



საჩუქრისაუბრო აუდიტი





სახელმწიფო აუდიტის სამსახური

სარეკომენდაციო წერილი

**აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ერთიანი რესპუბლიკური
ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციები**

2019 წლის 31 დეკემბრით დასრულებული
საანგარიშგებო პერიოდის ნაერთი
(კონსოლიდირებული) ბუღალტრული
ანგარიშგების ფინანსური აუდიტი

აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის უმაღლესი საბჭოს აპარატის
უფროსს, ბატონ **ზურაბ მებონიას**
აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობის აპარატის
უფროსს, ბატონ **ოთარ გარმელიას**
აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ფინანსთა და დარგობრივი
ეკონომიკის მინისტრს, ბატონ **ივანე დოლიძეს**
აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის განათლებისა და კულტურის
მინისტრს, ბატონ **როლანდ ნიფარაძეს**
აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ჯანმრთელობისა და
სოციალური დაცვის მინისტრს, ქალბატონ **ქეთევან ზაკარაძეს**
აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის აფხაზეთის ავტონომიური
რესპუბლიკიდან იძულებით გადაადგილებულ პირთა – დევნილთა
მინისტრს, ბატონ **კონსტანტინე კუჭუხიძეს**
აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის იუსტიციისა და
სამოქალაქო ინტეგრაციის საკითხებში
სახელმწიფო მინისტრს, ბატონ **დავით ფაცაცას**
ზემო აფხაზეთში აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის
მთავრობის წარმომადგენლობის
ხელმძღვანელს, ბატონ **მეგლუდ ჯაჭვლიანს**

როგორც მოგეხსენებათ, სახელმწიფო აუდიტის სამსახურმა ჩაატარა აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ერთიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების 2019 წლის 31 დეკემბრით დასრულებული პერიოდისთვის მომზადებული ნაერთი (კონსოლიდირებული) ბუღალტრული ანგარიშგების ფინანსური აუდიტი, რომლის შედეგად გაიცა მოდიფიცირებული პირობითი დასკვნა.

აუდიტი ჩატარდა უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო სტანდარტების (ISSAI) შესაბამისად

აუდიტის შედეგად გამოვლენილი ნაკლოვანებების საპასუხოდ, წარმოგიდგენთ ჩვენს რეკომენდაციებს და ხელმძღვანელობისთვის მნიშვნელოვან სხვა ინფორმაციას.

პატივისცემით,



სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის
აფხაზეთის ავტონომიურ რესპუბლიკაში
აუდიტის დეპარტამენტის უფროსი

ტერმინები და შემოკლებები	3
1. რეკომენდაციები.....	4
კონსოლიდაციის პროცესი.....	4
სააღრიცხვო პოლიტიკა.....	5
2. შიდა კონტროლის სისტემა.....	7
3. ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული კორექტირებები (შეუსწორებელი უზუსტობები).....	13
4. კანონმდებლობასთან და სხვა მარეგულირებელ ნორმებთან შეუსაბამობის საკითხები	15
საკონტაქტო ინფორმაცია	19

ტერმინები და შემოკლებები

აფხაზეთის ა/რ – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკა.

უმაღლესი საბჭო – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის უმაღლესი საბჭო.

აფხაზეთის მთავრობა – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობა.

ფინანსთა სამინისტრო – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტრო.

ჯანდაცვის სამინისტრო – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტრო.

განათლების სამინისტრო – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის განათლებისა და კულტურის სამინისტრო.

დევენილთა სამინისტრო – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკიდან იძულებით გადაადგილებულ პირთა-დევენილთა სამინისტრო.

სავაჭრო პალატა – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის სავაჭრო სამრეწველო პალატა.

ფინანსთა მინისტრი – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის მინისტრი.

