**ПЕРЕВОД**

Приложение

к Постановлению Счетной палаты

№31 от 29 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** |

**ОТЧЕТ**

**аудита консолидированной финансовой отчетности Министерства окружающей среды по состоянию на 31 декабря 2021 года**

1. **УСЛОВНОЕ МНЕНИЕ**

Мы провели аудит консолидированной финансовой отчетности Министерства окружающей среды (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 не оценило и не учло в установленном порядке земли лесного фонда и сферы водного фонда, переданные в управление государственным предприятиям, учредителями которых являются подведомственные учреждения, баланс группы счетов 415 „Акции и другие формы участия внутри страны” был занижен на 24 827,5 млн. леев.

Министерство не соблюдало положения Закона №29 от 05.04.2018[[2]](#footnote-2) и Закона №246 от 22.11.2017[[3]](#footnote-3) в отношении уставного капитала и состава депонированных в нем активов[[4]](#footnote-4). Аудитор был ограничен в получении достаточных и адекватных аудиторских доказательств в отношении стоимости и состава активов, переданных в уставный капитал 27 государственных предприятий. В отсутствие у Министерства исчерпывающего перечня активов, переданных в уставный капитал государственных предприятий, оно признало задекларированную стоимость в размере 68,47 млн. леев, которая не может быть подтверждена.

Министерство владеет 17 земельными участками площадью 25,83 га[[5]](#footnote-5), 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 48,51 млн. леев.

Одновременно, Министерство признало в бухгалтерском учете сумму в 37,88 млн. леев, представляющую стоимость 40 земельных участков общей площадью 525,08 га, которые, согласно записям из Регистра недвижимого имущества, принадлежат третьим лицам. В результате этих ошибок, отраженная стоимость земельных участков была занижена на 10,63 млн. леев[[6]](#footnote-6).

Министерство признало в бухгалтерском учете стоимость 8 объектов недвижимости, принадлежащих третьим лицам, согласно данным из Регистра недвижимого имущества, на сумму 12,93 млн. леев. Одновременно, Министерство ошибочно истолковало положения Приказа министра финансов №216/2015 в отношении правил признания и оценки недвижимого имущества. Так, 46 зданий не были признаны в бухгалтерском учете, из которых 8 зданий зарегистрированы в кадастровых офисах со стоимостью 20,75 млн. леев. Аудиторская группа не смогла получить достаточных доказательств для определения стоимости 38 объектов недвижимости и, соответственно, была ограничена в своей сфере деятельности, предположив, что этот нарушение будет существенным. В результате этих ошибок, отраженная стоимость объектов недвижимости была занижена как минимум на 7,82 млн. леев[[7]](#footnote-7).

* 1. Министерство неверно истолковало положения Приказа Министра Финансов №216/2015 и неправильно учло объемы реализованных инвестиций на объектах, которые ему не принадлежат, тем самым остатки на счетах 312 „Специальные сооружения” и 314 „Машины и оборудования” были завышены на 36,22 млн. леев и, соответственно, 73,9 млн. леев, а остаток на счете 319 „Незавершенные капитальные инвестиции” был занижен на сумму 110,01 млн. леев. Одновременно, общая стоимость активов была завышена на 110,01 млн. леев, из-за сохранения в бухгалтерском учете объемов работ по некоторым активам, принадлежащим третьим лицам.

Отметим также, что объемы работ, принадлежащих третьим лицам на правах собственности, не были переданы на конец года владельцам объектов, таким образом, общая стоимость активов была завышена на 110,01 млн. леев.

* 1. Министерство, не соблюдая положения Приказа министра финансов № 60/2012, продолжила регистрировать в бухгалтерском учете безнадежную дебиторскую задолженность на сумму 40,8 млн. леев, таким образом, счет 419 „Другие обязательства/долги бюджетных органов/учреждений” был завшен, а внебалансовые счета были занижены на ту же сумму.

Мы провели аудиторскую миссию в соответствии с Международными стандартами Высших органов аудита, применяемыми Счетной палатой[[8]](#footnote-8). 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 Агентство публичной собственности (далее - АПС) не предприняло никаких мер для реализации положений Постановления Правительства №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 2 ГП, учредителем которых на момент вступления в силу указанного Постановления Правительства было и до сих пор является Агентство „Apele Moldovei”, Агентство публичной собственности, в качестве их нового учредителя, не приняло меры, предусмотренные ст.35 (3) Закона №149/2012 о том, что 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[[9]](#footnote-9) 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 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[[10]](#footnote-10).

