**СЧЕТНЫЙ КОМИТЕТ ПО КОНТРОЛЮ ЗА ИСПОЛНЕНИЕМ**

**РЕСПУБЛИКАНСКОГО БЮДЖЕТА**

****

**АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

**по итогам аудиторского мероприятия**

**«Государственный аудит консолидированной**

**финансовой отчетности республиканского бюджета»**

**г. Нур-Султан**

**2021 год**

|  |  |
| --- | --- |
|  **СОДЕРЖАНИЕ** | **Стр.** |
| **I.** | **Вводная часть** |  |
| **II.** | **Основная (аналитическая) часть** |  |
| 2.1. | Сведения о консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета за 2020 год и мерах, принятых для обеспечения обоснованности выражаемого по ней мнения | 3 |
| 2.2. | Итоги аудита консолидированной финансовой отчетности Министерства финансов Республики Казахстан, как администратора республиканских бюджетных программ | 6 |
| 2.3. | Анализ результатов Комитета внутреннего государственного аудита и финансового контроля по проведению аудитов консолидированной финансовой отчетности администраторов республиканских бюджетных программ за 2020 год | 9 |
| 2.4. | Оценка действующей правовой основы (методологии) ведения бухгалтерского учета в государственном секторе и ее способности обеспечить объективность информации, представленной в консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета | 11 |
| 2.5. | Обоснование мнения по консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета за 2020 год | 15 |
| **III.** | **Итоговая часть** |  |
| 3.1. | Принятые меры в ходе государственного аудита | 16 |
| 3.2. | Выводы по результатам государственного аудита | 17 |
| 3.3. | Рекомендации по результатам государственного аудита | 19 |
| 3.4. | Приложения | 20 |

**Председателю**

**Счетного комитета**

**по контролю за исполнением**

**республиканского бюджета**

**Годуновой Н.Н.**

**АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

I.**Вводная часть**

**1.1. Наименование аудиторского мероприятия**: государственный аудит консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета.

**1.2. Цель государственного аудита**: Оценка достоверности, обоснованности консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета, а также состояния бухгалтерского учета в государственном секторе.

**1.3. Объекты государственного аудита**: республиканские государственные учреждения «Министерство финансов Республики Казахстан» *(далее – МФ)*, «Комитет казначейства Министерства финансов Республики Казахстан» *(далее – КК)*.

**1.4**.**Период, охваченный государственным аудитом**: с 1 января 2020 года по 31 декабря 2020 года.

**II. Основная (аналитическая) часть**

**2.1. Сведения о консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета за 2020 год и мерах, принятых для обеспечения обоснованности выражаемого по ней мнения**

Консолидированная финансовая отчетность республиканского бюджета (далее - КФО РБ) составлена Министерством финансов Республики Казахстан на основании консолидированной финансовой отчетности 35-ти администраторов республиканских бюджетных программ и финансовой отчетности по поступлениям.

Составление консолидированной финансовой отчетности администраторами республиканских бюджетных программ осуществляется в соответствии с Правилами составления консолидированной финансовой отчетности администраторами бюджетных программ и местными уполномоченными органами по исполнению бюджета, утвержденными приказом Министра финансов Республики Казахстан от 6 декабря 2016 года № 640 (далее – Правила составления отчетности).

Порядок ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях регламентирован Правилами ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях, утвержденными приказом Министра финансов Республики Казахстан от 3 августа 2010 года № 393 (далее – Правила бухгалтерского учета). При составлении и представлении финансовой отчетности применены принципы и положения, установленные Учетной политикой, утвержденной приказом Министра финансов Республики Казахстан от 7 сентября 2010 года № 444 (далее – Учетная политика).

КФО РБ по состоянию на 1 января 2021 года представлена в полном объеме форм и включает в себя:

- годовой консолидированный бухгалтерский баланс (форма ГКФО-7);

- годовой консолидированный отчет о результатах финансовой деятельности (форма ГКФО-8);

- годовой консолидированный отчет о движении денег (прямой метод) (форма ГКФО-9);

- годовой консолидированный отчет об изменениях чистых активов/капитала (форма ГКФО-10);

- пояснительную записку к консолидированной финансовой отчетности об исполнении республиканского бюджета.

По сравнению с началом отчетного периода совокупный размер активов республиканского бюджета увеличился на 1 348 509,7 млн. тенге и на 31 декабря 2020 года составил 19 658 338,7 млн. тенге. Увеличение размера активов в большей степени произошло за счет роста статей долгосрочных финансовых инвестиций и основных средств. Структура активов республиканского бюджета по состоянию на 31 декабря 2020 года выглядит следующим образом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Статьи активов** | **Размер статьи, млн. тенге** | **Доля от валюты баланса КФО РБ**  |
| Денежные средства и их эквиваленты | 761 682,9 | 3,87% |
| Краткосрочные финансовые инвестиции | 2 547,1 | 0,01% |
| Краткосрочная дебиторская задолженность | 260 359,9 | 1,32% |
| Краткосрочные вознаграждения к получению | 3 362,0 | 0,02% |
| Запасы | 815 313,5  | 4,15% |
| Краткосрочные авансы выданные | 61 925,7 | 0,32% |
| Краткосрочная дебиторская задолженность по расчетам с бюджетом по налоговым и неналоговым поступлениям | 496 586,2 | 2,53% |
| Прочие краткосрочные активы | 5 075,7 | 0,03% |
| ***Долгосрочные финансовые инвестиции*** | ***11 574 272,0*** | ***58,88%*** |
| Долгосрочная дебиторская задолженность | 214 513,2 | 1,09% |
| ***Основные средства*** | ***4 407 441,5*** | ***22,42%*** |
| Незавершенное строительство и капитальные вложения  | 968 140,2 | 4,92% |
| Инвестиционная недвижимость | 89,5 | 0,00% |
| Нематериальные активы | 87 029,3 | 0,44% |
| **Итого активов** | **19 658 338,7** | **100%** |

В КФО РБ по состоянию на 31 декабря 2020 года наиболее существенными статьями активов являются долгосрочные финансовые инвестиции с долей 58,9%, а также основные средства с долей 22,4% от совокупного размера активов.