სახელმწიფო მინისტრის აპარატი - აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის იუსტიციისა და სამოქალაქო ინტეგრაციის საკითხებში სახელმწიფო მინისტრის აპარატი,

სსიპ ბიზნესინკუბატორი – სსიპ აფხაზეთიდან იძულებით გადაადგილებულ პირთა სტაჟირების, კვალიფიკაციის ამაღლების და დასაქმების ხელშეწყობის ცენტრი „ბიზნესინკუბატორი“.

სამეგრელოს წარმომადგენლობა – სამეგრელოსა და ზემო სვანეთის რეგიონში აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობის წარმომადგენლობა.

იმერეთის წარმომადგენლობა – იმერეთის, გურიის, რაჭა-ლეჩხუმის და ქვემო სვანეთის რეგიონებსა და აფხაზეთის ავტონომიურ რესპუბლიკაში აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობის წარმომადგენლობა.

აღმოსავლეთის წარმომადგენლობა – აღმოსავლეთ საქართველოში აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობის წარმომადგენლობა

შპს - შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება.

**აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ერთიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული
საბიუჯეტო ორგანიზაციების 2019 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ნაერთ
(კონსოლიდირებულ) ბუღალტრულ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით**

1. რეკომენდაციები

1.1 კონსოლიდაციის პროცესი

ფაქტობრივი გარემოება

აფხაზეთის ა/რ ერთიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების ნაერთი კონსოლიდირებული ბუღალტრული ანგარიშგება დგება რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსური ანგარიშგებების კონსოლიდაციით. თავის მხრივ, სამი მხარჯავი დაწესებულების¹ ფინანსური ანგარიშგება დგება მათ კონტროლს ქვეშ მყოფი საბიუჯეტო ორგანიზაციების ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების კონსოლიდაციით (პირველი დონის კონსოლიდაცია). პირველი დონის კონსოლიდაციისას დაშვებული შეცდომები არსებითი სახის გავლენას ახდენენ ნაერთ კონსოლიდირებულ ბუღალტრულ ანგარიშგებაზე. მაგალითად: განათლების სამინისტროს აპარატის მიერ „6300 გრანტების“ ანგარიშზე² სხვადასხვა დროს ხუთი კონტროლირებადი ერთეულის ანგარიშზე გადარიცხულია 32,08 ათასი ლარი. განათლების სამინისტროს აპარატის ანგარიშგებაში ბიუჯეტიდან თანხის მიღება აღიარებულია საოპერაციო შემოსავალში, როგორც ბიუჯეტიდან გრანტის სახით მიღებული დაფინანსება და ამ თანხის კონტროლირებადი ერთეულებისთვის გადარიცხვა მიკუთვნებულია „მიმდინარე გრანტის ხარჯების“ მუხლს. ამავდროულად, სსიპ-ის მიერ მათ ხაზინის ანგარიშზე თანხების ჩარიცხვა აღრიცხულია, როგორც ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავალი და ხარჯები მიკუთვნებულია ეკონომიკური საქმიანობით გაწეული ხარჯების შესაბამის მუხლებს.

კონსოლიდაციის პროცესის დროს არ არის ელიმინირებული განათლების სამინისტროს შიგნით განხორციელებული ოპერაციები და კონსოლიდირებულ (ნაერთ) ანგარიშგებაში ერთი და იგივე შემოსავლები და ხარჯები არასწორად (ორჯერ) არის ასახული: ერთხელ – როგორც სამინისტროს აპარატისთვის „გრანტების“ მუხლით საბიუჯეტო სახსრებით დაფინანსება „ეკონომიკური კლასიფიკაციის მიხედვით ხარჯების ანგარიშში“ და „წმინდა ღირებულების შესახებ ანგარიშში“ და მეორედ – კონტროლირებადი ერთეულებისთვის – „არასაბიუჯეტო საქმიანობით მიღებული სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშში“.

