**ВЫСШАЯ АУДИТОРСКАЯ ПАЛАТА РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН**



**АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

**«Государственный аудит консолидированной**

**финансовой отчетности республиканского бюджета»**

**г. Астана**

**2024 год**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **СОДЕРЖАНИЕ** | | **Стр.** |
| **I.** | **ВВОДНАЯ ЧАСТЬ** | **3** |
| **II.** | **ОСНОВНАЯ (АНАЛИТИЧЕСКАЯ) ЧАСТЬ** | **3** |
| **2.1** | **Краткий анализ состояния аудируемой сферы** | **3** |
| 2.1.1. | Анализ основных показателей консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета за  2023 год | 3 |
| 2.1.2. | Анализ состояния бухгалтерского учета в государственном секторе | 10 |
| **2.2** | **Основные результаты государственного аудита** | **12** |
| 2.2.1. | Достоверность отражения в КФО налоговых поступлений, а также задолженности по налоговым поступлениям в республиканский бюджет | 14 |
| 2.2.2. | Достоверность и объективность отражения в КФО РБ финансовых активов | 17 |
| 2.2.3. | Достоверность и объективность отражения в КФО РБ финансовых обязательств | 23 |
| 2.2.4. | Достоверность и объективность отражения в КФО РБ отдельных классов основных средств | 24 |
| 2.2.5. | Оценка достоверности и объективности ведения учета операционных расходов Министерства финансов | 27 |
| **III.** | **ИТОГОВАЯ ЧАСТЬ** | **28** |
| 3.1. | Принятые меры в ходе государственного аудита | 28 |
| 3.2. | Выводы по результатам государственного аудита | 29 |
| 3.3. | Рекомендации по результатам государственного аудита | 30 |
| 3.4. | Приложения |  |

**Председателю**

**Высшей аудиторской палаты**

**Республики Казахстан**

**Смаилову А.А.**

**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.

**1.3. Объекты государственного аудита**: Республиканские государственные учреждения «Комитет казначейства Министерства финансов Республики Казахстан» *(далее – Казначейство)*, «Министерство финансов Республики Казахстан» *(далее – Министерство финансов)*, «Министерство транспорта Республики Казахстан» *(далее – Министерство транспорта)*.

**1.4**.**Период, охваченный государственным аудитом**: с 1 января 2023 года по 31 декабря 2023 года *(в целях анализа и другие периоды)*.

**II. Основная (аналитическая) часть**

**2.1. Краткий анализ состояния аудируемой сферы**

**2.1.1. Анализ основных показателей консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета за 2023 год**

Консолидированная финансовая отчетность республиканского бюджета *(далее – КФО РБ)* составлена Министерством финансов на основании консолидированной финансовой отчетности 39-ти *(за исключением 2 специальных госорганов отчетность которых не подлежит включению в КФО РБ)* администраторов республиканских бюджетных программ *(далее – КФО АРБП)* и финансовой отчетности по поступлениям.

КФО РБ, также как и КФО АРБП, сформированы 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 КФО)*.

Порядок ведения бухгалтерского учета администраторов республиканских бюджетных программ 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 Учетной политики, утвержденной приказом Министра финансов Республики Казахстан от 7 сентября 2010 года № 444 *(далее – Учетная политика)*.

КФО РБ по состоянию 31 декабря 2023 года представлена в полном объеме форм и включает в себя:

- консолидированный бухгалтерский баланс;

- консолидированный отчет о результатах финансовой деятельности;

- консолидированный отчет о движении денег;

- консолидированный отчет об изменениях чистых активов/капитала;

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

Анализ проведен в отношении структуры и динамики базовых элементов КФО РБ, которыми являются активы, обязательства, капитал *(чистые активы)*, доходы и расходы.

Согласно данным КФО РБ совокупный размер **активов** по состоянию на   
1 января 2024 года составил 25 512 469,8 млн тенге. По сравнению с началом отчетного периода активы **увеличились на 1 673 322,8 млн тенге или на 7,0%**. За последние пять лет наблюдается увеличение активов более чем в 1,6 раза с 15 713 610,1 млн тенге до 25 512 469,8 млн тенге.

**ДИАГРАММА 1. Динамика активов КФО РБ за 2018-2023 годы**

*млн тенге*

Увеличение размера активов в отчетном периоде в большей степени произошло за счет роста статей «Долгосрочные финансовые инвестиции» на 881 477,9 млн тенге *(с 14 533 162,4 млн тенге до 15 414 640,3 млн тенге)* и «Основные средства» на 884 060,3 млн тенге *(с 4 370 505,8 млн тенге до 5 254 566,1 млн тенге)*. Кроме того, произошел значительный рост по статье «Краткосрочная дебиторская задолженность по расчетам с бюджетом по налоговым и неналоговым поступлениям» на 129 816,8 млн тенге.

**ТАБЛИЦА 1. Изменение структуры активов КФО РБ в 2023 году**

*млн тенге*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи активов | на 01.01.2023 года | | на 01.01.2024 года | |
| **Сумма** | **Доля** | **Сумма** | **Доля** |
| Денежные средства и их эквиваленты | 561 850,9 | 2,36% | 147 182,6 | 0,58% |
| Краткосрочные финансовые инвестиции | 70 000,0 | 0,29% | 90 000,0 | 0,35% |
| Краткосрочная дебиторская задолженность | 336 098,8 | 1,41% | 407 006,2 | 1,60% |
| Краткосрочные вознаграждения к получению | 517,3 | 0,00% | 2 267,4 | 0,01% |
| Запасы | 825 449,5 | 3,46% | 895 847,9 | 3,51% |
| Краткосрочные авансы выданные | 106 027,2 | 0,44% | 89 598,2 | 0,35% |
| Краткосрочная дебиторская задолженность по расчетам с бюджетом по налоговым и неналоговым поступлениям | 1 065 328,3 | 4,47% | 1 195 145,2 | 4,68% |
| Прочие краткосрочные активы | 5 685,4 | 0,02% | 14 834 860,1 | 0,06% |
| Долгосрочные финансовые инвестиции | 14 533 162,4 | 60,96% | 15 414 640,3 | 60,42% |
| Долгосрочная дебиторская задолженность | 520 774,6 | 2,18% | 465 388,7 | 1,82% |
| Основные средства | 4 370 505,8 | 18,33% | 5 254 566,1 | 20,60% |
| Незавершенное строительство | 1 352 080,9 | 5,67% | 1 419 514,9 | 5,56% |
| Инвестиционная недвижимость | 84,8 | 0,00% | 82,5 | 0,00% |
| Биологические активы | 28,0 |  | 23,0 | 0,00% |
| Нематериальные активы | 91 553,1 | 0,38% | 116 371,8 | 0,46% |
| Итого активов | **23 839 147,0** | **100,00%** | **25 512 469,8** | **100,00%** |

В КФО РБ по состоянию на 1 января 2024 года наиболее существенными статьями активов продолжают оставаться долгосрочные финансовые инвестиции с долей 60,42%, а также основные средства с долей 20,6% от совокупного размера активов.

Совокупный размер **обязательств** по сравнению с началом отчетного периода **увеличился на 4 808 302,1 млн тенге** или **на 19,3%** и на конец отчетного периода составил 29 744 876,3млн тенге.

**ДИАГРАММА 2. Динамика обязательств КФО РБ за 2018-2023 годы**

*млн тенге*

За последние пять лет наблюдается увеличение обязательств почти в 1,9 раза с 15 710 989,0 млн тенге до 29 744 876,3 млн тенге.

**ТАБЛИЦА 2. Изменение структуры обязательств в 2023 году**

*млн тенге*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи обязательств | на 01.01.2023 года | | на 01.01.2024 года | |
| **Сумма** | **Доля** | **Сумма** | **Доля** |
| Краткосрочные финансовые обязательства | 2 554 570,0 | 10,24% | 3 003 056,0 | 10,10% |
| Краткосрочная кредиторская задолженность | 186 661,3 | 0,75% | 319 873,9 | 1,08% |
| Краткосрочная кредиторская задолженность по расчетам с бюджетом по налоговым и неналоговым поступлениям | 2 601 839,1 | 10,43% | 4 182 224,2 | 14,06% |
| Прочие краткосрочные обязательства | 6,0 | 0,00% | 22,6 | 0,00% |
| Долгосрочные финансовые обязательства | 19 577 711,7 | 78,51% | 22 200 730,1 | 74,64% |
| Долгосрочная кредиторская задолженность | 15 786,0 | 0,06% | 38 969,4 | 0,13% |
| Всего обязательства | **24 936 574,1** | **100,00%** | **29 744 876,3** | **100,00%** |

Увеличение размера обязательств в отчетном периоде произошло в основном за счет роста следующих статей:

- «Долгосрочные финансовые обязательства» на 2 623 018,4 млн тенге   
*(с 19 577 711,7 млн тенге до 22 200 730,1 млн тенге)* или 54,5% от общего объема роста;

- «Краткосрочная кредиторская задолженность по расчетам с бюджетом по налоговым и неналоговым поступлениям» на 1 580 385,1 млн тенге *(с 2 601 839,1 млн тенге до 4 182 224,2 млн тенге)* или 32,9% от общего объема роста.

Наиболее существенной статьей пассива консолидированного баланса РБ являются финансовые обязательства, совокупно составляющие 25 203 786,1 млн тенге или 84,7% от совокупного объема обязательств, а также кредиторская задолженность по расчетам с бюджетом по налоговым и неналоговым поступлениям в сумме 4 182 224,2 млн тенге *(14,1%)*.