Совокупный размер обязательств по сравнению с началом отчетного периода увеличился на 4 697 010,6 млн. тенге и на конец отчетного периода составил 19 486 393,8 млн. тенге. По состоянию на 31 декабря 2020 года структура обязательств КФО РБ выглядит следующим образом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Статьи активов** | **Размер статьи, млн. тенге** | **Доля от валюты баланса КФО РБ**  |
| **Краткосрочные финансовые обязательства** | **1 098 164,8** | **5,59%** |
| Краткосрочная кредиторская задолженность | 76 173,5 | 0,39% |
| Краткосрочная кредиторская задолженность по расчетам с бюджетом по налоговым и неналоговым поступлениям | 2 435 397,3 | 12,39% |
| **Долгосрочные финансовые обязательства** | **15 864 552,1** | **80,70%** |
| Долгосрочная кредиторская задолженность | 12 106,1 | 0,06% |
| **Всего обязательства** | **19 486 393,8** | **-** |

Наиболее существенной статьей пассива консолидированного баланса РБ являются финансовые обязательства, составляющие 87,0% от совокупного объема обязательств. Более значительное увеличение обязательств по сравнению с ростом объема активов привело к снижению размера финансового результата РБ на 3 360 022,4 млн. тенге до 160 423,4 млн. тенге. Схематически динамика изменения размера активов и обязательств представлена на следующей диаграмме:

 млрд. тенге

В целях обеспечения объективности мнения, выражаемого по КФО РБ за 2020 год, в рамках проведенного аудиторского мероприятия были реализованы следующие меры:

1. Проведен аудит консолидированной финансовой отчетности Министерства финансов Республики Казахстан, как администратора республиканских бюджетных программ;
2. Проведен анализ объективности отражения наиболее существенных статей КФО РБ;
3. Проведен анализ результатов Комитета внутреннего государственного аудита и финансового контроля (далее – КВГА) по проведению аудитов консолидированной финансовой отчетности администраторов республиканских бюджетных программ за 2020 год, входящих в КФО РБ.
4. Проведена оценка действующей правовой основы (методологии) ведения бухгалтерского учета в государственном секторе и ее способности обеспечить объективность информации, представленной в КФО РБ.

**2.2. Итоги аудита консолидированной финансовой отчетности Министерства финансов Республики Казахстан, как администратора республиканских бюджетных программ**

Консолидированная финансовая отчетность Министерства финансов (далее – КФО МФ) занимает существенную долю в КФО РБ. Валюта консолидированного баланса МФ по состоянию на 31 декабря 2020 года составила 4 906 430,0 млн. тенге. Доля активов КФО МФ составляет 25,0% от совокупного объема активов КФО РБ, доля обязательств МФ составляет 87,7% от совокупного объема обязательств КФО РБ.

Структура и динамика изменения активов и обязательств КФО МФ по отношению к КФО РБ представлена в следующей таблице:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **КФО МФ РК** | **КФО РБ** |
| **млрд. тенге** | **31.12.19** | **31.12.20** | **31.12.19** | **31.12.20** |
|  |  |  |   |   |
| Финансовые активы | 4 644  | 4 655  | 12 196  | 13 375  |
| Материальные активы | 277  | 251  | 6 108  | 6 278  |
| Прочие активы | -  | -  | 5  | 5  |
| **Итого активы** | **4 921**  | **4 906**  | **18 309**  | **19 658**  |
|  |  |  |   |   |
| Финансовые обязательства | 13 044  | 16 963  | 13 044  | 16 963  |
| Кредиторская задолженность  | 106  | 118  | 1 745  | 2 523  |
| Прочие обязательства | -  | -  | -  | -  |
| **Итого обязательства** | **13 150**  | **17 081**  | **14 789**  | **19 486**  |
| **Чистые активы/капитал** | **(8 229)** | **(12 175)** | **3 520**  | **172**  |

Как показал анализ, наиболее существенными статьями КФО МФ по состоянию на 31 декабря 2020 года являлись:

- финансовые инвестиции, составляющие 94,4% от общего размера активов МФ;

- финансовые обязательства, составляющие 99,3% от общего размера обязательств МФ.

В рамках аудиторского мероприятия, в силу их существенного характера, проведена проверка объективности и достоверности отражения финансовых инвестиций и финансовых обязательств, а также обоснованности расходов по оплате труда, составляющих значительную долю в расходах непосредственно МФ. Кроме того, ввиду наличия рисков искажений проведена проверка в отношении незавершенного строительства, нематериальных активов и обязательств по договорам государственно-частного партнерства. По результатам проверки данных статей установлено следующее:

*В части отражения финансовых инвестиций и финансовых обязательств:*

1. В нарушение пункта 4 Правил ведения бухгалтерского учета в КФО МФ не отражена доля Правительства РК *(40%)* в Компании «Eurasian Resources Group» (ERG). В состав ERG входит ряд активов на территории Республики Казахстан *(ТНК Казхром, Соколовско-Сарбайское горно-обогатительное производственное объединение, Алюминий Казахстана, Казахстанский электролизный завод, Евроазиатская энергетическая корпорация, Шубарколь Комир)*. Причиной не отражения доли в компании ERG послужило отсутствие регламентации учета инвестиций в ассоциированные организации в методологии ведения бухгалтерского учета. ERG не является субъектом квазигоссектора и практика, применяемая для отражения инвестиций в субъекты квазисектора *(по себестоимости)*, не приемлема в данном случае, поскольку не дает объективного и достоверного представления данной статьи. В соответствии с МСФООС инвестиции в ассоциированные организации подлежат отражению методом долевого участия. Согласно финансовой отчетности ERG, капитал, причитающийся акционерам компании, составляет 2 074,0 млн. долларов США, соответственно размер искажения КФО РБ, связанного с не отражением данного финансового актива, составляет 349 186,9 млн. тенге.
2. Доли Правительства РК в Евразийском банке развития (ЕБР) и Евразийском фонде стабилизации и развития (ЕФСР), являющихся по отношению к Правительству РК ассоциированными организациями и подлежащие отражению методом долевого участия вследствие наличия правового пробела отражены по себестоимости. ЕАБР и ЕФСР не являются субъектами квазигоссектора. Отражение по себестоимости не дает достоверного представления данных финансовых активов, поскольку не учитывает их актуального состояния. Отклонение между реальным размером данных финансовых активов и суммой, отраженной в КФО МФ, составляет по состоянию на 31 декабря 2020 года 329 381,0 млн. тенге.
3. В КФО МФ отражены требования в сумме 83 808,5 млн. тенге в отношении организаций, не выполнивших свои обязательства по договорам заимствования, и задолженность которых погашена за счет средств республиканского бюджета, в рамках реализации механизма государственной гарантии. Требования к данным организациям отражены в форме выданных займов и относятся к категории финансовых активов. Вместе с тем, основная часть данной задолженности невозможна для взыскания, поскольку она образовалась еще в 1994 году, в попытках ее взыскания пройдены все судебные инстанции, по итогам которых во взыскании отказано и должники прекратили существование в качестве юридических лиц. Размер задолженности фактически являющейся безнадежной составляет 48 511,3 млн. тенге.
4. В нарушение пункта 4, а также подпунктов 1) и 57) пункта 3 Правил ведения бухгалтерского учета в КФО МФ по состоянию на 31 декабря 2020 года донорские взносы в Международную ассоциацию развития, подлежащие отнесению на расходы, отражены в качестве финансовых активов, что привело к искажению КФО МФ в сумме 1 139,2 млн. тенге.
5. В нарушение пункта 92 Правил ведения бухгалтерского учета, МФ РК учет векселей выданных семье Хурани и АО «Фонд национального благосостояния «Самрук-Казына» ведется по стоимости их выпуска, а не по амортизированной стоимости, что привело к искажению финансовой отчетности на сумму 18 738,3 млн. тенге.
6. Векселя к оплате классифицируются в качестве финансовых обязательств и являются монетарной статьей. В нарушение пункта 461 Правил ведения бухгалтерского учета и пункта 83 Учетной политики в МФ РК не сделан пересчет монетарной статьи – обязательства по векселю семьи Хурани на отчетную дату, что привело к искажению стоимости финансового обязательства как монетарной статьи и расходов по курсовой разнице в сумме 448,8 млн. тенге.

*В части отражения нематериальных активов, а также затрат на незавершенное строительство, капитальные вложения, сопровождение информационных систем*

1. МФ РК в нарушение статьи 4 Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», а также пунктов 30 и 31 Правил составления консолидированной финансовой отчетности, в пояснительной записке не обеспечено достоверное раскрытие затрат объектов незавершенного строительства и капитальных вложений на общую сумму 1 351,1 млн. тенге (*перевод затрат КГД МФ РК между счетами 2411 «Незавершенное строительство» и 2412 «Капитальные вложения в нематериальные активы» в сумме 973,8 млн. тенге при несовершении данного перевода и завышено отражена сумма по разработке проектно-сметной документации по капитальному ремонту здания КФМ на 377,3 млн. тенге*).

2.Несмотря на то, чтовопросы стратегического планирования не относятся к компетенции МФ РК, по состоянию на 1 января 2021 года в КФО МФ числятся затраты на развитие функционала стратегического планирования в рамках развития информационной системы государственного планирования на общую сумму 232,9 млн. тенге, что является несоблюдением подпункта 14) статьи 4 Бюджетного кодекса и пунктов 15 и 16 Положения о Министерстве финансов РК, утвержденного постановлением Правительства от 24 апреля 2008 года №387.

 3. МФ РК на сегодняшний день не решен вопрос по обеспечению размещения на серверах 4-х модулей информационной системы «Информационная система государственного планирования» (далее – ИСГП), разработанных в 2020 году на сумму 236,2 млн. тенге.

4. В нарушение подпункта 41) пункта 3 и пункта 336 Правил ведения бухгалтерского учета и пункта 20 Плана счетов бухгалтерского учета государственных учреждений, утвержденного приказом Министра финансов РК от 15 июня 2010 года №281, по состоянию на 1 января 2020 года на субсчете 2716 «Прочие нематериальные активы» числились затраты (*рабочие проекты по пристройке к зданию казначейства в г. Талдыкорган и капитальный ремонт здания ГУ «Денисовское районное управление казначейства Департамента казначейства по Костанайской области КК МФ РК, шлюзовый терминал, лицензии, программа гарантированного удаления информации*) на общую сумму 6,5 млн.тенге, не относящиеся к отражению их на данном субсчете.

5. Не на должном уровне КГД МФ РК ведется учет нематериальных активов, т.е. отсутствие единого подхода отражения затрат по учету информационных систем, привело к занижению стоимости нематериальных активов и затрат на капитальные вложения в нематериальные активы. Так, КГД МФ РК приняты в январе 2020 года на баланс 12 информационных систем (*разработанных в период 1998-2014 годы*) по нулевой стоимости в связи с отсутствием исторических первичных бухгалтерских документов, которые отражают их стоимость.

 6. В нарушение статьи 67 Бюджетного кодекса и пункта 24 Инструкции по проведению бюджетного мониторинга, утвержденной приказом Министра финансов от 30 ноября 2016 года №629, необоснованное планирование МФ РК бюджетных средств на обеспечение функционирования информационных систем и информационно-техническое обеспечение, а также несвоевременность заключения договоров с поставщиками услуг, позволило путем перераспределения средств в рамках бюджетной подпрограммы 104 направить на премирование работников МФ РК в 2019 году - 238,1 млн. тенге и в 2020 году - 2 035,7 млн. тенге.

7. В нарушение подпункта 7) пункта 2 статьи 40 Закона РК «Об информатизации», МФ РК в январе - ноябре 2020 года не обеспечена техническая поддержка используемого лицензионного программного обеспечения «Oracle» для комитетов государственных доходов и казначейства, что позволило сэкономить средства бюджета в сумме 715,5 млн. тенге, которые впоследствии направлены на премирование работников МФ РК.

