости 30 зданий, но ожидается, что эти объекты недвижимости имеют материальную ценность, а недооценка стоимости зданий будет существенной. Вместе с тем, при отсутствии эффективного внутреннего контроля, министерство признало в бухгалтерском учете 14 объектов недвижимости площадью 12,37 тыс. м2 и стоимостью **4,6 млн. леев,** которые, согласно записям из Регистра недвижимого имущества, принадлежат сторонним лицам, будучи приватизированными.

Провели аудиторскую миссию в соответствии с Международными стандартами Высших органов аудита, применяемыми Счетной палатой[[7]](#footnote-7). Наша ответственность, согласно соответствующим стандартам, изложена в разделе *Ответственность аудитора в аудите финансовых отчетов* из настоящего Отчета. Аудиторы независимы перед аудируемым субъектом и осуществляли этические обязательства согласно требованиям Кодекса этики Счетной палаты. Считаем, что полученные аудиторские доказательства являются достаточными и адекватными для предоставления основания для составления нашего заключения.

1. **КЛЮЧЕВЫЕ АСПЕКТЫ АУДИТА**

Ключевыми аспектами аудита являются аспекты, которые на основания наших профессиональных рассуждений имели наиболее важное значение для аудита консолидированных финансовых отчетов Министерства обороны за бюджетный год, завершенный 31 декабря 2019 года. Эти аспекты были подняты в контексте аудита финансовых отчетов в целом и формирования нашего заключения по ним, не составляя отдельного мнения по этим аспектам. За исключением аспектов, описанных в разделе *Основание для составления условного мнения,* определили, что больше не существует других ключевых аспектов аудита, которые должны быть изложены в Отчете аудита.

1. **ДРУГАЯ ИНФОРМАЦИЯ**

**4.1**. Министерство ошибочно интерпретировало положения Приказа министра финансов №216 от 28.12.2015, 2 земельных участка площадью 4,2997 га были нерегламентировано учтены в стоимости земельных участков, находящихся в управлении министерства, хотя согласно записям из Регистра недвижимого имущества, они принадлежат сторонним лицам. В результате этих ошибок, отраженная стоимость остатка по группе счетов „Земельные участки” была завышена на **9,5 млн. леев.**

**V. НАДЛЕЖАЩЕЕ УПРАВЛЕНИЕ**

**5.1.** Внутренний управленческий контроль в рамках министерства не обеспечивает выявление и эффективное управление рисками, связанными с финансово-бухгалтерским процессом, в том числе связанными с составлением консолидированной финансовой отчетности. Несмотря на то, что большинство субъектов (14 из 19) оценили внутренний управленческий контроль как надлежащий, а остальные 5 – как частично надлежащий, установленные несоответствия свидетельствуют о том, что его фрагментарное создание повлияло на достоверность и полноту информаций, отраженных в финансовых отчетах.

**5.2.** Обращаем внимание на трудности, с которыми сталкиваются при наборе персонала на должность внутреннего аудитора, который должен оценить все процессы с повышенным риском, в том числе в финансово-бухгалтерской области. Единица главного внутреннего аудитора была вакантной в течение 2 лет[[8]](#footnote-8). Несмотря на то, что министерство организовывало множество конкурсов по набору, на них или никто не приходил или лица, которые вносили заявления, не соответствовали критериям, указанным в Законе о государственном внутреннем финансовом контроле №229 от 23.09.2010, а именно: владение 2 сертификатами качества, сертификата в качестве аудитора и сертификата в качестве аудитора в специализированной области. В результате, не было предоставлено ожидаемое подтверждение относительно эффективности или неэффективности действий ключевого контроля. Слабые пункты в отношении действий внутреннего контроля не выявляются систематически и не рассматриваются руководством. В этих условиях, руководство министерства было лишено инструмента, обеспечивающего осмотрительное управление рисками, способствующего улучшению внутреннего управленческого контроля, а также повышению уровня эффективности и результативности управляемых процессов.