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) срок реализации плана процедуры реструктуризации не может превышать 3 лет со дня его утверждения 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, 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 предельных сроков ликвидации и/или реструктуризации государственных предприятий, находящихся в процессе несостоятельности, с усилением контроля за соблюдением этих положений уполномоченными органами (инстанциями по несостоятельности).

Одновременно, согласно уставов двух предприятий, им были переданы в хозяйственное управление земельные участки общей площадью 326,84 га, нормативная цена которых составляет 24,01 млн. леев. Согласно положений ПП №161/2018, все земельные участки публичной собственности государства администрируются АПС. Таким образом, в течение 2019-2021 годов ни ААМ, в качестве нынешнего учредителя этих предприятий, ни АПС, в качестве учредителя земельных участков публичной собственности, не было предпринято никаких мер для надлежащего выполнения положений ПП №161/2018 и ПП №902/2017. В итоге, реализация положений ПП №161/2018 невозможна из-за непринятия действий по внесению изменений в уставы предприятий, находящихся в процессе несостоятельности, путем исключения переданных им в управление земельных участков. В этой связи, необходимо принять соответствующие меры.

* 1. Обращаем внимание на неправильное применение ГП, учредителями которых являются ОЦПУ, положений Общего плана бухгалтерских счетов, касающихся объектов, полученных в хозяйственном ведении, в отношении имущества, полученного в хозяйственном ведении. Общий план бухгалтерских счетов включает, для отражения имущества, полученного в хозяйственном ведении, отдельные позиции для получения в управлении Земельных участков (счет 1226), Основных средств (счет 1238) и Амортизации основных средств, полученных в хозяйственном ведении (счет 1248).

Следует отметить, что эти счета не применяются большинством ГП, при этом активы, переданные в уставный капитал, учитываются как собственные активы предприятий, хотя они должны были отражаться на отдельных счетах баланса (земельные участки или основные средства, полученные в управление), что указало бы пользователю и судебным инстанциям, что активы не принадлежат предприятию по праву собственности. Таким же образом, большая часть земельных участков, переданных в экономическое управление, не оцениваются и не учитываются ни учредителем, ни государственными предприятиями, что приводит к искажению как финансовой отчетности учредителя, так и финансовых отчетов предприятий.

В этой связи, со стороны учредителя необходимы меры по повышению ответственности руководства ГП за обеспечение надлежащего учета имущества, полученного в хозяйственном ведении, не принадлежащего государственным предприятиям по праву собственности.

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 Министерства окружающей среды 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** В результате дискуссий с Министерством финансов, было принято решение об устранении недостатков, касающихся ошибочной классификацией Агентством „Moldsilva” операций, связанных с обязательствами арендаторов земель лесного фонда перед государственным бюджетом, которые представляют собой общие доходы государственного бюджета и, согласно нормам, должны быть отражены на внебалансовом счете 811 420 „Дебиторская задолженность налогоплательщиков”. Таким образом, была исправлена путем уменьшения на *3,6 млн. леев* сумма начисленных доходов, и на 10,82 млн. леев – обязательства по аренде лесного фонда, а также увеличения внебалансового счета на 10,82 млн. леев.

**4.2** Отмечается, что в рамках реформы Центрального публичного управления, Агентству „Moldsilva”, начиная с 01.01.2021, был изменен статус из Орг.1 на Орг.2 в подчинении Министерства сельского хозяйства, регионального развития и окружающей среды, а передача остатков активов и пассивов осуществилась через счет 723 „Исправление результатов предыдущего года”, без составления Сводного отчета Агентства как Орг.1. В результате дискуссий по этому вопросу с ответственными лицами Министерства финансов, Агентство составило соответствующий Отчет, исключив таким образом искажение остатков активов и обязательств в целом по государственному бюджету, в размере 80,7 млн. леев каждый.