8.МФ РК в нарушение пункта 2 приказа Министерства финансов РК от 28 июня 2019 года №661 «Отдельные вопросы финансовой службы Комитета по финансовому мониторингу» в 2020 году не осуществлена передача Комитету финансового мониторинга средств в размере 17,9 млн. тенге, предусмотренных для обеспечения функционирования информационных систем и информационно-технического обеспечения данного Комитета, которые впоследствии были направлены на премирование работников центрального аппарата МФ РК.

Таким образом, суммарный объем искажений, установленных в ходе аудита ~~в~~ КФО МФ за 2020 год, составил 418 024,5 млн. тенге *(8,5% от валюты баланса)*. При этом, уровень существенности определен в размере 98 128,6 млн. тенге *(2% от валюты баланса)*. Кроме того, имеет место необъективное представление финансовых инвестиций в сумме 329 381,0 млн. тенге. Учитывая превышение объема установленных искажений над уровнем существенности, по итогам аудита по КФО МФ за 2020 год выражено мнение с оговоркой.

**2.3. Анализ результатов КВГА по проведению аудитов консолидированной финансовой отчетности администраторов республиканских бюджетных программ за 2020 год**

КФО РБ включает в себя отчетность 35-ти АРБП. При выражении мнения по КФО РБ Счетный комитет основывается как на результатах проведенного им аудита КФО МФ, так и на результатах, проведенных Комитетом внутреннего государственного аудита и финансового контроля аудитов КФО других АРБП. В этих целях Счетным комитетом проведен анализ результатов КВГА.

КВГА проведен аудит КФО 15-ти администраторов республиканских бюджетных программ, входящих в КФО РБ за 2020 год. Объем установленных искажений составил 270 096,1 млн. тенге, в том числе искажений, исправленных в ходе аудита на сумму 263 066,4 млн. тенге. Остаток искажений, неисправленных АРБП по итогам аудиторских мероприятий КВГА составил 7 029,8 млн. тенге и был учтен при формировании мнения по КФО РБ.

Согласно информации, представленной КВГА, аудит проведен в отношении следующих АРБП с выражением следующих форм мнения:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Наименование АБП** | **Мнение КВГА**  |
| 1 | Министерство индустрии и инфраструктурного развития (МИИР) | с оговоркой |
| 2 | Министерство обороны (МО) | с оговоркой |
| 3 | Министерство национальной экономики (МНЭ) | положительное |
| 4 | Министерство сельского хозяйства (МСХ) | с оговоркой |
| 5 | Министерство экологии, геологии и природных ресурсов (МЭГПР) | положительное |
| 6 | Министерство энергетики (МЭ) | положительное |
| 7 | Министерство здравоохранения (МЗ) | с оговоркой |
| 8 | Министерство культуры и спорта (МКС) | положительное |
| 9 | Департамент по обеспечению деятельности судов при Верховном суде (Департамент ВС) | положительное |
| 10 | Министерство юстиции (МЮ) | положительное |
| 11 | Министерство цифрового развития, инноваций и аэрокосмической промышленности (МЦРИАП) | с оговоркой |
| 12 | Министерство иностранных дел (МИД) | с оговоркой |
| 13 | Министерство внутренних дел (МВД) | с оговоркой |
| 14 | Министерство образования и науки (МОН) | с оговоркой |
| 15 | Министерство информации и общественного развития (МИОР) | с оговоркой |

При проведении анализа аудиторских отчетов КВГА по аудиту КФО АРБП за 2020 год установлены следующие недостатки:

1. В соответствии с пунктом 305 Процедурного стандарта по проведению аудита финансовой отчетности, утвержденного приказом Министра финансов РК от 24 апреля 2017 года № 272 (далее – Процедурный стандарт), «*аудиторский отчет по финансовой отчетности должен содержать высокий уровень уверенности и содержать четко выраженное мнение по финансовой отчетности, исходя из доказательств полученных в ходе аудита»*.

Законом, применительно к консолидированной отчетности, предусмотрено две формы мнения – положительное мнение и мнение с оговоркой. Вместе с тем, в нарушение данной нормы, по всем аудиторским отчетам КВГА по аудиту КФО АРБП за 2020 год из их содержания пользователю невозможно понять форму выраженного мнения. Причиной сложившейся ситуации послужило то, что в Правилах проведения внутреннего государственного аудита и финансового контроля, ошибочно не предусмотрена форма положительного мнения.

В этой связи, КВГА вне зависимости от доказательств, полученных в ходе аудита и формы мнения, подлежащего выражению в соответствии с Законом, представляет в аудиторском отчете мнение по одной форме – форме с оговоркой. Мнение по финансовой отчетности является главным итогом мероприятий данного типа и сложившаяся в КВГА практика в некоторой степени нивелирует смысл проведения аудитов.

Данная проблема была отражена Счетным комитетом при проведении в КВГА контроля за соблюдением стандартов в декабре 2020 года. Вместе с тем, по состоянию на сегодняшний день она не была решена и аудиторские отчеты КВГА по КФО АРБП за 2020 год не содержат четко выраженного мнения.

1. В нарушение пункта 54 Общего стандарта «Достоверность», КВГА не обеспечена достоверность информации, включаемой в документы, принимаемые по результатам аудита, где выявленные нарушения на сумму 18 627,2 млн. тенге классифицированы как финансовые нарушение, тогда как по своей сути они являются процедурными. При проведении контроля за соблюдением стандартов аналогичные факты также фиксировались и по ним Счетным комитетом были даны соответствующие разъяснения и рекомендации. Наличие фактов неверной классификации нарушений аудиторами КВГА в текущем году свидетельствует о том, что руководством КВГА на должном уровне не проводится разъяснительная работа.
2. Согласно информации, представленной КВГА, по КФО Министерства культуры и спорта за 2020 год было выражено положительное мнение. Положительное мнение предполагает, что КФО во всех существенных аспектах дает объективное и достоверное представление о финансовом положении и результатах действия министерства. Вместе с тем, у МКС имеет место системная проблема, связанная с не отражением в КФО 38 подведомственных субъектов квазигосударственного сектора. Данная проблема впервые была установлена Счетным комитетом при проведении аудита КФО РБ за 2019 год и не решается в течение длительного времени *(с 2013 года)*. Связанное с этим отклонение от достоверного представления активов составляет 82 992,6 млн. тенге. При наличии нерешенной системной проблемы подобного масштаба, выражение КВГА положительного мнения по КФО МКС за 2020 год, а соответственно и заявление о том, что она дает объективное и достоверное представление, является необоснованным.