* 1. Отметим, что хотя в рамках аудиторской миссии, проведенной в предыдущем году, были направлены рекомендации, предназначенные способствовать устранению установленных несоответствий, часть субъектов не приняла меры для реализации направленных рекомендаций, некоторые из них были повторены в рамках настоящей аудиторской миссии. Нереализация рекомендаций с финансовым влиянием повлияла на аудиторское заключение. В рамках предыдущей[[9]](#footnote-9) аудиторской миссии были направлены 4 рекомендации аудита. Вследствие оценки уровня их выполнения установлено, что 3 рекомендации были полностью внедрены, а 1 рекомендация не была реализована, таким образом, уровень внедрения рекомендаций составил 75,0%[[10]](#footnote-10).
	2. Министерство не зарегистрировало имущественные права на 267 объектов недвижимости (здания и специальные сооружения)[[11]](#footnote-11), из которых 255 объектов недвижимости отражены в бухгалтерском учете в сумме 240,3 млн. леев, а также на 10 земельных участков общей площадью 1063,5 га, отраженных в бухгалтерском учете по стоимости 73,7 млн. леев, ситуация, которая может повлиять на целостность имущества, находящегося в управлении Министерства обороны и подведомственных учреждений, или может привести к потери контроля над ними и возможным спорам.
	3. Министерство представило Агентству публичной собственности ошибочные данные для включения в Регистр публичной собственности. Так не были отражены в отчетности 42 объекта недвижимости[[12]](#footnote-12) площадью 4 609,91 м2 и один земельный участок общей площадью 0,97 га, что существенно исказило данные из Регистра недвижимого имущества, находящегося в публичной собственности государства, не была обеспечена полнота, правильность и достоверность включенной в него информации. В результате, стоимость недвижимого имущества, отраженная в отчетности Агентству публичной собственности, была занижена минимум на **78,5** **млн. леев [[13]](#footnote-13),** а земельных участков – минимум на **1,3 млн. леев[[14]](#footnote-14)**.
	4. Министерство не представилополную и достоверную информацию о находящихся в управлении земельных участках для включения в Перечень земельных участков публичной собственности государства, находящихся в управлении Агентства публичной собственности[[15]](#footnote-15), утвержденный Постановлением Правительства №161 от 07.03.2019, что обусловило невключение некоторых земельных участков в Государственную программу по разграничению недвижимого имущества, в том числе земель публичной собственности, на 2019-2023 годы, утвержденную Постановлением Правительства №80 от 11.02.2019, должны быть приняты соответствующие меры для проведения общей инвентаризации имущества государства, находящегося в управлении Министерства обороны и подведомственных субъектов.
	5. Отметим регистрацию обязательств на общую сумму 76,3 млн. леев, из которых 0,5 млн. леев – с истекшим сроком оплаты[[16]](#footnote-16), и долгов в сумме 42,1 млн. леев, в том числе долгов с истекшим сроком оплаты в сумме 0,2 млн. леев. Из общей суммы отраженных обязательств, 71,3 млн. леев или 93,4% представляют собой авансы, оплаченные в форме взноса ПОНР и некоторым экономическим агентам за границей[[17]](#footnote-17) за поставку специального оборудования. Суммы были иммобилизованы в 2019-2020 годах, с поставкой, согласно договорным положениям, в течение 2021-2024 годов[[18]](#footnote-18). Вместе с тем, наличие обязательств с истекшим сроком оплаты является следствием несоответствующего институционального менеджмента, созданного в рамках субъектов, а также непринятия мер, предусмотренных нормативной базой в данной области, что может нанести ущерб государственному бюджету в размере сумм, не подлежащих возмещению.