1. **ДРУГАЯ ИНФОРМАЦИЯ**

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 не соблюдало положения Приказа Министра финансов № 216/2015 и ошибочно классифицировало товары на сумму 1,61 млн. леев, вследствие чего счет 33 „Запасы оборотных материалов” был завышен, а счет 31 „Основные средства” был занижен на 1,61 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 консолидированной финансовой отчетности. Из всей министерской системы только 8 из 12[[11]](#footnote-11) 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 3 субъектов созданы подразделения внутреннего аудита со штатом из 5 человек, из которых 3 единицы персонала являются вакантными. Непополнение должностей внутреннего аудитора обусловлено продлением моратория по найму персонала из бюджетного сектора на вакантных должностях, зарегистрированных на 2021 год. Пополнение 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 повышающего уровень эффективности и результативности управляемых процессов.
	3. Отмечается, что ранее Счетная палата проводила аудит консолидированной финансовой отчетности Министерства сельского хозяйства, регионального развития и окружающей среды, и представила рекомендации, направленные на устранение выявленных несоответствий. Низкий уровень внедрения аудиторских рекомендаций обусловил допущение недостатков, установленных в настоящем Отчете аудита, учитывая, что Министерство окружающей среды является преемником прав и обязательств, связанных с областями, принятыми у Министерства сельского хозяйства, регионального развития и окружающей среды.
	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 28 объектов недвижимости (зданий), из которых 20 зарегистрированы в учете на сумму 4,1 млн. леев, а также на 4 земельных участка, эта ситуация может повлиять на целостность имущества, находящегося в ведении Министерства окружающей среды и его подведомственных учреждений, или определить его неконтролируемое отчуждение.
	5. Отмечается, что в рамках Министерства выявлено наличие значительного количества неиспользованных дней ежегодных отпусков - 10 903 дня, что налагает юридические обязательства перед действующим персоналом и способствует возникновению финансовых обязательств в будущих финансовых периодах.
	6. В то же время обращаем внимание на то, что из общего количества 149 информационных систем/программного обеспечения, зарегистрированных в бухгалтерском учете Министерства на общую сумму 20,09 млн. леев, 33 информационные системы на сумму 3,61 млн. леев не используется, 2 информационные системы на сумму 0,06 млн. леев являются нефункциональными. Ответственные лица не предприняли необходимых мер по возвращению в эксплуатацию нефункциональных информационных систем или для принятия соответствующих решений по неиспользуемым информационным системам.
	7. Хотя, согласно общим правилам бюджетирования, центральные органы публичной власти могут выделять субсидии только государственным предприятиям, созданным Агентством „Apele Moldovei”, в отступление от общих правил субсидировались предприятия, учредителем которых является Агентство публичной собственности, для этой цели были выделены 4,78 млн. леев[[12]](#footnote-12), предназначенные для инвестиций в области гидроамелиорации и содержания плотин. Сложившаяся ситуация обусловлена пересечением политик в области управления публичным имуществом, за которые отвечает Агентство публичной собственности, с политикой в области гидроамелиорации, за которую отвечает отраслевое Министерство через Агентство „Apele Moldovei”. Таким образом, в результате реформы, начатой в 2018 году[[13]](#footnote-13), пересекаются две государственные политики, за реализацию которых отвечают разные государственные учреждения, хотя общие бюджетные правила не предусматривают таких ситуаций.

Одновременно, наблюдается неединообразный подход к предоставлению субсидий: одна часть выделяется по договору, другая - без какого-либо документа, подтверждающего или обоснующего необходимость субсидирования. Так, Агентство „Moldsilva” предоставило в 2021 году субсидии на сумму 10,84 млн. леев государственным лесным предприятиям, учредителем которых является, в отсутствие какого-либо регламента или договора, хотя согласно ст. 47 (2) Лесного кодекса предусмотрены только 2 направления, которые финансируются из государственного бюджета: а) расходы, связанные с защитой от болезней и вредителей; и b) расходы на капитальные вложения в лесной и охотничий фонды, включая направленные на их восстановление. Таким образом, необходимо принять меры по мониторингу направлений, для которых они были выделены.