მიზეზი

კონსოლიდაციის პროცესთან დაკავშირებით ხელმძღვანელობის მიერ არ არის დადგენილი და ფორმალიზებული სათანადო კონტროლის მექანიზმები, რომლებიც უზრუნველყოფს შიდა ჯგუფური ოპერაციების იდენტიფიცირებას და შესაბამის აღრიცხვას. პროცესი შემოიფარგლება მხოლოდ არაფორმალური პოლიტიკებითა და წესებით.

გავლენა

შედეგად, 32,08 ათასი ლარით არასწორადაა გაზრდილი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების – „არასაბიუჯეტო საქმიანობით მიღებული სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშში“ (დანართი N4) საოპერაციო შემოსავლები და საოპერაციო ხარჯები და ამავდროულად დარღვეულია მოქმედი

¹ აფხაზეთის ა/რ მთავრობა; აფხაზეთის ა/რ განათლებისა და კულტურის სამინისტრო; აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტრო.

² „მიმდინარე – გრანტები ავტონომიური რესპუბლიკის სსიპ(ებ)-ს“ 2.6.3 სახაზინო კოდი.

რეკომენდაცია

კანონმდებლობის (წესის) მოთხოვნები.³ შესაბამისად, არაა უზრუნველყოფილი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების უტყუარობა და სიზუსტე. ფინანსთა სამინისტროს ხელმძღვანელობამ ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებით შეიმუშაოს და დანერგოს ისეთი კონტროლის მექანიზმები, რომლებიც უზრუნველყოფს შიდა ჯგუფური ოპერაციების იდენტიფიცირებას, საბალანსო ერთეულების მიერ განხორციელებული ოპერაციებისა და ნაშთების ურთიერთშედარებას და ფინანსური ანგარიშგების კონსოლიდაციისას აღნიშნული ოპერაციების/ნაშთების ელიმინირებას, შედეგად კი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების უტყუარ და სამართლიან წარდგენას.

კომპონენტები, რომლებზეც

ფინანსთა სამინისტრო.

გაიცა რეკომენდაცია

შესასრულებლად

1.2 სააღრიცხვო პოლიტიკა

ფაქტობრივი გარემოება⁴

უმაღლესი საბჭოს აპარატს, განათლების სამინისტროს და მის კონტროლირებად ერთეულებს, ჯანდაცვის სამინისტროს და დევნილთა სამინისტროს არ ჰქონდათ შემუშავებული და დანერგილი ბუღალტრული აღრიცხვის ინსტრუქციით განსაზღვრული სააღრიცხვო პოლიტიკა⁵. სააღრიცხვო პოლიტიკის არქონის გამო გამოყენებულია სხვადასხვა საბალანსო ერთეულებში რიგ შემთხვევებში ერთსა და იმავე მუხლებთან მიმართებით აღიარების სხვადასხვა მეთოდები/პრინციპები. მაგალითად: ჯანდაცვისა და განათლების სამინისტროებში უწყვეტი მომსახურების (კომუნალური/კავშირგაბმულობა და საწვავის ხარჯები) ხარჯები აღიარდება საკასო მეთოდით, ანუ მიღებულ მომსახურების ხარჯები აღიარდება იმ პერიოდში, როდესაც მოხდა მათი გადახდა, ხოლო უმაღლესი საბჭოში, აფხაზეთის მთავრობაში, ფინანსთა და დევნილთა სამინისტროებში აღნიშნული მომსახურების ხარჯები აღიარდება დარიცხვის მეთოდით (ხარჯები მიეკუთვნება იმ პერიოდს, როდესაც მოხდა მომსახურების მიღება, მიუხედავად იმისა თანხა გადახდილია თუ არა.) ხელმძღვანელობისა და პასუხისმგებელი პირების არასათანადო კონტროლი.

მიზეზი

გავლენა

ერთმანეთთან შეუსაბამო და არაფორმალუზებული სააღრიცხვო პოლიტიკამ ანალოგიური ოპერაციებისა და ერთსა და იმავე ვითარებაში მომხდარი სხვა მოვლენების მიმართ, გამოიწვია შეცდომები აღრიცხვა-ანგარიშგებაში და კონსოლიდაციის პროცესში. დარღვეულია დებულებით⁶ განსაზღვრული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საიმედოობისა და შესადარისობის პრინციპები.