**Доходы** республиканского бюджета за 2023 год согласно данным КФО РБ составили 24 310 599,2 млн тенге. По сравнению с предыдущим периодом они **увеличились на 2 638 029,2 млн тенге** или **на 12,2%**.

**ДИАГРАММА 3. Динамика доходов республиканского бюджета за 2019-2023 годы**

*млн тенге*

За 5 лет доходы республиканского бюджета, согласно данным КФО, выросли более чем в 1,6 раза с 14 766 221,9 млн тенге до 24 310 599,2 млн тенге.

**ТАБЛИЦА 3. Структура доходов республиканского бюджета**

*млн. тенге*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды доходов республиканского бюджета | 2023 год | | 2022 год | |
| **Сумма** | **Доля, %** | **Сумма** | **Доля, %** |
| *Доходы от необменных операций,  в том числе:* | ***22 060 299,9*** | ***90,74%*** | ***20 911 747, 9*** | ***96,49%*** |
| Доходы от поступлений в бюджет | 22 057 266,1 | 90,73% | 20 910 769,5 | 96,48% |
| Доходы от благотворительной помощи | 1 656,3 | 0,01% | 100,8 | 0,00% |
| Гранты | 1 377,5 | 0,01% | 877,6 | 0,00% |
| *Доходы от обменных операций* | ***31 290,6*** | ***0,13%*** | ***23 402,9*** | ***0,11%*** |
| *Доходы от управления активами* | ***1 453 075,8*** | ***5,98%*** | ***307 427,6*** | ***1,42%*** |
| *Прочие доходы* | ***765 933,0*** | ***3,15%*** | ***429 991,7*** | ***1,98%*** |
| Доходы, всего | **24 310 599,2** | **100,00%** | **21 672 570,0** | **100,00%** |

Наибольшую долю в доходах республиканского бюджета составляют доходы от поступлений в бюджет в результате необменных операций *(90,73%)*, доля остальных видов доходов в совокупности составляет 9,27%.

**Расходы** республиканского бюджета за 2023 год согласно данным КФО РБ составили 27 008 419,3 млн тенге. По сравнению с предыдущим периодом **расходы выросли на 4 284 944,3 млн тенге** или **на 18,9%**.

**ДИАГРАММА 4. Динамика расходов республиканского бюджета за 2019-2023 годы**

*млн тенге*

Согласно данным КФО, за 5 лет расходы республиканского бюджета, выросли в 1,8 раза с 14 985 267,3 млн тенге до 27 008 419,3 млн тенге.

**ТАБЛИЦА 4. Структура расходов республиканского бюджета**

*млн тенге*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды расходов республиканского бюджета | 2023 год | | 2022 год | |
| **Сумма** | **Доля, %** | **Сумма** | **Доля, %** |
| Расходы государственных учреждений | 4 177 038,5 | 15,47% | 3 456 307,3 | 15,21% |
| Расходы по бюджетным выплатам | 14 125 012,6 | 52,3% | 11 856 143,9 | 52,18% |
| Расходы по управлению активами | 1 842 315,0 | 6,82% | 1 322 161,7 | 5,82% |
| Прочие расходы | 6 864 053,2 | 25,41% | 6 088 862,1 | 26,79% |
| Расходы, всего | **27 008 419,3** | **100,00%** | **22 723 475,0** | **100,00%** |

Наибольшую долю в расходах республиканского бюджета составляют расходы по бюджетным выплатам *(52,3%)*, а также прочие расходы *(25,41%)*.

Соотношение доходов и расходов в динамике представлено на следующей диаграмме.

**ДИАГРАММА 5. Соотношение доходов и расходов республиканского бюджета**

*млрд тенге*

Как показывает анализ, ежегодно наблюдается превышение расходов над доходами республиканского бюджета, что приводит к отрицательному значению финансового результата в каждом из отчетных периодов.

**ДИАГРАММА 6. Динамика финансового результата республиканского бюджета**

**за 2019-2023 годы**

*млн тенге*

Отрицательное значение финансового результата в каждом из периодов закономерно приводит к постепенному сокращению активов и росту обязательств в КФО РБ.

За последние четыре года наблюдается **существенное превышение темпов роста обязательств над темпом роста активов.** Так согласно данным КФО РБ с 1 января 2020 года **обязательства выросли на 82,6%** *(с 14 789 383,2 млн тенге до 27 008 419,3 млн тенге)*, **в то время как активы – только на 39,3%** *(с 18 309 829,0 млн тенге до 25 512 469,8 млн тенге)*.

**ДИАГРАММА 7. Соотношение активов и обязательств КФО РБ**

*млрд тенге*

Превышение темпов роста обязательств над темпом роста активов в конечном итоге привело к тому, что по итогам последних двух лет накопленный финансовый результат и чистые активы КФО РБ перешли в отрицательное значение.

В 2023 году **чистые активы** уменьшились на 3 134 979,3 млн тенге и составили 4 232 406,4 млн тенге со знаком минус. Снижение чистых активов и рост обязательств приводят к снижению показателя финансовой устойчивости.

**ТАБЛИЦА 5. Изменение показателя финансовой устойчивости республиканского бюджета**

*млн тенге*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 01.01.2021 | 01.01.2022 | 01.01.2023 | 01.01.2024 |
| Чистые активы | 171 944,9 | 68 584,8 | -1 097 427,1 | -4 232 406,4 |
| Долгосрочные обязательства | 15 876 658,2 | 17 480 574,9 | 19 593 497,7 | 22 239 699,5 |
| Валюта баланса | 19 658 338,7 | 21 433 809,8 | 23 839 147,0 | 25 512 469,8 |
| Коэффициент финансовой устойчивости\* | **0,816** | **0,819** | **0,776** | **0,706** |

***Справочно:*** *Коэффициент финансовой устойчивости рассчитан по формуле:*

*, где ЧА – чистые активы, ДО – долгосрочные обязательства, ВБ – валюта баланса. В соответствии с общепринятой практикой, значение коэффициента финансовой устойчивости в пределах от 0,8 до 0,9 характеризует финансовое положение как финансово-устойчивое. Показатель ниже 0,8 свидетельствует о рисках зависимости от внешнего финансирования и неплатежеспособности.*

Динамика чистых активов и финансовый результат за отчетный период являются показателями, характеризующими эффективность управления финансовыми ресурсами и финансовое положение государства на республиканском уровне.

Согласно данным КФО РБ, в течение последних двух лет наблюдается значительное ухудшение финансового результата и снижение финансовой устойчивости государства на уровне республиканского бюджета.

Цель финансовой отчетности заключается в объективном представлении финансового положения и результатов деятельности. Результаты аудита показывают, что **представленные в КФО РБ финансовое положение и результаты финансовой деятельности государства на уровне республиканского бюджета**, **не характеризуют реальную ситуацию по причине необъективного представления ключевых категорий активов и обязательств государства**.

**2.1.2. Анализ состояния бухгалтерского учета в государственном секторе**

На сегодняшний день, бюджетная отчетность, используемая для принятия экономических и финансовых решений руководством страны, не дает достаточной информации о финансовом положении государства.

Для обеспечения эффективного управления бюджетными средствами, Правительству необходимо знать об имеющихся в распоряжении активах и уровне обязательств.

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 международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора.

Как показал анализ международного опыта ведения бухгалтерского учета в государственном секторе, переход на составление консолидированной финансовой отчетности государственного сектора требует внедрения метода начисления и имплементации приемлемых положений МСФООС.

За последние десятилетия многие страны по всему миру приняли или находятся в процессе внедрения учета по методу начисления. Для завершения полного перехода на метод начисления в Великобритании и Перу потребовалось более 10 лет.

Следует отметить, что количество стран, внедривших МСФООС, растет. Несмотря на то, что большинство стран Организации экономического сотрудничества и развития внедрили учет по методу начисления, только 3% стран полностью применили МСФООС, при этом примерно 30% стран полагаются на свои собственные национальные стандарты, основанные на МСФООС. В целом, МСФООС полностью или частично применяются примерно в 80 странах, а также в таких международных организациях, как Европейская комиссия, Организация Североатлантического договора, ОЭСР и Организация Объединенных Наций.

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.

В соответствии с пунктом 19 Международного стандарта высших органов аудита ISSAI 200 при проведении финансового аудита высшим органом государственного аудита предусмотрено проведение оценки приемлемости правовой основы бухгалтерского учета и составления КФО.

В ходе аудитов КФО РБ, проведенных в прошлые периоды, установлено, что принятию качественных решений на основании формируемой финансовой отчетности препятствует незавершенность процесса внедрения основных положений МСФООС.

В связи с чем, Высшей аудиторской палатой были рекомендованы изменения в действующие нормативные правовые акты, направленные на обеспечение более достоверного представления отдельных категорий активов и обязательств, а также по принятию системных мер, направленных на полноценный переход на МСФООС.

Министерством финансов данные рекомендации в целом реализуются. Всего, с учетом рекомендаций ВАП Министерством финансов с 2020 года обеспечено признание и достоверное отражение активов на сумму 5 730,2 млрд тенге, обязательств – на 296,8 млрд тенге.