* 1. 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.
* Таким образом, было установлено, что в 2021 году Национальный экологический фонд (НЭФ) утвердил для финансирования инвестиционный проект „Создание устойчивых решений для переработки битого стекла” на сумму 14,0 млн. леев, бенефициаром которого является общественная ассоциация[[14]](#footnote-14), не имеющая экологического разрешения на обращение с отходами, что не было учтено Административным советом НЭФ на момент утверждения финансирования. Проверки аудита показали, что товары были приобретены общественной ассоциацией (далее – ОА) у экономического агента[[15]](#footnote-15), должностные лица которого являются учредителями некоторых членов Ассоциации, а экономический агент одновременно являлся и конечным бенефициаром этих товаров. Анализ процесса организации аукциона закупающим органом показал, что он не обеспечил прозрачность процесса закупок, не опубликовал объявление на участие в Бюллетене государственных закупок и Официальном журнале Европейского Союза, что обусловило участие в процедуре закупки только одного экономического агента, который, в действительности, представлял софинансирующую сторону проекта в рамках одного договора о сотрудничестве с АО. В условиях отсутствия конкуренции поставщик[[16]](#footnote-16), будучи единственным участником аукциона, поставлял АО товары на сумму 13,98 млн. леев. Товары, приобретенные АО, были закуплены поставщиком в предыдущие годы, для них начислен износ на общую сумму 3,66 млн. леев. Таким образом, остаточная балансовая стоимость товаров на момент продажи АО составляла 4,2 млн. леев. Следовательно, цена продажи использованных ранее товаров была увеличена поставщиком на 9,2 млн. леев, или более чем в 2 раза больше остаточной стоимости, и на 6,1 млн. леев, или в 1,7 раза больше чем цена их приобретения, уплаченная поставщиком в предыдущие годы. Кроме того, отмечается, что как оборудование для очистки и сортировки битого стекла, так и самосвалы для сбора отходов используются ООО, поскольку оно является обладателем экологического разрешения на обращение со стеклянными отходами[[17]](#footnote-17).
* На протяжении многих лет Агентство „Apele Moldovei” не предпринимало соответствующих мер по содержанию дамб, находящихся в управлении ГП ТИС, учредителем которых с 2018 года является АПС, что привело к росту деревьев и кустарников на защитных дамбах, которые представляют собой лесной фонд за пределами лесного фонда. Следовательно, это привело к тому, что в 2021 году Агентство законтрактовало работы по ремонту защитных дамб[[18]](#footnote-18) на сумму 9,98 млн. леев, которые состояли в очистке плотин от растительности. В результате этих работ было вырублено 140 деревьев диаметром от 20 до 100 см, однако собранная древесная масса не отражена в регистрах бухгалтерского учета, поскольку, согласно объяснениям ответственных лиц Агентства „Apele Moldovei”, из-за необеспечения целостности этих материалов, на данный момент они считаются недостачей. Стоимость нанесенного ущерба не может быть оценена.

**6.9** Механизмы, применяемые Агентством публичной собственности для передачи права на управление земельными участками публичной собственности от Агентства 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 №1 к настоящему Отчету аудита).*

**6.10.** Отмечается, что, хотя Агентству „Moldsilva” еще в 2010 году был изменен статус из Публичного учреждения на самоуправлении на статус бюджетного исполнителя 0рг.1, при изменении размера арендной платы за земли лесного фонда, утвержденного ПП №187/2008, этот факт не был учтен, арендная плата продолжала утверждаться с НДС (+20%), хотя бюджетные учреждения НДС не платят. Эта ситуация привела к ошибочной классификации поступлений в государственный бюджет, при этом НДС взимался в качестве платежа за аренду земель лесного фонда, а не по ECO, предназначенной для НДС. Чтобы исправить сложившуюся ситуацию, необходимо внести поправки в ПП №187/2008, с целью пересмотра размера арендной платы, которая утверждена в фиксированном размере, а также публикации расчетов, связанных с этим размером, в качестве неотъемлемой части указанного ПП. *(Подробности см. в Приложении №2 к настоящему Отчету).*

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

Министр окружающей среды, в качестве руководителя центрального отраслевого органа публичного управления, несет ответственность за составление, подписание и достоверное представление консолидированной финансовой отчетности, в соответствии с применяемой базой по финансовой отчетности, а также за организацию внутреннего управленческого контроля, обеспечивающего эффективную организацию экономической деятельности субъекта, в том числе путем строгого соблюдения целостности активов, предотвращение и выявление причин мошенничества и/или ошибок, точность и полноту бухгалтерских записей, а также 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.