³ „ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის მუხლი 3, პუნქტი 9; სსპას - 6 „კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება“, პუნქტი 43. აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის მინისტრის 2019 წლის 31 დეკემბრის №01/69 ბრძანებით დამტკიცებული კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ბუღალტრული ანგარიშგების წესი

⁴ ფაქტობრივი გარემოება - დარღვევა / ნაკლოვანება, რომელმაც გამოიწვია ან სავარაუდოდ გამოიწვევს ფინანსური ანგარიშგების უზუსტობას, გარდა (ISSAI 1450-ს შესაბამისად: „უზუსტობა - განსხვავება, რომელიც არსებობს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი მუხლის თანხაში, კლასიფიკაციაში, წარდგენაში, ან შესაბამის ახსნა-განმარტებაში და იმ თანხას, კლასიფიკაციას, წარდგენას, ან შესაბამის ახსნა-განმარტებას შორის, რაც ამ მუხლისთვის მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.“)

⁵ „ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის მუხლი 3, პუნქტი 8. სსპას - 3 - „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“, პუნქტი 9. სსპას - 6 - „კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება“, პუნქტი 49

⁶ საქართველოს პრეზიდენტის 1998 წლის 6 თებერვალის N70 ბრძანებულებით დამტკიცებული „საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ“ დებულების 29-ე მუხლის პუნქტი 1, პუნქტი 4 და პუნქტი 7.

რეკომენდაცია

ფინანსური ანგარიშგების საიმედოობისა და შესაძარისობის გაუმჯობესების მიზნით, აფხაზეთის ა/რ ერთიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრულმა საბიუჯეტო ორგანიზაციებმა უზრუნველყონ ბუღალტრული აღრიცხვის ინსტრუქციით განსაზღვრული სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავება, რომლის საშუალებითაც შესაძლებელი იქნება ბუღალტრული აღრიცხვის სათანადოდ წარმოება და შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგებების მომზადება.

კომპონენტები, რომლებზეც

უმაღლესი საბჭო;

გაიცა რეკომენდაცია

ჯანდაცვის სამინისტრო;

შესასრულებლად

განათლების სამინისტრო;

დევენილთა სამინისტრო.

2. შიდა კონტროლის სისტემა

2.1 სკოლამდელი აღზრდის პროგრამის მართვის ნაკლოვანებები (მასშტაბის შეზღუდვის საფუძველი)

განათლების სამინისტროს მიერ ხორციელდებოდა „გალის რაიონის სკოლამდელი აღზრდისა და სახელოვნებო ადმინისტრაციულ-ტექნიკური პერსონალის ფინანსური დახმარების ქვეპროგრამა“, რომლის ფარგლებში 183 ბენეფიციარზე გაიხარჯა 316,35 ათასი ლარი. ბენეფიციარების (სკოლამდელი აღზრდის დაწესებულების გამგეები, მუსიკალური და სამხატვრო სკოლების დირექტორები, პედაგოგები) უზრუნველყოფა წარმოებდა ყოველკვარტლური ფინანსური დახმარებით, რომლის ოდენობაც განსაზღვრული იყო ქვეპროგრამით. ბენეფიციართა სია განისაზღვრებოდა აფხაზეთის ა/რ განათლების სამინისტროს ტერიტორიული ორგანოს – გალის რაიონის საგანმანათლებლო რესურსცენტრის მიერ მოწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე. ბენეფიციართა სიაში ან/და გასაცემი სახსრების ოდენობაში ნებისმიერი ცვლილება ხორციელდებოდა ასევე გალის რაიონის საგანმანათლებლო რესურსცენტრის მიერ წერილობით მოწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე. სამინისტრო ბენეფიციარებს ქვეპროგრამით განსაზღვრულ ფინანსურ დახმარებას ურიცხავდა ბენეფიციართა ქართულ საბანკო სივრცეში გახსნილ ანაგრიშებზე. გამომდინარე იქედან, რომ პოლიტიკური მდგომარეობის გამო შეუძლებელია გალის ტერიტორიაზე განთავსებული დაწესებულებების ფიზიკური შემოწმება და ამ დაწესებულებებში დასაქმებული პერსონალის საქმიანობის ნამდვილობის დადასტურება და ვინაიდან სამინისტრო ბენეფიციართა დახმარებას ახორციელებდა მხოლოდ გალის საგანმანათლებლო რესურსცენტრის მიერ მოწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე (რომლის შემდგომ შესწავლასა და გადამოწმებას სამინისტრო ვერ ახერხებდა), შესაძლოა არსებობდეს საბიუჯეტო სახსრების არამიზნობრივად და არაეფექტიანად გამოყენების რისკები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ვერ იქნა მოპოვებული საკმარისი და შესაფერისი რწმუნება აღნიშნული ქვეპროგრამის ფარგლებში „7700 სოციალური უზრუნველყოფის მუხლიდან“ გაცემული 316,35 ათასი ლარის ფინანსური დახმარების მიზნობრიობასა და სისწორეზე.