	6. Обратим внимание на факт, что министерство в течение многих лет сталкивалось с трудностями в возмещении средств за обучение от исключенных студентов или военнослужащих, которые после завершения всех видов обучения, проходили военную службу в Вооруженных силах менее 5 лет[[19]](#footnote-19), стоимость, подлежащая возмещению, составила на конец года сумму 9,9 млн. леев. Также отметим, что расчет, подлежащий возмещению, произведенный до 2016 года, отличается от расчета, выполненного после 2016 года, в результате изменений учетной политики по расчету износа. Так, расчеты средних затрат на одного студента, применяемые до 2016 года, включают общую стоимость основных средств, приобретенных в отчетном году[[20]](#footnote-20), в то время как, начиная с 2016 года, одновременно с применением нового плана счетов (Приказ министра финансов №216 от 28.12.2015), приобретение основных средств не относится прямо на расходы, а износ начисляется путем отнесения на расходы отчетного года только в сумме износа, связанного с соответствующим бюджетным годом. В результате, студенты, исключенные до 2016 года, должны вернуть в государственный бюджет всю стоимость основных средств, приобретенных в отчетном году, включенную в расчет для возмещения, а исключенные после 2016 года – только в пределах начисленного износа. В этих условиях, должники поставлены в неодинаковые условия.
	7. Подчеркнем факт, что при планировании в собственный бюджет ассигнований, связанных с централизованными закупками, министерство ошибочно применяло положения Приказа министра финансов №208 от 24.12.2015 по Бюджетной классификации. В результате, ассигнования, связанные с централизованными закупками, были запланированы и, соответственно, отражены на прочих видах деятельности, хотя регламентировано должны быть запланированы и отражены на виде деятельности 00059 „Централизованная деятельность”.
	8. Министерство не обеспечило регламентированную организацию подведомственными учреждениями бухгалтерского учета. Так, несмотря на то, что в балансе остатки отражены регламентировано, сопоставление их с данными из Главной книги выявило отклонения. В результате, в течение года были нерегламентировано отражены в бухгалтерском учете операции, связанные с оборотами материальных активов и износом основных средств. Необходимо отметить, что на конец года нерегламентировано отраженные в бухгалтерском учете операции откорректированы вручную и правильно включены в годовой баланс (Форма FD 41), а в Главной книге по корректировкам, произведенным вручную, не были составлены бухгалтерские формулы. Так, остатки счетов из Главной книги и отраженные в балансе представляют различные данные.
	9. Обратим внимание на факт, что министерство создало ненадлежащий механизм отношений с государственным предприятием[[21]](#footnote-21), учредителем которого является, последнему были безвозмездно переданы земельные участки и списанные основные средства или металлолом, полученный от списания основных средств, доходы поступили на счет государственного предприятия, хотя регламентировано должны были поступить в государственный бюджет[[22]](#footnote-22). В результате, в государственный бюджет не поступили 1,2 млн. леев от сдачи в аренду земельных участков публичной собственности. Вместе с тем, аудиту не были представлены, хотя были запрошены, достаточные аудиторские доказательства для оценки влияния на доходы, которые должны были поступить в государственный бюджет[[23]](#footnote-23) от продажи металлолома, полученного в результате списания основных средств.
	10. Министерство не соблюдало положения Приказа министра финансов №216 от 28.12.2015[[24]](#footnote-24) относительно включения в типовую учетную политику специфических правил по расчету износа основных средств военного назначения и, соответственно, не согласовало ее с Министерством финансов. В результате, в 2020 году был разработан и утвержден приказ[[25]](#footnote-25), который включил категории имущества военного назначения, по которым износ основных средств не начисляется, с проведением в 2020 году перерасчета износа за предыдущие годы. Отметим, что в Перечень категорий основных средств, по которым не начисляется износ, включено и имущество двойного назначения (военного и гражданского), которое используется в мирное время (например, некоторые транспортные средства). Нормативная база не указывает на порядок, в котором должен быть начислен износ на имущество двойного назначения. Например, Перечень имущества военного назначения не включает информацию о длительности его полезного использования, механизм установления срока эксплуатации основных средств военного назначения, которые также должны быть включены в типовую учетную политику и согласованы с Министерством финансов. Было бы целесообразно, чтобы аналитический учет имущества, по которому начисляется износ, а также того имущества, по которому не начисляется износ, велся бы в отдельных регистрах.