**2.4. Оценка действующей правовой основы (методологии) ведения бухгалтерского учета в государственном секторе и ее способности обеспечить объективность информации, представленной в консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета**

В соответствии с Законом основной целью аудита являлось подтверждение достоверности и объективности консолидированной на уровне республиканского бюджета информации об имущественном положении и финансовых результатах государства за отчетный период.

В этой связи, одним из ключевых вопросов проведенного в текущем году аудита КФО РБ являлась оценка действующих основ методологии ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в государственном секторе, ее способности обеспечивать достоверность и объективность представляемой информации.

В соответствии с передовой мировой практикой бухгалтерского учета в государственном секторе, наилучшей основой, обеспечивающей достоверность и объективность информации о финансовом положении, результатах деятельности организаций, являются МСФООС.

В Казахстане МСФООС были определены основным инструментом реформирования национальной системы учета и отчетности.

В рамках реформы Министерством финансов был принят ряд приказов, регламентирующих ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности в государственном секторе, и было объявлено о полном (100%) переходе всех государственных учреждений на МСФООС.

Вместе с тем, как показали результаты аудита, в соответствии с действующей в Казахстане методологией, в КФО РБ все активы *(19 658,3 млрд. тенге)* и обязательства *(19 486,4 млрд. тенге)* отражены по себестоимости *(исторической стоимости).*

В МСФООС же метод по себестоимости применяется в отношении ограниченного класса активов и обязательств по причине того, что информация, представляемая в соответствии с данным методом, зачастую является неактуальной и не дает достоверного и объективного представления. Применение метода по себестоимости приводит к наличию отклонений при отражении следующих существенных статей КФО РБ:

1) Так, в КФО РБ отражены по себестоимости инвестиции в субъекты квазигоссектора в сумме 9 722,2 млрд. тенге. В соответствии с МСФООС при наличии контроля *(доля более 50%)* подведомственные субъекты должны включаться в КФО посредством консолидации. Консолидация подведомственных субъектов квазигоссектора предполагает отражение в финансовой отчетности органа госуправления результатов их деятельности, что делает представляемую в КФО информацию актуальной и достоверной.

Существующая практика отражения инвестиций в субъекты квазигосударственного сектора по себестоимости не дает объективного и достоверного представления о размере финансовых активов.

Наглядным примером, демонстрирующим неуместность отражения инвестиций в квазигоссектор по себестоимости, является АО «Фонд проблемных кредитов», инвестиции в который отражены в КФО РБ по исторической стоимости в размере 920,8 млрд. тенге. В то время как на отчетную дату, размер чистых активов фонда, с учетом результатов его деятельности, составляет 716,3 млрд. тенге со знаком минус. Так, только по одному субъекту отклонение от достоверного представления составляет 1 637,1 млрд. тенге.

Анализ, проведенный путем сопоставления размера чистых активов субъектов квазигоссектора на основе их финансовой отчетности с размером финансовых инвестиций, отраженных в КФО РБ, показал, что потенциальное отклонение от объективного представления инвестиций в субъекты квазигосударственного сектора в соответствии с МСФООС, оценочно составляет более 7 690,4 млрд. тенге.

В соответствии с Концепцией развития государственного управления в Республике Казахстан до 2030 года, утвержденной Указом Президента РК от 26 февраля 2021 года №522 (далее – Концепция), одной из проблемных зон государственного управления определена неэффективность квазигосударственного сектора. В частности, в Концепции отмечается, что при значительной доле квазигосударственного сектора в экономике имеет место его низкая эффективность, обусловленная слабым корпоративным управлением и отсутствием взаимоувязки его деятельности с общестрановыми целями. Существующая практика отражения инвестиций в субъекты квазигоссектора по себестоимости не позволяет отражать в КФО органов государственного управления и в конечном итоге в КФО РБ результативности инвестиций. Приведение в соответствие с МСФООС и отражение результатов деятельности субъектов квазигоссектора в КФО органов их государственного управления обеспечит большую прозрачность и будет способствовать повышению эффективности корпоративного управления.

2) Также инвестиции в долевые инструменты международных организаций в КФО РБ отражены по себестоимости. В то время как в соответствии с МСФООС подлежат отражению по справедливой стоимости. Отражение по себестоимости инвестиций в долевые инструменты не дает объективного представления и противоречит сути инвестиций, поскольку не отражает изменения стоимости актива.

В ходе аудита быласопоставлена справедливая стоимость данных долевых инструментов, которая представляет собой их стоимость реализации всем странам в валюте на дату составления КФО РБ, с размером данных финансовых инвестиций, отраженных в КФО РБ. В результате потенциальное отклонение от объективного представления, связанное с несоответствием МСФООС по данной категории активов, составило 47,7 млрд. тенге.

3) Кроме того, в КФО РБ по себестоимости отражены кредиты, выданные субъектам квазигоссектора *(Самрук, Байтерек, ЖССБ, КИК)* на сумму 777,6 млрд. тенге. В соответствии с МСФООС выданные кредиты должны учитываться по амортизированной стоимости посредством дисконтирования с применением эффективной ставки процента. Отражение кредитов, выданных из бюджета, по себестоимости также не соответствует МСФООС и не дает достоверного представления данного финансового актива, поскольку не учитывает одной из базовых концепций метода начисления – изменения стоимости денег во времени. Анализ, проведенный путем дисконтирования кредитов по ставке рефинансирования Нацбанка и сопоставления полученного значения с суммой отраженной в КФО, показал на потенциальное отклонение от достоверного представления займов выданных оценочно на сумму 327,7 млрд. тенге.