აღნიშნული მდგომარეობის გათვალისწინებით, მნიშვნელოვანია სამინისტრომ განიხილოს მაკომპენსირებელი კონტროლების არსებობის ყველა შესაძლებლობა (მაგალითად, ბენეფიციარების მომსახურე ბანკებთან თანამშრომლობა, ამ მიმართულებით მათი კონტროლების შესწავლა და მონაცემების ანალიზი), რომელიც შეამცირებს პროგრამის მართვასთან დაკავშირებულ რისკებს.

სახელმწიფო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანიზაციის⁷ (ფინანსთა სამინისტრო) არასათანადო კონტროლის პირობებში, 2019 წელს ავტომანქანის შესყიდვისას საბიუჯეტო სახსრების (65,0 ათასი ლარი) ხარჯვაში დაფიქსირდა დარღვევა-ნაკლოვანებები. კერძოდ:

აფხაზეთის სავაჭრო პალატამ 2019 წლის ოქტომბერში აფხაზეთის ა/რ რესპუბლიკურ ბიუჯეტში ცვლილებების განსახორციელებლად, მსუბუქი ავტომანქანის შეძენის მიზნით, შესაბამისი წერილით⁸ მიმართა ფინანსთა სამინისტროს. ხაზგასასმელია, რომ ბიუჯეტის შესახებ კანონში ცვლილებების შეტანის კანონპროექტზე თანდართულ ახნა-განმარტებით ბარათში ცვლილებების აუცილებლობის სათანადოდ არგუმენტირებული დასაბუთება წარმოდგენილი არ ყოფილა. მიუხედავად ამისა, სავაჭრო პალატას დაუმტკიცდა⁹ „არაფინანსური აქტივების ზრდის“ მუხლით ასიგნებები 67,5 ათასი ლარის ოდენობით. სავაჭრო პალატამ ერთ პირთან პირდაპირი მოლაპარაკების გზით

⁷ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის კანონი „აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის სავაჭრო-სამრეწველო პალატის შესახებ“ მუხლი 7.

⁸ სავაჭრო პალატის 2019 წლის 27 სექტემბრის N72 წერილი;

⁹ 2019 წლის 3 ოქტომბერს „აფხაზეთის ა/რ 2019 წლის რესპუბლიკურ ბიუჯეტის შესახებ“ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის კანონში შეატანილი ცვლილებები;