В том числе в КФО РБ за 2023 год, на основании рекомендаций ВАП, обеспечено отражение финансовых инвестиций Министерства финансов на сумму 83,3 млрд тенге, дебиторской задолженности по начисленным вознаграждениям в рамках действующих займов получателей государственных гарантий на сумму 1,6 млрд тенге, а также обязательств перед бюджетом на   
1,6 млрд тенге.

Министерством финансов в рамках реализации Концепции управления государственными финансами до 2030 года *(далее – Концепция)* планируется принятие мер по поэтапному переходу на консолидированную финансовую отчетность страны, составленную в соответствии с МСФООС.

При этом, в Плане действий по реализации Концепции *(приложение к Концепции)* предусмотрена только разработка проекта Закона Республики Казахстан по внесению изменений в некоторые законодательные акты, направленных на обеспечение поэтапного перехода на консолидированную финансовую отчетность страны, составленную в соответствии с МСФООС в январе 2028 года.

В течение отчетного периода концептуальных изменений в правовую основу ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности не вносилось.

**2.2. Основные результаты государственного аудита**

Целью аудита КФО РБ является выражение мнения о ее достоверности. Для обеспечения обоснованности выражаемого мнения в отношении КФО РБ необходимо обеспечить достаточность охвата аудитом ее компонентов *(КФО АРБП, входящие в состав КФО РБ)* и элементов *(отдельные статьи КФО РБ)*.

Аудит КФО АРБП осуществляется уполномоченным органом по внутреннему государственному аудиту *(далее – КВГА)*.

Применительно к КФО АРБП за 2023 год, КВГА аудиторские мероприятия проведены в отношении 19 АРБП. Информация по охвату аудитом КВГА КФО АРБП за 2023 год представлена в следующей таблице.

**ТАБЛИЦА 6. Информация об охвате КВГА КФО АРБП за 2023 год**

*млн тенге*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование АРБП, финансовая отчетность которого аудирована КВГА | Охват аудитом элементов финансовой отчетности | | | |
| **Активы** | **Обязательства** | **Доходы** | **Расходы** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Министерство экологии и природных ресурсов (МЭПР) | 36 442,8 | 987,7 |  | 78 272,3 |
| 2 | Министерство науки и высшего образования (МНВО) | 216 404,5 | 2 978,2 |  | 516 219,1 |
| 3 | Генеральная прокуратура (ГП) | 42 974,1 | 922,3 |  | 58 739,8 |
| 4 | Министерство сельского хозяйства (МСХ) | 816 479,6 | 528 301,9 |  | 517 384,9 |
| 5 | Министерство туризма и спорта (МТС) | 268 434,5 | 14 745,3 |  | 72 641,1 |
| 6 | Управление делами Президента (УДП) | 206 021,8 | 8 144,8 |  | 156 365,3 |
| 7 | Министерство внутренних дел (МВД) | 500 904,9 | 17 953,5 |  | 523 561,8 |
| 8 | Министерство торговли и интеграции (МТИ) | 284 326,1 | 113 032,6 |  | 23 743,1 |
| 9 | Министерство национальной экономики (МНЭ) | 2 826 293,0 | 323 643,4 |  | 775 337,8 |
| 10 | Министерство энергетики (МЭ) | 286 779,5 | 8 662,7 |  | 285 544,1 |
| 11 | Судебная администрация (СА) | 58 270,3 | 6 851,1 |  | 79 755,8 |
| 12 | Министерство труда и социальной защиты населения (МТСЗН) | 43 504,3 | 29 769,6 |  | 4 700 917,3 |
| 13 | Министерство цифрового развития, инноваций и аэрокосмической промышленности (МЦРИАП) | 400 554,0 | 540,2 |  | 181 074,1 |
| 14 | Министерство обороны (МО) | 2 903 466,7 | 151 559,4 |  | 801 234,1 |
| 15 | Министерство по чрезвычайным ситуациям (МЧС) | 529 136,6 | 7 083,9 |  | 176 089,3 |
| 16 | Агентство по противодействию коррупции (Антикоррупционная служба) | 22 336,1 | 1 442,7 |  | 34 607,6 |
| 17 | Министерство культуры и информации (МКИ) | 367 484,9 | 1 672,9 |  | 165 991,5 |
| 18 | Министерство иностранных дел (МИД) | 306 253,2 | 11 046,9 |  | 113 072,3 |
| 19 | Министерство здравоохранения (МЗ) | 414 702,8 | 1 691,9 |  | 2 136 398,3 |
| *Итого охват КВГА элементов КФО АРБП* | | ***10 530 769,7*** | ***1 231 031,1*** |  | ***11 396 949,6*** |
| *Объем элементов КФО РБ* | | ***25 512 469,8*** | ***29 744 876,3*** | ***24 310 599,2*** | ***27 008 419,3*** |
| Доля охвата аудитом КВГА элементов КФО РБ | | **41,3%** | **4,1%** |  | **42,2%** |

Проведенный анализ элементов КФО РБ, результаты которого представлены в предыдущем разделе заключения, показал наличие следующих наиболее существенных статей.

**ТАБЛИЦА 7. Информация по охвату финансово-значимых элементов КФО РБ**

*млн тенге*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование статьи | Сумма | Доля в КФО РБ | Информация о проведении в отношении данных статей аудиторских процедур |
| *В части активов* | | | | |
| Долгосрочные финансовые инвестиции | 15 414 640,4 | 60,42% | Охвачено ВАП по всем АРБП, а также КВГА по финансово-значимым АРБП |
| Основные средства | 5 254 566,1 | 20,6% | Частично охвачено ВАП в рамках аудита достоверности отражения ОС в МФ и МТ, также частично охвачено КВГА по финансово-значимым АРБП |
| Незавершенное строительство и капитальные вложения | 1 419 514,9 | 5,56% | Частично охвачено ВАП в рамках аудита достоверности отражения незавершенного строительства в МФ и МТ, также охвачено КВГА по финансово-значимым АРБП |
| *В части обязательств* | | | | |
| Краткосрочные финансовые обязательства | 3 003 056,0 | 10,1% | Охвачено ВАП в рамках аудита достоверности отражения госдолга в МФ |
| Краткосрочная кредиторская задолженность по расчетам с бюджетом по налоговым и неналоговым поступлениям | 4 182 224,2 | 14,06% | Охвачено ВАП в рамках аудита достоверности отражения налоговых поступлений |
| Долгосрочные финансовые обязательства | 22 200 730,1 | 74,64% | Охвачено ВАП в рамках аудита достоверности отражения госдолга в МФ |
| *В части доходов* | | | | |
| Доходы от поступлений в бюджет | 22 057 266,1 | 90,73% | Охвачено ВАП в рамках аудита достоверности отражения налоговых поступлений |
| *В части расходов* | | | | |
| Расходы государственных учреждений | 4 177 038,5 | 15,47% | Охвачено КВГА в отношении финансово-значимых АРБП |
| Расходы по бюджетным выплатам | 14 125 012,6 | 52,3% | Частично охвачено КВГА в части субсидий и трансфертов в рамках аудитов КФО МТСЗН, МЗ, МСХ |
| Расходы по управлению активами | 1 842 315,0 | 6,82% | Охвачено ВАП в рамках аудита государственного долга и расходов, связанных с его обслуживанием |
| Прочие расходы | 6 864 053,2 | 25,41% | Охвачено ВАП в рамках аудита доходов от налоговых поступлений |

Мнение в отношении КФО РБ основывается на результатах аудитов финансовой отчетности существенных ее компонентов, аудиторские процедуры в отношении наиболее существенных ее элементов *(финактивы, госдолг, налоговые поступления, прочие расходы)*, проверка правильности консолидации и составления КФО РБ.

Всего органами государственного аудита охвачено аудиторскими процедурами: 84,7% активов, 88,8% обязательств, 71,9% доходов, 65,3% расходов, в том числе ВАП – 43,4% активов, 84,6% обязательств, 71,9% доходов, 23,1% расходов.

**2.2.1. Достоверность отражения в КФО налоговых поступлений, а также задолженности по налоговым поступлениям в республиканский бюджет**

Как показали результаты анализа, наибольшую долю в доходах республиканского бюджета составляют доходы от поступлений в бюджет *(90,73%)*.

В соответствии с Правилами составления КФО, строка *«доходы от поступлений в бюджет»* консолидированного отчета о результатах финансовой деятельности *(КФО РБ)* формируется на основе финансовой отчетности по поступлениям бюджета структурного подразделения ведомства *(далее – КФО по поступлениям)*. В следующей таблице представлена структура доходов, отраженных в КФО по поступлениям за 2023 год.

**ТАБЛИЦА 8. Структура доходов отраженных в КФО по поступлениям за 2023 год**

*млн тенге*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды доходов республиканского бюджета | 2023 год | | 2022 год | |
| **Сумма** | **Доля, %** | **Сумма** | **Доля, %** |
| *Доходы от необменных операций, в том числе:* | ***27 582 642,6*** | ***94,91%*** | ***25 362 860,8*** | ***98,73%*** |
| Доходы от поступления займов | 5 457 896,7 | 18,78% | 4 371 860,3 | 17,02% |
| Доходы от налоговых поступлений | 17 480 061,9 | 60,15% | 15 380 713,7 | 59,87% |
| Доходы от штрафов, пеней и санкций | 39 336,1 | 0,14% | 45 968,4 | 0,18% |
| Другие неналоговые поступления | 98 142,9 | 0,34% | 72 904,3 | 0,28% |
| Поступления от трансфертов в бюджет | 4 507 205,0 | 15,51% | 5 491 414,1 | 21,38% |
| *Доходы от обменных операций* | ***26 675,1*** | ***0,09%*** | ***18 500,8*** | ***0,07%*** |
| *Доходы от управления активами* | ***1 452 818,1*** | ***5,00%*** | ***306 908,8*** | ***1,19%*** |
| Доходы, всего | **29 062 135,8** | **100,00%** | **25 688 270,4** | **100,00%** |

В рамках аудита проведена проверка достоверности отражения в КФО РБ налоговых поступлений, а также дебиторской и кредиторской задолженности, связанной с налоговыми поступлениями. По результатам проверки установлено следующее.