Также в этом контексте отметим, что министерство, с нарушением положений Постановления Правительства №500 от 12.05.1998[[26]](#footnote-26), разработало и утвердило Приказ №290 от 07.05.2019[[27]](#footnote-27), специфические правила по списанию основных средств, которые также не были согласованы с Министерством финансов. В соответствующем приказе используется понятие материальные ценности, без разделения правил списания для основных средств отдельно от правил для запасов оборотных материалов, акцент был сделан на стоимость ценности за единицу или на сумму по акту списания. Также, этим приказом, в нарушение требований Положения о списании пришедших в негодность ценностей, относящихся к основным средствам, утвержденного Правительством, разрешение по списанию основных средств было делегировано многим лицам/структурам министерства в зависимости от суммы, подлежащей списанию, а не исходя из категории имущества, подлежащего списанию. Такая же ситуация отмечается и при списании имущества, установленного как недостающего.

**VI. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ РУКОВОДСТВА ЗА ФИНАНСОВЫЕ ОТЧЕТЫ**

Министр обороны, в качестве руководителя центрального специализированного органа публичного управления, несет ответственность за составление, подписание и правильное и достоверное представление консолидированных финансовых отчетов[[28]](#footnote-28) в соответствии с применяемой базой по составлению финансовой отчетности[[29]](#footnote-29), а также за организацию внутреннего управленческого контроля для обеспечения организованного и эффективного осуществления экономической деятельности субъекта, в том числе строгое соблюдение сохранности активов, предотвращение и обнаружение причин мошенничества и/или ошибок, точность и полноту бухгалтерских регистраций, а также за своевременную подготовку достоверной финансовой информации.

**VII. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ АУДИТОРА В АУДИТЕ ФИНАНСОВЫХ ОТЧЕТОВ**

Наша ответственность заключается в планировании и проведении аудиторской миссии, с получением достаточных и адекватных доказательств для подтверждения основания для аудиторского заключения. Нашими целями являются: получение разумного подтверждения относительно того, что на консолидированные финансовые отчеты не повлияли существенные искажения, связанные с мошенничеством или ошибками, а также составление заключения.

Разумным подтверждением является высокий уровень подтверждения, но он не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с Международными стандартами, везде обнаружит существенное искажение тогда, когда оно существует. Искажения могут быть следствием мошенничества или ошибок. Вместе с тем, искажения могут считаться существенными, если индивидуально или в целом могут повлиять на экономические решения пользователей этой финансовой отчетности.

Дополнительное описание ответственности аудитора в аудите финансовых отчетов размещено на сайте Счетной палаты по адресу: [*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.

|  |  |
| --- | --- |
| ***Ответственные за составление Отчета аудита:***руководитель аудиторской группы,главный публичный аудитор в рамкахГлавного управления аудита III  |  **Татьяна Попа**  |
| ***Члены аудиторской группы:***главный публичный аудитор  | **Лидия Тону** |
| старший публичный аудитор | **Ион Дудниченко**  |
| старший публичный аудитор  | **Мариана Пынзару**  |
| ***Ответственный за аудит:***начальник Главного управления аудита III  | **Светлана Пурич**  |