4) Следует отметить, что займы полученные являются самой существенной статьей обязательств *(86,3%)* и отражены в КФО РБ в сумме 16 962,7 млрд. тенге. В соответствии с МСФООС учет займов полученных осуществляется по амортизированной стоимости с использованием эффективной ставки процента. В то время как в соответствии с Учетной политикой учет займов полученных осуществляется по себестоимости, что противоречит принципам МСФООС. В данном случае, также как и случае с кредитами выданными, игнорируется одна из базовых концепций начисления, предполагающая изменения стоимости денег во времени.

Несоответствие требованиям МСФООС имеет место при отражении и других статей, таких как основные средства, нематериальные активы, дебиторская задолженность. В целом, по статьям, представляющим более 80% активов и более 85% обязательств консолидированного баланса, применяемая практика их отражения не соответствует МСФООС. Сложившаяся практика отражения по себестоимости всех активов и обязательств в КФО РБ в целом не соответствует принципу начисления.

Причиной сложившейся ситуации послужило то, что изначально, при разработке нормативных правовых актов, предполагающих переход на МСФООС, были имплементированы только основные положения базовых стандартов.

Данный подход был обоснован для начального этапа перехода на МСФООС и на тот период *(на 1 января 2013 года)* методология являлась вполне актуальной и уместной. В последующем требовалось последовательное расширение имплементации МСФООС таким образом, чтобы к первому публичному выпуску КФО РБ обеспечить ее соответствие МСФООС и достоверность представляемой общественности в КФО информации.

Вместе с тем, после этапа перехода дальнейшего комплексного реформирования системы бухгалтерского учета государственного сектора, направленного на последующее внедрение МСФООС, не проводилось. Вносимые с того времени в Правила ведения бухгалтерского учета и Учетную политику изменения в большей части не носили концептуального характера.

Ряд стандартов МСФООС остались не имплементированными. Кроме того с 2014 года Международной федерацией бухгалтеров было выпущено 9 новых стандартов МСФООС, но соответствующих изменений в методологию бухгалтерского учета в Казахстане не вносилось.

Справочно: *Изначально не были имплементированы МСФООС 6 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность», МСФООС 7 «Инвестиции в ассоциированные субъекты», МСФООС 8 «Участие в совместной деятельности», МСФООС 18 «Сегментная отчетность», МСФООС 19 «Оценочные резервы, условные обязательства и условные активы», МСФООС 20 «Раскрытие информации о связанных сторонах», МСФООС 21 «Обесценение активов не генерирующих денежные средства». С 2014 года Международной Федерацией бухгалтеров были разработаны стандарты: МСФООС 33 ««Применение впервые МСФООС методом начисления», МСФООС 34 «Отдельная финансовая отчетность», МСФООС 35* *«Консолидированная финансовая отчетность», МСФООС 36 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия», МСФООС 37 «Совместная деятельность», МСФООС 38 «Раскрытие информации об участии в других организациях», МСФООС 39 «Вознаграждения работникам», МСФООС 40 «Объединение бизнеса», МСФООС 41 «Финансовые инструменты». Изменений в нормативные правовые акты, связанных с разработкой новых стандартов, не вносилось.*

Отсутствие планомерных действий по реформированию системы бухгалтерского учета государственного сектора и обеспечению ее соответствия международным стандартам в период с 2014 года привело к тому, что действующая методология ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности исчерпала свой потенциал и во многих существенных аспектах стала неактуальной.

Таким образом, действующая методология ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в государственном секторе по ряду концептуальных аспектов не соответствует МСФООС и не обеспечивает объективности и достоверности составленной в соответствии с ней консолидированной финансовой отчетности.

В соответствии с международными стандартами высших органов государственного аудита (ISSAI), неспособность правовой основы (методологии) составления консолидированной обеспечить достоверное и объективное представление финансового положения и результатов деятельности, является основанием для высшего органа государственного аудита отказаться от выражения мнения.

По итогам аудита КФО РБ за 2019 год Счетным комитетом выносилась рекомендация Правительству *утвердить документ, предусматривающий завершение перевода системы бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности общественного сектора в Республике Казахстан на МСФООС с учетом национальных особенностей*. Исполнение данной рекомендации Правительством было поручено Министерству финансов.

Вместе с тем, Министерством финансов данная рекомендация по существу не была исполнена. В Счетный комитет Министерством финансов была направлена его позиция о том, что *«в 2010 году утверждены национальные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности, соответствующие МСФООС, и на разработку и утверждение нового документа, предусматривающего завершение перевода системы бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности общественного сектора в РК на МСФООС с учетом национальных особенностей, у Министерства финансов компетенция отсутствует».*

При этом Национальные стандарты в указанный период не принимались и не утверждались, а Правила ведения бухгалтерского учета и Учетная политика, принятые в 2010 году, не могут являться вышеуказанными стандартами, поскольку каждый из них должен быть составлен на основе конкретного МСФООС. Таким образом, Министерство финансов устраняется от решения проблемы по совершенствованию методологических документов.

**2.5. Обоснование мнения по консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета за 2020 год**

В рамках мерориятия Счетным комитетом посредством аудита КФО МФ за 2020 год обеспечен охват аудитом элементов КФО РБ в отношении 25% - активов, 87,7 – обязательств. Кроме того, Счетным комитетом проведен аудит в отношении достоверности отражения доходов, а также анализ достоверности отражения долгосрочных финансовых инвестиций, составляющих 58,9% активов КФО РБ. При формировании мнения по КФО РБ были учтены результаты КВГА по проведению аудита КФО 15 АРБП, входящих в КФО РБ, охватывающих 64,8% активов и 7,4% обязательств.

Как показали результаты аудита КФО РБ за 2019 год, наиболее существенные искажения имели место при отражении долгосрочных финансовых инвестиций. В целях повышения достоверности мнения, выражаемого по КФО РБ за 2020 год, по данной статье анализ был проведен повторно и проверено устранение имевшихся искажений администраторами республиканских бюджетных программ. В ходе анализа установлено, что практически всеми АРБП *(за исключением МКС, МЗ)*, установленные в прошлом году искажения по отражению ДФИ были устранены.