Порядок отражения поступлений бюджета в КФО РБ определен Правилами отражения поступлений бюджета в годовой консолидированной финансовой отчетности об исполнении республиканского, областного бюджета, бюджетов города республиканского значения, столицы, бюджета района *(города областного значения)*, районного *(города областного значения)* бюджета, бюджетов города районного значения, села, поселка, сельского округа, утвержденными приказом Министра финансов Республики Казахстан от 26 мая 2017 года № 340 *(далее – Правила № 340)*.

Согласно пункту 9 Правил № 340 первичным документом для отражения начисленных налоговых поступлений в бюджет является Сводный отчет по итоговым операциям налогов и платежей в бюджет, по которым ведется учет в органах государственных доходов, формируемый уполномоченным органом по сбору государственных доходов и его территориальными подразделениями *(далее – Сводный отчет КГД).* Обобщенные данные Сводного отчета КГД представлены в следующей таблице.

**ТАБЛИЦА 9. Данные Сводного отчета КГД за 2023 год**

*млн тенге*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Значения | |
| по данным лицевых счетов | | |
| *Сальдо на начало* | ***недоимка*** | ***переплата*** |
| **- 908 949,6** | **2 597 899,5** |
| Начислено | 17 002 230,4 | |
| Уменьшено | 5 052 037,4 | |
| Поступило | 13 770 819,3 | |
| Возвращено | 542 994,6 | |
| Сумма налога по измененному сроку исполнения налогового обязательства | 19 022,1 | |
| *Сальдо на конец* | ***недоимка*** | ***переплата*** |
| **- 1 216 615,2** | **4 204 391,6** |
| по операциям, по которым лицевые счета не ведутся | | |
| Поступило | 466 057,3 | |
| Возвращено | 1 083,4 | |

Анализ данных Сводного отчета КГД показал, что в доходы от налоговых поступлений включается вся начисленная по лицевым счетам сумма налогов. При этом, в соответствии с налоговым законодательством налогоплательщик, путем подачи дополнительных деклараций, может уменьшить сумму изначально указанного в декларации налога.

В консолидированном отчете о результатах финансовой деятельности за 2023 год в доходы республиканского бюджета включены суммы начисленных налогов, в последующем уменьшенные налогоплательщиками путем подачи дополнительных деклараций в течение года.

При этом, суммы уменьшения налогов отражены в качестве расходов республиканского бюджета. Необходимо отметить, что по своей сути уменьшения налогов не являются расходами. Расходы республиканского бюджета по налоговым поступлениям могут возникнуть только по НДС в случае превышения суммы зачета над суммой начисленного НДС по оборотам, облагаемым по нулевой ставке.

Таким образом, **доходы и расходы республиканского бюджета завышены как минимум на 3 827 909,2 млн тенге** *(это суммы уменьшения по всем налогам кроме вышеуказанного НДС)*.

В ходе аудита также проверена достоверность отражения в КФО РБ дебиторской и кредиторской задолженности, связанной с исчислением и уплатой налогов. Дебиторская и кредиторская задолженность по налоговым поступлениям в КФО РБ отражается на основе КФО по поступлениям, первичным документом для составления которого в свою очередь выступает Сводный отчет КГД.

Результаты аудита показали, что данные Сводного отчета КГД соответствуют суммам дебиторской и кредиторской задолженности по налоговым поступлениям, отраженным в КФО РБ, с учетом корректировки на невыясненные поступления/возвраты, а также на суммы распределенных, но не перечисленных сумм ввозных таможенных пошлин.

Вместе с тем, в КФО РБ **в составе дебиторской задолженности по налоговым поступлениям имеет место задолженность, не соответствующая критериям признания активов**. В первую очередь это относится к задолженности налогоплательщиков, объявленных банкротами. По состоянию на 31 декабря 2023 года общая сумма данной задолженности составляет **504 469,4 млн тенге**.

При этом, Комитет государственных доходов, согласно Правил ведения лицевых счетов, утвержденных приказом Министра финансов Республики Казахстан от 27 февраля 2018 года № 306, не учитывает данную задолженность в составе недоимки.

В целом, проблема отражения активов, не соответствующих критериям признания, применительно к отражению дебиторской задолженности по налоговым поступлениям носит более масштабный характер, чем это представлено выше.

Так, согласно данным КГД, по состоянию на 31 декабря 2023 года задолженность по налоговым поступлениям, в отношении которой органами государственных доходов **приняты все меры принудительного взыскания**, составляет **99 781,6 млн тенге**. Вся эта задолженность находит отражение в КФО РБ за 2023 год в составе активов, что вводит в заблуждение потенциальных пользователей.

Проблема заключается в том, что в соответствии с принципом осмотрительности активы не должны быть завышены, а обязательства занижены, при этом возможные убытки должны признаваться своевременно.

МСФООС, в случае наличия дебиторской задолженности в погашении которой имеются сомнения, в целях обеспечения достоверного представления активов, предполагают формирование резерва по сомнительной задолженности.

В Правилах ведения учета формирование резерва по сомнительной задолженности предусмотрено только в отношении дебиторской задолженности с покупателями и заказчиками и не распространяется на другие виды задолженности, включая налоговую.

В связи с этим, по итогам аудита КФО РБ за 2022 год Министерству финансов поручено внести изменения и дополнения в Правила ведения учета и Учетную политику на предмет формирования резервов в отношении налоговой задолженности банкротов и иных принудительно ликвидируемых юридических лиц, а также налоговой задолженности, в отношении которой органами государственных доходов приняты все меры принудительного взыскания.

**2.2.2. Достоверность и объективность отражения в КФО РБ финансовых активов**.

Долгосрочные финансовые инвестиции *(далее – ДФИ)* являются самой существенной статьей активов КФО РБ. По состоянию на 31 декабря 2023 года ДФИ составили 15 414 640,4 млн тенге, что составляет 60,42% от валюты консолидированного баланса.

**ТАБЛИЦА 10. Структура долгосрочных финансовых инвестиций**

*млн тенге*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование элемента | Сумма | Доля в ДФИ, % |
| Долгосрочные финансовые инвестиции, учитываемые по себестоимости | | | |
| 1 | Инвестиции в субъекты квазигосударственного сектора | ***11 441 841,7*** | ***74,23%*** |
| Долгосрочные финансовые инвестиции, учитываемые по справедливой стоимости | | | |
| 1 | Взносы в международные финансовые организации | 130 828,7 | 0,85% |
| 2 | Прочие финансовые инвестиции | 185,6 | 0,00% |
| *Всего* | | ***131 014,2*** | ***0,85%*** |
| Долгосрочные финансовые инвестиции, учитываемые по методу долевого участия | | | |
| 1 | Доля Республики Казахстан в компании «Eurasian Resources Group S.a.r.l.» | 645 657,0 | 4,19% |
| 2 | Доля Республики Казахстан в уставном капитале Евразийского банка развития | 336 977,8 | 2,18% |
| 3 | Доля Республики Казахстан в Евразийском фонде стабилизации и развития | 298 462,2 | 1,94% |
| 4 | Венчурный фонд раннего развития | 4 178,7 | 0,03% |
| *Всего* | | ***1 285 275,7*** | ***8,34%*** |
| Долгосрочные финансовые инвестиции в виде предоставленных займов, учитываемые по себестоимости | | | |
| 1 | Бюджетные кредиты, предоставленные за счет средств республиканского бюджета | 2 468 768,8 | 16,01% |
| 2 | Кредиты, предоставленные за счет внешних займов | 18 579,9 | 0,12% |
| 3 | Требования, возникшие в силу исполнения государственных гарантий РК | 69 159,9 | 0,45% |
| *Всего* | | ***2 556 508,6*** | ***16,58%*** |
| ИТОГО | | **15 414 640,4** | **100,00%** |

В части долгосрочных финансовых инвестиций в КФО РБ за 2023 год Министерством финансов полностью устранены замечания ВАП касательно отражения по справедливой стоимости долей участия Республики Казахстан в международных финансовых организациях.

Кроме того, в рамках аудита КФО РБ за 2023 год Министерством финансов восстановлены инвестиции в субъекты квазигосударственного сектора в сумме 21 749,4 млн тенге *(АО «КТСП «Айт-Отель», ТОО «Дархан Group», ТОО «Автотрансстрой»)*, а также обеспечено отражение инвестиций в Евразийский банк развития в сумме 61 599,8 млн тенге, возникших вследствие перераспределения акций, принадлежащих Российской Федерации, между остальными государствами-участниками в 2023 году. Вместе с тем, Министерством финансов восстановлена дебиторская задолженность по начисленным вознаграждениям в рамках действующих займов получателей государственных гарантий в сумме 1 634,2 млн тенге, а также обязательства перед бюджетом по ним на сумму 1 634,2 млн тенге.