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

**Приложение №1**

**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[[19]](#footnote-19) не предусматривает порядок передачи земельных участков, находящиеся в ведении ЦПО, не ссылаясь на ПП №901/2015[[20]](#footnote-20), а лишь оговаривает[[21]](#footnote-21), 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, указанным в п.3, соответствующая реформа не была проведена.

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, акт приема-передачи между сторонами не был составлен, что послужило бы первичным документом для надлежащего учета их поступления 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[[22]](#footnote-22), подчиненные Министерству сельского хозяйства, регионального развития и окружающей среды , хотя и не составили акты приема-передачи на 9 земельных участков[[23]](#footnote-23), 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[[24]](#footnote-24) о создании рабочей группы (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 цены купли-продажи земли. Таким образом, субъекты, передающие землю, должны исключать из бухгалтерского учета земельные участки по их учтенной цене, а АПС должно регистрировать их как поступившие 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.

**Приложение №2**

**РАЗМЕРЫ ПЛАТЕЖЕЙ ПО СДАЧЕ В АРЕНДУ ЗЕМЕЛЬ ЛЕСНОГО ФОНДА**

Размер арендной платы земель лесного фонда для рекреационных и/или охотничьих целей утвержден ПП №187/2008 и составляет 315 леев/га для охотничьих целей и, соответственно, 19 092,37 леев/га для рекреационных целей.

Эти суммы включают и НДС, хотя Агентство „Moldsilva” с 2021 года имеет статус публичного учреждения и, согласно положений ст.4 (208) Закона №1417/1997, не является плательщиком НДС, что подтверждается Актом, выданным Государственной налоговой службой №836572 от 28.02.2020, согласно которому Агентство „Moldsilva” больше не отвечает требованиям субъекта налогообложения НДС.

Такая ситуация обусловлена тем, что до 2010 года Агентство имело статус государственного учреждения на самоуправлении, а в результате перехода на полное финансирование из ГБ, получило статус Орг.1, а начиная с 2021 года ему был присвоен статус Орг.2.

Хотя Агентство получило статус Орг.1 в 2010 году, а кодификация в сторону увеличения платежей по аренде земель лесного фонда была произведена в 2016 году, отраслевое министерство не учло этот аспект и одобрило новые платежи с включением в них НДС, таким образом, платежи, утвержденные ПП №187/2008 были увеличены на 20% (НДС).

Учитывая тот факт, что платежи арендной платы земель лесного фонда утверждаются ПП в фиксированных размерах, очевидна необходимость изменения соответствующих положений и пересмотра утвержденных платежей для их сдачи в аренду.

Кроме того, для повышения прозрачности способа установления платежей по сдаче в аренду земель лесного фонда, было бы целесообразно опубликовать расчеты, согласно которым были утверждены соответствующие размеры, с их приложением к ПП, в том числе исходя из того, что Методики формирования размера арендной платы являются составной частью ПП №187/2008, и они не включают НДС.

Включение в размер арендной платы земель лесного фонда НДС в скрытой форме означает, что он взимается в ГБ не по отдельной позиции (ECO 114110 „Налог на добавленную стоимость товаров и услуг, оказываемых на территории Республики Молдова”), а вместе с арендной платой (ECO 141534 „Аренда земель лесного фонда, взимаемая в государственный бюджет”), что искажает представление информации об исполнении доходов ГБ (ошибочная классификация).

Обеспечение прозрачности расчета размера арендной платы позволит также арендаторам ознакомиться с компонентами расчета арендной платы, которые повлияли на его ее изменение (понесенные затраты или теоретический коэффициент экологической важности леса), что исключит в будущем отказ арендаторов заключать дополнительные соглашения в случае пересмотра ее размера. Следует отметить, что арендаторы в качестве обоснования своего отказа ссылались на то, что не известны социально-экономические условия и конъюнктура рынка, которые легли в основу изменения соответствующих размеров. Было бы целесообразно, чтобы расшифровка арендной платы была включена как составная часть договора аренды.