В КФО МКС и соответственно в КФО РБ за 2020 год не нашли отражения инвестиции в 38 субъектов квазигоссектора, при этом у 22 из них, уставные капиталы, в совокупном размере 82 996,2 млн. тенге, имеют место. Тем самым, в нарушение пункта 4 Правил ведения бухгалтерского учета не обеспечена полнота отражения активов, что привело к искажению КФО РБ за 2020 год в части занижения размера ДФИ. В пояснительной записке КФО МКС, а также КФО РБ за 2020 год не представлены соответствующие раскрытия в отношении финансовых активов, не отраженных в отчетности.

По Министерству здравоохранения в КФО за 2020 год не отражены инвестиции в АО «Казмедтех», переданному в 2018 году в доверительное управление, сроком на три года В соответствии с пунктом 88-1 Правил ведения бухгалтерского учета, *при передаче государственного пакета акций и государственной доли участия в доверительное управление финансовые инвестиции отражаются в учете органа государственного управления до момента заключения договора купли-продажи, перечисления денежных средств в соответствующий бюджет*. В нарушение данной нормы, Министерством здравоохранения не отражены ДФИ в АО «Казмедтех» в сумме 6 348,2 млн. тенге, что привело к искажению КФО РБ за 2020 год в части занижения размера активов

Таким образом, суммарный объем искажений, установленных в КФО РБ за 2020 год, составил 514 395,1 млн. тенге, в том числе:

- искажения, установленные Счетным комитетом при проведении аудита КФО МФ - 418 024,5 млн. тенге;

- искажения, установленные в ходе анализа достоверности отражения ДФИ в субъекты квазигосударственного сектора другими государственными органами - 89 340,8 млн. тенге;

- остаток неисправленных искажений, установленных КВГА по результатам аудита КФО АРБП - 7 029,8 млн. тенге.

Сумма отклонения от объективного представления активов, вследствие отсутствия регламентации в нормативных правовых актах - 329 381,0 млн. тенге.

Уровень существенности по КФО РБ определен в размере 2% от валюты консолидированного баланса РБ *(19 658 338,7 млн. тенге)* и составляет 393 166,7 млн. тенге.

С учетом того, что совокупный объем искажений превышает уровень существенности, а правовая основа не обеспечивает достоверного представления, Счетным комитетом в соответствии со статьей 23 Закона РК «О государственном аудите и финансовом контроле по КФО РБ за 2020 год выражено мнение с оговоркой. Вместе с тем, в соответствии с международными стандартами высших органов государственного аудита ISSAI, при наличии существующих проблем, связанных с неспособностью правовой основы обеспечить достоверность и объективность представляемой информации, Высший орган государственного аудита вправе отказаться от выражения мнения по финансовой отчетности.

**III. Итоговая часть**

* 1. **Принятые меры в ходе государственного аудита**

1) Активы, необоснованно числящиеся по счету 2716 *«Прочие нематериальные активы»*, на общую сумму 6,5 млн. тенге перенесены Министерством финансов на соответствующие субсчета 2711 *«Программное обеспечение»* и 2411 «*Незавершенное строительство»*.

2) Неверно классифицированные обязательства на общую сумму 302 091,5 млн. тенге Министерством финансов перенесены со счета 3010 *«Краткосрочные внешние займы полученные»* на счет 3020 *«Краткосрочные внутренние займы полученные»*.

3) Министерством финансов устранены, имевшиеся расхождения между данными финансовой отчетности, Главной книги и оборотно-сальдовой ведомости на общую сумму 8 850 100,5 млн. тенге

**3.2. Выводы по результатам государственного аудита**

*В части аудита КФО МФ*

1. В нормативных правовых актах по ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности организациями государственного сектора не регламентирован вопрос отражения инвестиций в ассоциированные организации, не являющихся субъектами квазигосударственного сектора. Вследствие чего имеет место искажение КФО МФ за 2020 год, связанное с неотражением доли участия Правительства РК в компании ERG, а также отклонение от объективного представления долей участия Правительства РК в Евразийском банке развития и Евразийском фонде стабилизации и развития. Комитетом государственного имущества и приватизации функции по обеспечению учета в отношении долей Республики Казахстан в компаниях нерезидентах реализуются недостаточно эффективно.
2. Министерством финансов в КФО отражена в качестве финансового актива задолженность получателей государственных гарантий, не исполнивших свои обязательства в рамках договоров займов, гарантом по которым являлось государство в сумме 48 511,3 млн. тенге фактически являющася безнадежной для взыскания. В Правилах ведения бухгалтерского учета присутствует норма, предусматривающая исключение безнадежных займов из финансовой отчетности. Вместе с тем она не реализуется по причине отсутствия порядка списания.
3. В нормативных правовых актах регламентирующих ведение бухгалтерского учета в государственном секторе имеет место несоответствие в правовых нормах, регламентирующих отражение займов полученных. В соответствии с пунктом 92 Правил ведения бухгалтерского учета, предусмотрено осуществление учета финансовых обязательств по амортизированной стоимости, в то время как в соответствии с пунктом 69 Учетной политики, предусмотрено осуществление учета займов по себестоимости.
4. Министерством финансов учет векселей выданных осуществляется по себестоимости, а не по амортизированной стоимости, как это предусмотрено законодательством, что привело к искажению отражения финансовых обязательств в сумме 18 738,3 млн. тенге.
5. В связи с наличием в КФО МФ за 2020 год искажений*,* превышающих уровень существенности по КФО МФ за 2020 год, выражено мнение с оговоркой.
6. Необоснованное планирование МФ РК бюджетных средств на обеспечение функционирования информационных систем и информационно-техническое обеспечение, а также несвоевременность заключения договоров с поставщиками услуг, позволило в 2019-2020 годах путем перераспределения средств в рамках бюджетной подпрограммы 104 направить их на премирование работников МФ РК на общую сумму 2 273,8 млн. тенге.
7. На протяжении 11 месяцев 2020 года не обеспечена техническая поддержка используемого лицензионного программного обеспечения Oracle для Комитетов государственных доходов и казначейства, что свидетельствует о несоблюдении МФ РК подпункта 7) пункта 2 статьи 40 Закона РК «Об информатизации» и направление сэкономленных средств бюджета в сумме 715,5 млн. тенге на премирование работников.