Как показали результаты аудита в настоящее время в части ДФИ сохраняются системные проблемы при отражении трех категорий активов:

- инвестиций в субъекты квазигосударственного сектора;

- бюджетных кредитов, предоставленных субъектам квазигосударственного сектора;

- требований, возникших в силу исполнения государственных гарантий.

***Отражение инвестиций в субъекты квазигосударственного сектора***.

В соответствии с МСФООС *(МСФООС 35 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФООС 36 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия», МСФООС 28 «Финансовые инструменты: представление информации», МСФООС 29 «Финансовые инструменты: признание и оценка», МСФООС 30 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»)* отражение финансовых инвестиций определяется степенью контроля над объектом инвестиции. Если объект инвестиций является контролируемым субъектом *(доля более 50%)*, то учет инвестиции осуществляется посредством консолидации в отчетности контролирующего госоргана.

Что касается инвестиций в субъекты квазигосударственного сектора, в соответствии с действующей правовой основой их отражение осуществляется по себестоимости, то есть кассовым методом. В то время как в соответствии с МСФООС, учитывая наличие контроля со стороны органов государственного управления *(по большинству* субъектов *100% доля)* должно осуществляться посредством их консолидации в КФО органов госуправления.

В 2022 году Правительством был принят План мероприятий по реформированию квазигосударственного сектора, в котором предусмотрено мероприятие по включению субъектов квазигосударственного сектора в консолидированную финансовую отчетность государства *(срок январь 2028 года)*.

Следует отметить, что КФО РБ включает в себя инвестиции в 330 субъектов квазигосударственного сектора, из которых 161 являются государственными предприятиями *(РГКП, РГП на ПХВ)*.

Учитывая, что основными источниками финансирования государственных предприятий являются АРБП, а также определенную идентичность принципов ведения бухгалтерского учета государственных предприятий и государственных учреждений, в целях обеспечения объективности КФО РБ и поэтапного перехода на МСФООС, считаем необходимым рассмотреть вопрос по включению в периметр консолидации финансовой отчетности АРБП подведомственные республиканские государственные предприятия.

Метод отражения инвестиций в субъекты квазигоссектора по себестоимости не дает объективного представления о размере активов государства на республиканском уровне, поскольку представляемая таким методом картина является неактуальной ввиду того, что не находят отражения результаты инвестирования.

В рамках аудита проведен расчет чистой стоимости активов субъектов квазигосударственного сектора. Расчет произведен на основе финансовой отчетности субъектов квазигосударственного сектора за 2022 год *(последняя имеющаяся в наличии финансовая отчетность)*.

Результаты расчетов показали наличие существенных отклонений между стоимостью инвестиций в субъекты квазигосударственного сектора, отраженной в КФО РБ по себестоимости и реальным размером чистых активов государства в квазигосударственном секторе.

**ТАБЛИЦА 11. Результаты расчета справедливой стоимости инвестиций в субъекты квазигоссектора**

*млн тенге*

|  |  |
| --- | --- |
| Показатели | Сумма |
| *Долгосрочные инвестиции в субъекты квазигосударственного сектора в КФО РБ* | ***10 999 302,1*** |
| Активы субъектов квазигоссектора | 52 428 815,6 |
| Обязательства субъектов квазигоссектора | 27 397 570,0 |
| *Чистые активы квазигоссектора* | ***25 031 245,6*** |
| Отклонение между суммой инвестиций в субъекты квазигоссектора в КФО и чистыми активами квазигоссектора | **14 031 943,6** |

КФО РБ включает в себя инвестиции в 326 субъектов квазигоссектора, активы которых, согласно данным их финансовой отчетности, составляют 52 428 815,6 млн тенге *(в том числе деньги 4 820 109,9 млн тенге)*, обязательства – 27 397 570,0 млн тенге, соответственно чистые активы – 25 031 245,6 млн тенге.

Принимая во внимание практически 100 процентную долю государства в этих организациях, доля государства в чистых активах составляет также 25 031 245,6 млн тенге. При этом, в КФО РБ данные активы отражены в размере 10 999 302,1 млн тенге и **отклонение от суммы их объективного представления оценочно составляет 14 031 943,6 млн тенге**.

Необходимо учесть, что вышеуказанная сумма отклонения является «свернутой». Так, у 210 субъектов квазигоссектора чистые активы превышают сумму инвестиций в них, отраженную в КФО РБ на 16 224 837,5 млн тенге *(вследствие положительной рентабельности за период с момента осуществления инвестиций)*. В то время как **у 105 субъектов квазигоссектора сумма чистых активов меньше суммы инвестиций в них, отраженной в КФО РБ на 2 192 893,9 млн тенге**, что не соответствует принципу осмотрительности.

Соблюдение данного принципа имеет особую актуальность применительно к инвестициям в организации, осуществляющие управление стрессовыми активами. Так в КФО РБ за 2023 год отражены инвестиции в АО «Фонд проблемных кредитов» в сумме 2 072 647,3 млн тенге. В то время как чистые активы данной организации в результате деятельности, связанной с выкупом проблемных активов, составляют всего 296 344,6 млн тенге. В данном случае, в КФО РБ за 2023 год отражен актив в размере 2 072 647,3 млн тенге, который фактически составляет 296 344,6 млн тенге *(в 7 раз завышен)*.

Необъективное отражение инвестиций в субъекты квазигоссектора главным образом обусловливает недостоверность, представленных в КФО РБ данных о размере чистых активов и накопленном финансовом результате. Обязательства ежегодно растут, а прирост активов, за счет положительного эффекта инвестиций в квазигоссектор в КФО РБ отражения не находит.

Проведенный анализ показал, что в 2022 году **рост доли государства в чистых активах квазигоссектора составил оценочно 3 458 990,3 млн тенге**. Вместе с тем, данный рост активов в КФО РБ отражения не находит.

Помимо этого, в рамках аудита объективности отражения в КФО РБ инвестиций в субъекты квазигоссектора установлены факты искажения, связанные с не отражением финансовых инвестиций в РГКП «Казахская база авиационной охраны лесов и обслуживания лесного хозяйства» и РГП на ПХВ «Национальный институт интеллектуальной собственности» в размере 1 085,8 млн тенге, а также отражением финансовых инвестиций в ликвидированные НАО «Тюркская академия» и ТОО «Центр коммерциализации технологий» в сумме 70,8 млн тенге.

***Отражение бюджетных кредитов, предоставленных за счет средств республиканского бюджета***

На 31 декабря 2023 года остаток основного долга заемщиков по долгосрочным бюджетным кредитам, предоставленным за счет средств республиканского бюджета, составляет 2 468 768,8 млн тенге.

В соответствии с Учетной политикой, применяемой в РК, учет займов, предоставленных по бюджетному кредитованию, осуществляется по себестоимости. Данный подход не соответствует МСФООС, поскольку в соответствии с МСФООС 29 *«Финансовые инструменты: признание и оценка»* учет выданных займов осуществляется первоначально по справедливой стоимости и последующий учет – по амортизированной стоимости.

Учет по справедливой стоимости предполагает дисконтирование будущих денежных потоков, связанных с погашением займа, что позволяет отражать в КФО займы выданные, с учетом процентной ставки и срока выдачи. Это дает объективную картину финансового актива.

Отражение займов по себестоимости искажает реальную картину о финансовом положении. В первую очередь это относится к займам, выданным субъектам квазигоссектора, остаток по которым составляет 1 646 833,0 млн тенге. Все эти кредиты выданы на нерыночных условиях *(средний срок 20 лет, средняя процентная ставка 0,1%).*

В рамках данного мероприятия произведен расчет справедливой стоимости бюджетных кредитов, выданных субъектам квазигоссектора *(Расчет произведен путем дисконтирования будущих денежных потоков, с учетом стоимости капитала равного ставке рефинансирования Национального банка на дату составления отчетности)*.

Расчет произведен в отношении займов, выданных АО «НУХ Байтерек» *(37 займов на общую сумму 961 936,2 млн тенге)*, АО «ЖССБ Отбасы банк» *(19 займов на общую сумму 439 641,9 млн тенге)*, АО «ФНБ Самрук-Казына» *(6 займов на общую сумму 186 470,0 млн тенге)*, АО «Казахстанская жилищная компания» *(1 заем на сумму 9 019,8 млн тенге)*, АО «Аграрная кредитная корпорация» *(1 заем на сумму 140 000,0 млн тенге)*.

Обобщенные результаты расчета справедливой стоимости вышеуказанных займов представлены в следующей таблице.

**ТАБЛИЦА 12. Результаты расчетов справедливой стоимости бюджетных кредитов, выданных субъектам квазигоссектора**

*млн тенге*

|  |  |
| --- | --- |
| Показатели | Сумма |
| Сумма займов, выданных субъектам квазигоссектора в КФО РБ *(остаток на 01.01.2024)* | 1 646 833,0 |
| *Дисконтированная стоимость займов, выданных субъектам квазигоссектора* | ***429 206,3*** |
| Отклонение между суммой займов, выданных субъектам квазигоссектора указанной в КФО РБ и их справедливой стоимостью | **1 217 626,7** |

В КФО РБ данные займы отражены в сумме 1 646 833,0 млн тенге, в то время как их справедливая стоимость составляет 429 206,3 млн тенге, тем самым **имеет место завышение активов на 1 217 626,7 млн тенге**. В КФО РБ данные займы отражаются как средства, имеющиеся в наличии, хотя их поступление ожидается через длительный период времени, тем самым игнорируется изменение стоимости денег во времени, что не соответствует одному из базовых принципов начисления.