Необходимо отметить, что последнее изменение размера платы за аренду земель лесного фонда произошло в 2016 году, при этом арендная плата земель лесного фонда для рекреационных целей была увеличена с 4 025 леев/га до 19 092,37 леев/га (+15 067,37 леев) в результате увеличения расходов лесных хозяйств, участвующих в формировании размера арендной платы, и значительного увеличения коэффициента за экологическое воздействие. В условиях непрозрачности расчета размера арендной платы, Агентство испытывает трудности с возобновлением договоров аренды, поскольку арендаторы не согласны с их возобновлением из-за незнания обстоятельств, которые повлияли на его изменение. В итоге, все действия, бездействие или ненадлежащие действия способствовали неактуализации договоров аренды, что обусловило сокращение поступлений в государственный бюджет минимум на 23,59 млн. леев.

Следует также отметить, что отказ арендаторов заключать дополнительные соглашения также вызван неточными и несоответствующими положениями, включенными в договоры аренды (п.21), которые непосредственно заимствованы из п.4 Приложения к ПП №187/2018 и предназначены для разработчика политики в этой области, но не для арендаторов.

Вышеизложенные ситуации указывают на острую необходимость принятия срочных мер для устранения выявленных недостатков.

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. Закон о разграничении публичной собственности №29/2018. [↑](#footnote-ref-2)
3. Закон о государственном предприятии и муниципальном предприятии №246/2017 (далее – Закон №246/2017. [↑](#footnote-ref-3)
4. Ст.4 Закона №246/2017. [↑](#footnote-ref-4)
5. 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-5)
6. Расчет: 48,51 млн. леев (незарегистрированные земельные участки) – 37,88 млн. леев (земельные участки третьих лиц) = 10,63 млн. леев. [↑](#footnote-ref-6)
7. Расчет: 20,75 млн. леев (незарегистрированные здания) – 12,93 млн. леев (здания третьих лиц) = 7,82 млн. леев. [↑](#footnote-ref-7)
8. Постановление Счетной палаты №2 от 24.01.2020 „О Системе профессиональных деклараций INTOSAI”. [↑](#footnote-ref-8)
9. Закон о несостоятельности №149 от 29.06.2012. [↑](#footnote-ref-9)
10. Счет 128 „Обесценение земельных участков” и счет 1226 „Земельные участки, полученные в управление”. [↑](#footnote-ref-10)
11. 4 субъекта заявили, что установленный у них внутренний управленческий контроль соответствует нормам, а 4 субъектов – что частично соответствует нормам. [↑](#footnote-ref-11)
12. Субсидии, выделенные ГП Ирригационные технологические станции (ИТС) – 3,64 млн. леев, ГП Гидроузел Костешть - Стынка и Центральная Днестровская система водного хозяйства – 3,2 млн. леев. [↑](#footnote-ref-12)
13. Постановление Правительства №902/2017 „Об организации и функционировании Агентства публичной собственности”. [↑](#footnote-ref-13)
14. AO „Reciclare”. [↑](#footnote-ref-14)
15. „ABS” ООО. [↑](#footnote-ref-15)
16. „ABS” ООО. [↑](#footnote-ref-16)
17. Разрешение №AM2204904 от 25.05.2022. [↑](#footnote-ref-17)
18. Договор подряда №MD-2020-09-07-000001-1-11/001 от 07.09.2020 ООО „Dacvi-Com” о выполнении работ по *„Укрепление дамб насосных станций NSP-1 и NSP-2 Криулень”,* на сумму 9 981,8 тыс. леев. [↑](#footnote-ref-18)
19. Постановление Правительства №161/2019 „Об утверждении Перечня земельных участков публичной собственности государства, находящихся в управлении Агентства публичной собственности”. [↑](#footnote-ref-19)
20. Постановление Правительства №901/2015„Об утверждении Положения о порядке передачи объектов публичной собственности”. [↑](#footnote-ref-20)
21. П. 4 Постановления Правительства №161/2019 „Об утверждении Перечня земельных участков публичной собственности государства, находящихся в управлении Агентства публичной собственности”. [↑](#footnote-ref-21)
22. ПУ Научно-исследовательский институт полевых культур „Selecția". [↑](#footnote-ref-22)
23. Акт приема-передачи №2 от 23.09.2020. [↑](#footnote-ref-23)
24. 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-24)