*В части аудита КФО РБ*

1. С учетом наличия искажений, превышающих уровень существенности, а также в связи с необеспечением достоверного представления правовой основой, в соответствии со статьей 23 Закона, по КФО РБ за 2020 год выражено мнение с оговоркой.
2. Министерством культуры и спорта в течение ряда лет с момента перехода на метод начисления не решается системная проблема по отражению инвестиций в подведомственные субъекты квазигосударственного сектора.
3. При проведении аудитов КФО АРБП за 2020 год в деятельности КВГА сохраняются системные недостатки, установленные Счетным комитетом при осуществлении контроля за соблюдением стандартов в отношении аудиторских отчетов КВГА по КФО АРБП за 2017-2019 годы.
4. Вследствие неустранения правового пробела в Процедурном стандарте внутреннего государственного аудита и финансового контроля по проведению аудита финансовой отчетности, КВГА в аудиторских отчетах не обеспечивается высокий уровень уверенности и четко выраженное мнение по аудируемой финансовой отчетности.
5. В соответствии с формами консолидированной финансовой отчетности, регламентированными Правилами составления отчетности не предусмотрено их подписание. По этой причине, при представлении КФО РБ подписывается только сопроводительное письмо, а сама отчетность представляется неподписанной, что не соответствует пункту 13 Правил составления финансовой отчетности и МСФООС, поскольку подписание финансовой отчетности предполагает наличие ответственности за ее содержание.
6. Действующая методология ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в государственном секторе по ряду концептуальных аспектов не соответствует МСФООС.
7. Консолидированная финансовая отчетность, составленная в соответствии с действующей методологией, не дает объективного представления активов и обязательств государства на республиканском уровне. Тем самым, не достигается главная цель КФО РБ заключающаяся в обеспечении заинтересованных лиц полной и достоверной информацией о финансовом положении и результатах деятельности.
8. Процесс реформирования системы бухгалтерского учета в государственном секторе не доведен до логического завершения. Рекомендации Счетного комитета, данные в этой части Министерством финансов не реализуются.

3.3.**Рекомендации по результатам государственного аудита**

1.Рассмотреть итоги государственного аудита консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета на заседании Счетного комитета.

2. **Правительству Республики Казахстан:**

1) обратить внимание:

- на установленные недостатки при формировании консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета за 2020 год;

- на наличие фактов необоснованного планирования Министерством финансов Республики Казахстан бюджетных средств на обеспечение функционирования информационных систем и информационно-техническое обеспечение.

2) рекомендовать в установленном законодательством порядке:

- разработать и принять на уровне Правительства план мероприятий, предусматривающий полноценный переход государственного сектора на МСФООС, обеспечивающий объективное представление информации об имущественном положении и результатах деятельности на республиканском уровне.

3. **Министерству финансов Республики Казахстан**:

1) в срок до 22 июля 2021 года рассмотреть ответственность должностных лиц Министерства финансов и его ведомств, допустивших нарушения бюджетного и иного законодательства;

2) в срок до 31 декабря 2021года принять меры по внесению изменений и дополнений в Учетную политику, утвержденную приказом Министра финансов РК от 7 сентября 2010 года № 444, и Правила ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях, утвержденные приказом Министра финансов РК от 3 августа 2010 года № 393, в части:

- определения порядка учета, обеспечивающего объективное и достоверное представление финансовых инвестиций в ассоциированные организации, не являющиеся субъектами квазигосударственного сектора;

- устранения несоответствий, имеющих место в нормах Правил ведения бухгалтерского учета и Учетной политики, по регламентации последующего учета займов полученных и закрепления порядка отражения финансовых обязательств, обеспечивающего их объективное и достоверное представление;

- определения порядка признания выданных займов безнадежными;

- конкретизации норм, регламентирующих порядок учета выданных векселей.

3) в срок до 31 декабря 2021 года принять меры по внесению изменений в Правила составления консолидированной финансовой отчетности администраторами бюджетных программ и местными уполномоченными органами по исполнению бюджета, утвержденные приказом Министра финансов РК от 6 декабря 2016 года №640 в части:

- приведения в соответствие Приложений 7, 8, 9, 10 Правил пункту 13 Правил, в части подписания всех форм консолидированной финансовой отчетности;

- включения нормы, предусматривающей подписание консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета первым руководителем Министерства финансов Республики Казахстан.

4) в срок до 31 декабря 2021 года в установленном законодательством порядке инициировать внесение изменений и дополнений в бюджетное законодательство, в части изменения сроков составления консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета и представления заключения по ней в Парламент.

4. **Министерству культуры и спорта Республики Казахстан** до 1 апреля 2022 года принять меры по обеспечению полноты и достоверности отражения в консолидированной финансовой отчетности финансовых инвестиций в подведомственные субъекты квазигосударственного сектора.

5. **Министерству национальной экономики Республики Казахстан** **совместно с Министерством финансов** **Республики Казахстан** до 1 апреля 2022 года принять меры по внесению изменений и дополнений в Бюджетный кодекс Республики Казахстан в части определения срока исковой давности по неурегулированным бюджетным кредитам.

**6. Комитету внутреннего государственного аудита Министерства финансов Республики Казахстан** принять меры по обеспечению соблюдения Общих и процедурных стандартов государственного аудита и финансового контроля в части однозначности и высокого уровня уверенности при выражении мнения в аудиторских отчетах по финансовой отчетности, а также в части правильной классификации нарушений, и в срок до 31 декабря 2021 года представить в Счетный комитет соответствующую информацию.

3.4.**Приложения**: на 5 листах.

3.4.1. Приложение № 1 Сводный реестр выявленных нарушений и недостатков по результатам государственного аудита консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета.

**Член Счетного комитета Р. Нурпеисов**

**И.о руководителя Отдела аудита**

**реального сектора экономики Д. Тулеубеков**

**Руководитель Отдела контроля**

**качества, методологии и аудита М. Кыдырбаев**

**И.о. Руководителя Юридического отдела Л. Алимжанова**

**Руководитель группы аудита А. Кари**