При выделении «длинных», «дешевых» денег необходимо объективно признавать в КФО РБ экономические последствия данных действий в форме неизбежных убытков.

***Отражение в КФО РБ требований, возникших в силу исполнения государственных гарантий РК***

По состоянию на 31 декабря 2023 года задолженность получателей государственных гарантий *(21 организация)*, не исполнивших свои обязательства в рамках договоров займов, составила 69 159,9 млн тенге.

Данная задолженность имеет длительный срок непогашения *(большая часть задолженности образована в 1994 году)* и по всей сумме задолженности имеют место объективные основания для сомнений в ее погашении. Учитывая сроки непогашения, а также то обстоятельство, что задолженность образовалась вследствие невыполнения условий займов заемщиками, она фактически является безнадежной.

Как отмечалось выше, в целях обеспечения достоверного представления активов, МСФООС предполагают принятие мер, обеспечивающих объективное представление актива *(списание, формирование резерва)*, тогда как действующая в РК правовая основа таких механизмов не предусматривает.

В соответствии с информацией, представленной МФ, часть вышеуказанной задолженности в размере 43 156,4 млн тенге фактически невозможна для взыскания по причине принятия всех мер, предусмотренных законодательством.

При проведении аудита КФО РБ за 2022 год данный факт фиксировался как искажение, так как согласно пункту 4 статьи 196 Бюджетного кодекса задолженность заемщиков, по которым прекращены требования на основании вступившего в законную силу решения суда об отказе в удовлетворении или частичном удовлетворении иска кредитора, подлежит списанию кредитором.

Однако Министерством финансов данное искажение не устранено ввиду того, что в соответствии со статьей 195 Бюджетного кодекса на требования кредиторов по бюджетным кредитам исковая данность не распространяется и необходимо внесение изменений в законодательство с целью установления порядка списания такой задолженности. По информации Министерства финансов работа по включению нормы проводится в рамках разработки нового Бюджетного кодекса.

***Касательно других финансовых активов, подлежащих отражению***

В соответствии со статьей 114 Бюджетного кодекса целью финансовой отчетности является обеспечение заинтересованных лиц полной и достоверной информацией о финансовом положении, и полнота отражения активов и обязательств является одной из ключевых качественных характеристик финансовой отчетности.

Вместе с тем, продолжается практика не отражения в финансовой отчетности отдельных существенных объектов финансовых инвестиций. Так проведенными аудитами КФО РБ за 2021-2022 годы установлено, что при финансировании юридических лиц, не являющихся государственными учреждениями, через целевые вклады и перечисления не происходило роста активов государства. Это приводило к недостоверному отражению активов в КФО РБ.

ВАП направлена рекомендация Правительству о рассмотрении целесообразности сохранения такой формы финансирования как целевые вклады и перечисления, исполнение которой находится в работе. Таким образом, проблема сохраняется и автономные организации образования продолжают получать финансирование в данной форме.

Кроме того, отдельного внимания требует форма безвозмездного финансирования государственных предприятий для приобретения долгосрочных активов и затрат капитального характера, которая также не отражается в КФО РБ в качестве финансовых инвестиций. При этом, данные государственные предприятия являются объектами финансовых инвестиций АРБП.

Согласно данным отчетов об исполнении республиканского бюджета общая сумма выделенных администраторами республиканских бюджетных программ средств в целях безвозмездного финансирования государственных предприятий для приобретения долгосрочных активов и затрат капитального характера за 2015-2023 годы составила **165 021,1 млн тенге**.

Таким образом несмотря на то, что данные средства были направлены на **увеличение активов субъектов квазигосударственного сектора**, увеличения активов в КФО РБ не произошло.

**2.2.3. Достоверность и объективность отражения в КФО РБ финансовых обязательств**

По состоянию на 31 декабря 2023 года финансовые обязательства составили 25 203 786,1 млн тенге, что составляет 84,7% от всех обязательств КФО РБ.

**ТАБЛИЦА 13. Структура финансовых обязательств**

*млн тенге*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование элемента | Сумма | Доля в ФО, % |
| Краткосрочные финансовые обязательства | | | |
| 1 | Внутренний долг Правительства | 1 886 869,4 | 7,49% |
| 2 | Внешний долг Правительства | 1 097 780,8 | 4,36% |
| 3 | Краткосрочные обязательства по проектам ГЧП | 18 269,5 | 0,07% |
| 4 | Краткосрочные финансовые обязательства по оплате вклада в Исламский банк развития | 136,3 | 0,00% |
| *Всего* | | ***3 003 056,0*** | ***11,92%*** |
| Долгосрочные финансовые обязательства | | | |
| 1 | Внутренний долг Правительства | 15 947 115,1 | 63,27% |
| 2 | Внешний долг Правительства | 5 982 926,9 | 23,74% |
| 3 | Векселя | 109 083,4 | 0,43% |
| 4 | Долгосрочные финансовые обязательства по оплате вклада в Исламский банк развития | 1 618,5 | 0,01% |
| 5 | Долгосрочные обязательства по проектам ГЧП | 159 986,2 | 0,63% |
| *Всего* | | ***22 200 730,1*** | ***88,08%*** |
| ИТОГО | | **25 203 786,1** | **100,00%** |

Основную часть финансовых обязательств *(98,85%)* составляет Правительственный долг в сумме 24 914 692,1 млн тенге *(внутренний – 17 833 984,4 млн тенге, внешний – 7 080 707,7 млн тенге)*.

В рамках аудита КФО РБ установлены отдельные замечания, в целом, не оказывающие существенного влияния на достоверность отражения финансовых обязательств:

- отражение в качестве финансовых обязательств в сумме 351,7 млн тенге, казначейских бонов, обращение которых было приостановлено в 1995 году;

- ошибки в выделении краткосрочной части финансовых обязательств на сумму 29 378,0 млн тенге.

Применительно к финансовым обязательствам сохраняется одна системная проблема, вследствие наличия которой не обеспечивается объективность отражения финансовых обязательств и соответствие МСФООС.

Данная проблема заключается в том, что действующая в РК правовая основа предполагает отражение Правительственного долга по себестоимости. В то время как в соответствии с МСФООС 29 «Финансовые инструменты: признания и оценка» предусмотрено отражение займов полученных – по справедливой стоимости *(путем дисконтирования будущих денежных потоков)*.

Недостаток метода отражения «по себестоимости» заключается в том, что при его применении игнорируется стоимость денег во времени, а также влияние условий заимствования на результаты финансовой деятельности *(получение займов по ставкам выше среднерыночной стоимости капитала должно приводить к убыткам от заимствования и наоборот)*.

В рамках аудита произведен расчет *(приложение к заключению)* справедливой стоимости Правительственного долга, по результатам которого **установлено отклонение от объективного представления на 4 084 841,1 млн тенге** *(в сторону завышения обязательств)*.

**2.2.4.** **Достоверность и объективность отражения в КФО РБ отдельных классов основных средств**

Основные средства являются второй по существенности статьей активов КФО РБ. По состоянию на 31 декабря 2023 года основные средства составили 5 254 566,1 млн тенге, что составляет 20,6% от валюты консолидированного баланса.

**ТАБЛИЦА 14. Структура основных средств**

*млн тенге*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование класса основных средств | Общая балансовая стоимость | Доля в основных средствах, % |
| 1 | Земля | 144 047,8 | 2,74% |
| 2 | Здания | 700 896,5 | 13,34% |
| 3 | Сооружения | 1 892 903,3 | 36,02% |
| 4 | Передаточные устройства | 139 409,1 | 2,65% |
| 5 | Транспортные средства | 255 856,8 | 4,87% |
| 6 | Машины и оборудование | 1 934 378,1 | 36,81% |
| 7 | Инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь | 41 511,5 | 0,79% |
| 8 | Прочие основные средства | 145 563,0 | 2,77% |
| Всего | | **5 254 566,1** | **100,00%** |

В структуре основных средств значительную долю *(в совокупности 72,83%)* составляют такие классы как «Сооружения» в сумме 1 892 903,3 млн тенге и «Машины и оборудование» в сумме 1 934 378,1 млн тенге.

Одним из основных факторов несоответствия правовой основы отражения основных средств является то, что в соответствии с МСФООС 17 *(Недвижимость, здания и оборудование)* предусмотрено две модели последующего учета основных средств: по себестоимости и по переоцененной стоимости и субъект выбирает ту модель, которая дает более надежное представление статьи.

В соответствии с Учетной политикой предусмотрена одна модель последующего учета основных средств – по себестоимости. Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях оценки активов, проводимой в соответствии с решениями Правительства. До настоящего времени, централизованных решений Правительства, связанных с переоценкой активов в отношении целого класса основных средств или определенного госоргана, не принималось. Фактически переоценка проводится только в случаях передачи основных средств субъектам квазигосударственного сектора.

Принимая во внимание множество различных внешних факторов *(значительное изменение курса национальной валюты, существенное изменение стоимости недвижимости и т.д.)* отражение основных средств по себестоимости не в полной мере дает достоверное представление данных активов.

Следующим значимым фактором несоответствия действующей правовой основы МСФООС является порядок начисления амортизации. В соответствии с МСФООС 17 предусмотрено на каждую отчетную дату пересматривать ликвидационную стоимость и срок службы основных средств. Исходя из нового срока, продлевается срок начисления амортизации. При данном подходе, невозможна ситуация, когда основное средство, которое продолжает использоваться, отражалось бы в учете по нулевой стоимости.