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 28.12.2015 (далее - Приказ министра финансов №216 от 28.12.2015). [↑](#footnote-ref-1)
2. Закон о разграничении публичной собственности №29 от 05.04.2018. [↑](#footnote-ref-2)
3. Закон о государственном и муниципальном предприятиях №246 от 22.11.2017. [↑](#footnote-ref-3)
4. Ст.4 Закона №246 от 22.11.2017. [↑](#footnote-ref-4)
5. ГП „CCM VICHI” (IDNO 1002600043255). [↑](#footnote-ref-5)
6. Из 30 неоцененных объектов недвижимости, 19 объектов недвижимости имеют площадь 4522,6 м2, по остальным 11 объектам недвижимости площадь не была признана. [↑](#footnote-ref-6)
7. Постановление Счетной палаты №2 от 24.01.2020 „О Рамках профессиональной документации INTOSAI”. [↑](#footnote-ref-7)
8. Должность вакантная с 14.08.2019 до настоящего времени. [↑](#footnote-ref-8)
9. Постановление Счетной палаты №27 от 30 июня 2020 году „По Отчету аудита консолидированных финансовых отчетов Министерства обороны, составленных по состоянию на 31.12.2019”. [↑](#footnote-ref-9)
10. Из 12 рекомендаций, включенных в Письмо руководству, 4 внедрены, 4 –частично внедрены и 4 – не внедрены, уровень исполнения составил 50,0 %. [↑](#footnote-ref-10)
11. Из 267 объектов недвижимости не зарегистрирован в Регистре недвижимого имущества 241 объект площадью 138051,17 м2, по остальным 26 объектам площадь не была признана. [↑](#footnote-ref-11)
12. По 25 объектам недвижимости площадь неизвестна. [↑](#footnote-ref-12)
13. Стоимость 30 объектов недвижимости, отраженных в бухгалтерском учете. [↑](#footnote-ref-13)
14. Стоимость земельных участков, отраженных в бухгалтерском учете. [↑](#footnote-ref-14)
15. Постановление Правительства №161 от 07.03.2019 об утверждении Перечня земельных участков публичной собственности государства, находящихся в управлении Агентства публичной собственности”. [↑](#footnote-ref-15)
16. Свыше 3 лет, из которых 0,2 млн. леев присуждены (исполнительные листы). [↑](#footnote-ref-16)
17. Секретные договора. [↑](#footnote-ref-17)
18. По состоянию на 22.06.2021 были поставлены ценности в размере 33,5 млн. леев. [↑](#footnote-ref-18)
19. Ст.27 Закона №1245 от 18.07.2002 „О подготовке граждан к защите Родины”. [↑](#footnote-ref-19)
20. Отнесение напрямую на расходы в год приобретения, а износ рассчитывается путем уменьшения Фонда основных средств. [↑](#footnote-ref-20)
21. ГП „Центр подготовки специалистов для Национальной армии”. [↑](#footnote-ref-21)
22. Постановление Правительства №91 от 11.02.2019 об утверждении Положения об освоении земельных участков, находящихся в публичной собственности государства, и п.12 Положения, утвержденного Постановлением Правительства №500 от 12.05.1998. [↑](#footnote-ref-22)
23. Несмотря на то, что аудиторская группа запросила от государственных предприятий информацию о суммах, полученных от продажи основных средств или металлолома, до настоящего времени не был получен ответ. [↑](#footnote-ref-23)
24. П.1.4.8.2. Приказа Министерства финансов №216 от 28.12.2015 предусматривает, что центральные публичные органы на основании типовых учетных политик для бюджетных органов/учреждений разрабатывают и утверждают типовую учетную политику для бюджетных органов/учреждений из руководимой области, которая будет содержать при необходимости дополнительные положения, связанные со спецификой их деятельности, и согласовывает с Министерством финансов. [↑](#footnote-ref-24)
25. С секретным статусом. [↑](#footnote-ref-25)
26. Постановление Правительства №500 от 12.05.1998 об утверждении Положения о списании пришедших в негодность ценностей, относящихся к основным средствам. [↑](#footnote-ref-26)
27. Приказ министра обороны №290 от 07.05.2019 об утверждении Инструкции по списанию материальных ценностей в Национальной армии”. [↑](#footnote-ref-27)
28. Ст.13 (2) Закона о бухгалтерском учете №113-XVI от 27.04.2007. [↑](#footnote-ref-28)
29. 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 28.12.2015; 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 по составлению Пояснительной записки об исполнении бюджетов публичными органами/учреждениями”*.* [↑](#footnote-ref-29)