Как показал анализ международного опыта учета основных средств в государственном секторе, большинство стран Европейского Союза, которые признают основные средства в своей финансовой отчетности, амортизируют их в течение срока полезного использования. Кроме того, в этих странах при амортизации основных средств используется компонентный подход. То есть, если основное средство включает в себя основные компоненты с разными сроками полезного использования, то каждый из этих компонентов считается как отдельный актив и амортизируется отдельно. В качестве наглядного примера основных средств, к которым применяется компонентный подход, можно отнести инфраструктурные активы, такие как автомобильные дороги, железные дороги, мосты и туннели. Так при эксплуатации автомобильной дороги ремонт или замена дорожной одежды может требоваться каждые несколько лет, тогда как срок полезного использования автомобильной дороги в целом имеет значительный период времени.

Из-за отсутствия в законодательстве РК положений по пересмотру срока службы основного средства, множество пригодных к эксплуатации и используемых основных средств учитываются по нулевой стоимости, что является недопустимым в соответствии с МСФООС.

***Автомобильные дороги***

В структуре основных средств значительную долю составляют автомобильные дороги. По состоянию на 31 декабря 2023 года балансовая стоимость автомобильных дорог республиканского и международного значения составляет 1 479 504,5 млн тенге *(460 участков автомобильных дорог)* или 28,2% от всех основных средств КФО РБ.

Для оценки объективности и обоснованности отражения в КФО РБ автомобильных дорог, ВАП проведен аудит в Министерстве транспорта, на балансе которого числится 33,6% основных средств КФО РБ.

В соответствии с Учетной политикой, начисление амортизации автомобильных дорог производится с использованием установленной нормы амортизации, которая составляет 7%. То есть, на определенный участок автомобильной дороги после ввода в эксплуатацию амортизация начисляется в течение 14 лет, после чего она достигает ликвидационной стоимости, которая равна нулю.

По сведениям Комитета автомобильных дорог *(далее – КАД)* по состоянию на 1 января 2024 года **105 участков автомобильных дорог республиканского значения, находящихся в хорошем и удовлетворительном состоянии** *(с первоначальной стоимостью 184,9 млрд тенге)*, **в учете отражаются по нулевой стоимости.** Как отмечалось выше, согласно МСФООС, основное средство, которое продолжает использоваться, не может отражаться в учете по нулевой стоимости.

КАД утверждены и введены в действие рекомендации по назначению межремонтных сроков конструктивных элементов автомобильных дорог, в том числе обстановки пути после строительства, реконструкции, капитального, среднего и текущего ремонта *(приказ от 21 декабря 2018 года № 131)*.

Согласно данному документу, межремонтный срок службы нежестких дорожных одежд в зависимости от технической категории и типа дорожной одежды определяется от 6 до 18 лет, тогда как для жестких дорожных одежд с цементобетонным покрытием – не менее 20 лет.

Таким образом, в целях объективного отражения стоимости автомобильных дорог в КФО РБ, необходимо обеспечить начисление амортизации с использованием срока полезного использования, определенного рекомендациями по назначению межремонтных сроков автомобильных дорог.

Следует отметить, что данный подход позволил бы отраслевому госоргану планировать затраты на проведение модернизации или капитального ремонта дорог исходя из их балансовой стоимости.

Кроме того, учитывая значительную долю автомобильных дорог в структуре основных средств КФО РБ, а также рекомендации ВАП к их учету и амортизации, считаем необходимым отражать их на отдельном счете основных средств *(отдельно от счета сооружений)*.

***Земельные участки***

Согласно КФО РБ по состоянию на 31 декабря 2023 года балансовая стоимость земель составляет 144 047,8 млн тенге или 2,74% от всех основных средств.

Имеющиеся существенные правовые пробелы в регламентации учета земельных участков в первую очередь относятся к земельным участкам, на которых расположены другие виды недвижимых основных средств.

Министерством финансов в Правила ведения учета внесены изменения, предусматривающие раздельный учет земель и зданий даже если они приобретаются вместе. Однако, в Правилах ведения учета отсутствуют требования по раздельному учету земельных участков, на которых расположены сооружения, в том числе автомобильные дороги.

Согласно данным НАО «Правительства для граждан», за КАД для размещения и эксплуатации автомобильных дорог зарегистрированы 1177 земельных участков, из которых сведения о кадастровой стоимости предоставлены лишь по 288 земельным участкам. Таким образом, правовые пробелы в регламентации учета основных средств **привели к не отражению в КФО РБ земельных участков под автомобильными дорогами,** **общая кадастровая стоимость которых как минимум составляет 14 682,0 млн тенге** *(только по 288 земельным участкам)*.

***Здания***

Балансовая стоимость зданий на конец отчетного периода составляет 700 896,5 млн тенге или 13,34% основных средств КФО РБ.

Одним из основных факторов несоответствия правовой основы отражения зданий является то, что их значительная часть учитывается в КФО РБ по нулевой стоимости. Так по состоянию на 31 декабря 2023 года **по нулевой стоимости числятся здания совокупной первоначальной стоимостью 136 456,7 млн тенге.** Следует отметить, что эти здания продолжают использоваться в деятельности государственных учреждений.

Как было отмечено выше, в соответствии с МСФООС 17 невозможна ситуация, когда основное средство, которое продолжает использоваться, отражалось бы в учете по нулевой стоимости.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета государственных учреждений, утвержденных приказом Министра финансов Республики Казахстан от 15 июня 2010 года № 281, счет учета зданий включает в себя следующие субсчета:

- «Нежилые здания», где учитываются здания производственно-хозяйственного назначения, занимаемые органами управления, социально-культурными *(здания учебных заведений, больниц, поликлиник и амбулаторий, домов-интернатов для престарелых и лиц с инвалидностью, детских учреждений, библиотек, клубов, музеев, научно-исследовательских институтов, лабораторий)* и другими государственными учреждениями;

- «Жилые здания», где учитываются здания, полностью или преимущественно предназначенные под жилье *(общая полезная площадь жилых помещений, которых занимает не менее 50% всей полезной жилой и нежилой площади)*.

В целях объективного отражения в учете, считаем необходимым пересмотр стоимости жилых зданий, числящихся по нулевой стоимости, в соответствии с расчетами, приведенными в Налоговом кодексе для целей налогообложения имущества физических лиц. Вместе с тем, в отношении нежилых зданий требуется разработка аналогичного механизма расчета в целях пересмотра стоимости.

**2.2.5. Оценка достоверности и объективности ведения учета операционных расходов Министерства финансов**

В рамках аудита расходов Министерства финансов на модернизацию и техническое дооснащение пунктов пропуска, расположенных на казахстанском участке таможенной границы Евразийского экономического союза и Ситуационного центра КГД, **установлен факт несвоевременного отражения в учете сумм принятых актов выполненных работ за декабрь 2023 года, что привело к искажению КФО РБ за 2023 год на сумму 377,1 млн тенге**. Кроме того, сумма выплаченного аванса по данному проекту в учете отражается по счету 2230 «Прочая долгосрочная дебиторская задолженность», в то время как для учета расчетов с поставщиками в порядке авансовых платежей предназначен счет 1410 «Краткосрочные авансы выданные».

Наряду с этим, при аудите расходов Министерства финансов, установлен следующий концептуальный недостаток.

В аудируемом периоде, на сопровождение и администрирование информационных систем заключены 30 договоров на общую сумму 10 075,1 млн тенге, в рамках 7-ми из которых предусмотрены мероприятия по модификации информационных систем. При этом, затраты на модификацию информационных систем Министерством списываются на операционные расходы. Так общая сумма расходов на модификацию информационных систем только за 2023 год составила 2 655,0 млн тенге.

В соответствии с МСФООС 31 «Нематериальные активы» все затраты на нематериальный актив после его приобретения или создания признаются в качестве расходов по мере их возникновения, за исключением случаев, когда:

1) есть уверенность в том, что эти затраты позволят нематериальному активу принести будущие экономические выгоды сверх первоначально определенных;

2) эти затраты могут быть оценены и отнесены на нематериальный актив.

Если эти условия выполняются, то последующие затраты по нематериальному активу после его признания должны включаться в его балансовую стоимость.

Как показали результаты проведенных аудиторских процедур, значительная часть проводимых модификаций информационных систем увеличивают *(улучшают)* их функциональные возможности и продлевают срок полезного действия, кроме того, расходы на модификацию информационных систем можно надежно оценить.

Таким образом, в целях объективного отражения в КФО РБ стоимости нематериальных активов, необходимо рассмотреть вопрос капитализации расходов на модификацию информационных систем *(с учетом характера модификации)*.

Кроме того, установлены факты неэффективного использования основных средств *(графические планшеты (ноутбуки), мобильные термопринтеры, сканеры)* первоначальной стоимостью 6,2 млн тенге, обусловленные их простаиванием без использования в деятельности Министерства с момента приобретения в течение 2-4 лет. При этом, на 1 января 2024 года с учетом начисленной амортизации совокупная остаточная стоимость этих основных средств составляет 0,9 млн тенге.

**III. Итоговая часть**

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

Министерством финансов:

**-** восстановлены в учете финансовые инвестиции в АО «КТСП «Айт-Отель», ТОО «Дархан Group», ТОО «Автотрансстрой» на общую сумму 21 749,4 млн тенге;

- восстановлены в учете финансовые инвестиции в Евразийский банк развития на сумму 61 599,8 млн тенге;

- восстановлены в учете суммы подлежащих к получению вознаграждений и неустоек *(пени)*, по займам получателей государственных гарантий на сумму 1 634,2 млн тенге *(признаны активы и обязательства перед бюджетом)*;

- переданы в пользование сканеры в количестве 15 штук.

С учетом того, что исправления в учете были сделаны в ходе аудита до утверждения консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета за 2023 год, это не привело к ее искажению.

**3.2. Выводы по результатам государственного аудита**

По результатам аудиторского мероприятия установлено финансовых нарушений на сумму 87 703,4 млн тенге, неэффективное использование активов на сумму 26,3 млн тенге, а также25 процедурных нарушений и 17 системных недостатков*.*

1. КФО РБ за 2023 год не дает объективного представления о финансовом положении и результатах финансовой деятельности государства на республиканском уровне. Это в первую очередь обусловлено необъективным *(по себестоимости)* отражением следующих финансовых инструментов:

- финансовых инвестиций в субъекты квазигосударственного сектора;

- бюджетных кредитов, выдаваемых субъектам квазигосударственного сектора;

- финансовых обязательств *(государственный долг)*.

2. В КФО РБ за 2023 год продолжают находить отражение активы, не соответствующие критериям признания, такие как:

- налоговая задолженность налогоплательщиков, объявленных банкротами, а также задолженность, в отношении которой органами государственных доходов приняты все меры принудительного взыскания на общую сумму 604 251,0 млн тенге;

- задолженность получателей государственных гарантий, не исполнивших свои обязательства в рамках договоров займов, в сумме 43 156,4 млн тенге.

3. Включение в консолидированный отчет о результатах финансовой деятельности за 2023 год сумм налогов, первоначально указанных в декларациях и в последующем уменьшенных налогоплательщиками путем подачи дополнительных деклараций, привело к завышению доходов и расходов республиканского бюджета. Сумма завышения по всем налогам за исключением НДС по оборотам, облагаемым по нулевой ставке, составляет 3 827 909,2 млн тенге.

4. Стоимость основных средств в КФО РБ за 2023 год представлена необъективно, ввиду:

- отражения в учете по нулевой стоимости 105 участков автомобильных дорог республиканского и международного значения, находящихся в хорошем и удовлетворительном состоянии *(с первоначальной стоимостью 184 887,5 млн тенге)*;

- отсутствия в действующей методологии ведения бухгалтерского учета в государственном секторе требования по раздельному учету земельных участков, на которых расположены сооружения, в том числе автомобильные дороги;

- отражения по нулевой стоимости зданий, которые продолжают использоваться в деятельности государственных учреждений и соответственно имеют определенную стоимость *(с первоначальной стоимостью 136 456,7 млн тенге)*.

5. Затраты Министерства финансов на модификации информационных систем, направленных на увеличение *(улучшение)* их функциональных возможностей и продление срока их полезного использования, не увеличивают их балансовую стоимость и относятся на операционные расходы, что не соответствует МСФООС.

6. Согласно данным КФО РБ, по итогам 2023 года чистые активы составили 4 232 406,4 млн тенге со знаком минус. Данный результат обусловлен ежегодным превышением темпов роста обязательств над темпом роста активов ввиду необъективного отражения финансовых инструментов.

7. Накопленный финансовый результат на конец 2023 года имеет отрицательное значение *(- 4 246 663,5 млн тенге)*, что обусловлено ежегодным превышение расходов над доходами республиканского бюджета.

8. Принимая во внимание наличие указанных системных недостатков, а также учитывая, что КФО РБ за 2023 год не дает объективного представления о финансовом положении государства и результатах его деятельности на республиканском уровне, в соответствии со статьей 23 Закона Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле», в отношении нее Высшей аудиторской палатой выражено мнение с оговоркой.

**3.3. Рекомендации и поручения по результатам государственного аудита**

1.Рассмотреть итоги государственного аудита консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета на заседании Высшей аудиторской палаты.

**2. Правительству Республики Казахстан** рекомендовать рассмотреть вопросы:

- по включению в периметр консолидации финансовой отчетности администраторов республиканских бюджетных программ подведомственные республиканские государственные предприятия в целях обеспечения объективности КФО РБ и поэтапного перехода на Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора;

- разработки и утверждения национальных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе на основе Международных стандартов финансовой отчетности для общественного сектора с учетом национальных особенностей.

**3. Министерству финансов Республики Казахстан:**

1) **в срок до 15 июля 2024 года** рассмотреть ответственность должностных лиц, допустивших нарушения при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности;

2) **в срок до 10 декабря 2024 года** внести изменения и дополнения в Правила отражения поступлений бюджета в годовой консолидированной финансовой отчетности об исполнении республиканского, областного бюджета, бюджетов города республиканского значения, столицы, бюджета района *(города областного значения)*, районного *(города областного значения)* бюджета, бюджетов города районного значения, села, поселка, сельского округа, утвержденные приказом Министра финансов Республики Казахстан от 26 мая 2017 года № 340, позволяющие идентифицировать:

- суммы налоговой задолженности банкротов и иных принудительно ликвидируемых юридических лиц, а также задолженность, в отношении которой органами государственных доходов приняты все меры принудительного взыскания, в целях ее исключения из состава дебиторской задолженности по налоговым поступлениям республиканского бюджета;

- суммы, подлежащие возврату, обусловленные превышением суммы налога на добавленную стоимость, относимого в зачет, над суммой начисленного налога за налоговый период, в котором совершены обороты по реализации, облагаемые по нулевой ставке, а также фактические суммы возврата по другим видам налогов, в целях начисления расходов по ним.

3) **в срок до 1 ноября 2024 года** принять меры по использованию 47 штук графических планшетов и 47 штук мобильных термопринтеров;

4) **в срок до 2 декабря 2024 года** внести изменения и дополнения в План счетов бухгалтерского учета государственных учреждений, утвержденный приказом Министра финансов Республики Казахстан от 15 июня 2010 года   
№ 281, в части определения автомобильных дорог как отдельного класса основных средств, с введением отдельного счета для их учета, в целях реализации подходов по начислению амортизации с использованием срока полезного использования;

5) **в срок до 2 декабря 2024 года** внести изменения и дополнения в Правила ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях, утвержденные приказом Министра финансов Республики Казахстан от 3 августа 2010 года № 393, и Учетную политику, утвержденную приказом Министра финансов Республики Казахстан от 7 сентября 2010 года № 444, в части:

- начисления амортизации автомобильных дорог с использованием сроков полезного использования, предусмотренных рекомендациями по назначению межремонтных сроков автомобильных дорог, в целях отражения в КФО РБ данных активов в их реальном, актуальном состоянии;

- определения автомобильных дорог как отдельного класса основных средств, с введением отдельного счета для их учета, в целях реализации подходов по начислению амортизации с использованием срока полезного использования;

- пересмотра стоимости жилых зданий, числящихся по нулевой стоимости, в соответствии с расчетами, приведенными в Налоговом кодексе для целей налогообложения имущества физических лиц, в целях объективного отражения в КФО РБ;

- пересмотра стоимости нежилых зданий, числящихся по нулевой стоимости, с использованием расчета, аналогичного с приведенным в Налоговом кодексе;

- включения требований по раздельному учету сооружений *(в том числе автомобильных дорог)* и земельных участков, на которых они расположены;

- капитализации последующих затрат по модификации нематериальных активов, отвечающим критериям, предусмотренным Международными стандартами финансовой отчетности общественного сектора.

**4. Министерству экологии и природных ресурсов Республики Казахстан** обеспечить полноту и достоверность отражения в консолидированной финансовой отчетности за 2024 год финансовых инвестиций в РГКП «Казахская база авиационной охраны лесов и обслуживания лесного хозяйства», с представлением информации в Высшую аудиторскую палату **в срок до 1 марта 2025 года**.

**5. Министерству юстиции** **Республики Казахстан** обеспечить полноту и достоверность отражения в консолидированной финансовой отчетности за   
2024 год финансовых инвестиций в РГП на ПХВ «Национальный институт интеллектуальной собственности», с представлением информации в Высшую аудиторскую палату **в срок до 1 марта 2025 года**.

**6. Министерству науки и высшего образования Республики Казахстан** **в срок до 29 ноября 2024 года** обеспечить выбытие финансовых инвестиций в НАО «Тюркская академия» и ТОО «Центр коммерциализации технологий».

**7. Министерству транспорта Республики Казахстан** **в срок до 15 июля 2024 года** рассмотреть ответственность должностных лиц, допустивших нарушения при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности.

**3.4.** **Приложения**: Сводный реестр выявленных нарушений и сводная таблица системных недостатков на 14 листах.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Член Высшей аудиторской палаты** |  | **А. Тенгебаев** |
|  |  |  |
| **Директор Департамента аудита**  **государственного управления** |  | **А. Курманова** |
|  |  |  |
| **И.о. директора Юридического департамента** |  | **Д. Карымсаков** |
|  |  |  |
| **Руководитель группы аудита** |  | **Н. Анапия** |
|  |  |  |
| **Государственные аудиторы, проводившие**  **аудиторское мероприятие:** | | **А. Тасмаганбетов** |
|  |  |  |
|  |  | **М. Мергенбаева** |
|  |  |  |
|  |  | **Ж. Аскаров** |
|  |  |  |
|  |  | **А. Карим** |