ფიზიკური პირისაგან 65,0 ათას ლარად შეისყიდა¹⁰ მსუბუქი ავტოსატრანსპორტო საშუალება. აღსანიშნავია, რომ ავტომანქანის შესყიდვიდან ფაქტობრივად, ერთ თვეში აღნიშნული ავტომობილი, მაღალი გამავლობის ავტომობილის სანაცვლოდ, სავაჭრო პალატამ გადასცა¹¹ ფინანსთა სამინისტროს, რომელმაც თავის მხრივ უკვე იგივე მანქანა გადასცა¹² აფხაზეთის მთავრობის აპარატს, აფხაზეთის მთავრობის თავმჯდომარის მოადგილეზე გასაპიროვნებლად. როგორც აუდიტის პროცესში გაირკვა¹³, ზემოაღნიშნულ ავტომანქანას, 2019 წლის 9 იანვრიდან 2019 წლის 8 ოქტომბრამდე ფლობდა პირი, რომელიც დაკავშირებული მხარე აღმოჩნდა აფხაზეთის მთავრობის იმ პირთან, ვისზეც გაპიროვნებული იქნა მოცემული ავტომობილი.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს, რომ სავაჭრო პალატის მიერ შესყიდვის განხორციელებამდე არ იქნა წინასწარ მკაფიოდ განსაზღვრული, თუ როგორი ტიპის ავტომობილი ესაჭიროებოდა სავაჭრო პალატას მისი საქმიანობიდან გამომდინარე – „სედანი“ თუ მაღალი გამავლობის ავტომობილი. ასევე, ვერ იქნა წარმოდგენილი ბაზრის კვლევის დოკუმენტაცია. არ იქნა მოპოვებული სრული ინფორმაცია ავტომანქანის შესახებ და არ მოხდა ამ ინფორმაციის გათვალისწინება ავტომანქანის შეძენისას გარიგების ფასის დადგენის დროს,¹⁴ კერძოდ:

- ა) აუდიტის ჯგუფის მიერ მოპოვებული ინფორმაციით, შესყიდული ავტომანქანის – VIN#WDDNG7BB6AA342241 სატრანსპორტო საშუალების ანგარიშიდან¹⁵ ირკვევა, რომ „მერსედეს-ბენცის“ გარბენის მონაცემების ისტორიით, 2015 წლის 10 აპრილს ავტომობილების აუქციონზე გასაყიდად გატანისას, ავტომანქანა იყო ავარიულ მდგომარეობაში და გარბენი შეადგენდა 86,914 ამერიკულ მილს (139,0 ათას კილომეტრს) და არა 50,0 ათას კილომეტრს, როგორც ეს დაფიქსირდა სავაჭრო პალატის მიერ ავტომანქანის შესყიდვის მომენტისათვის;
- ბ) ინტერნეტსაიტზე: <http://myauto.ge/ka> არქივიდან ამოღებული შესყიდული მსუბუქი ავტომობილის შესადარისი ავტომობილების 2019 წლის სექტემბერ-ოქტომბერში გამოცხადებული ფასებიდან გაირკვა, რომ სავაჭრო პალატის მიერ შესყიდულ იქნა ყველაზე ძვირი ავტომობილი (გამოცხადებული ფასი 70,0 ათასი ლარი; შევაჭრების შემდეგ ფასდაკლებული 65,0 ათასი ლარი).

ამრიგად, ზემოაღნიშნული დარღვევების გამომწვევი ფაქტორების შესწავლით გამოვლინდა, რომ რესპუბლიკურ ბიუჯეტში არასათანადო, დაუსაბუთებელი ცვლილებების შეტანის პრაქტიკა¹⁶ და კონტროლის სისუსტეები ზრდის საბიუჯეტო რესურსების არაეფექტიან, არამართლზომიერი ხარჯვის რისკებს.

¹⁰ 2019 წლის 21 ოქტომბერს გაფორმებული N97 მიღება-ჩაბარების აქტი და ხელშეკრულება;

¹¹ სავაჭრო პალატის 2019 წლის 22 ოქტომბრის N78 წერილი, ფინანსთა სამინისტროს 2019 წლის 8 ნოემბრის N757/02 წერილი, სავაჭრო პალატის პრეზიდენტის 2019 წლის 11 ნოემბრის N36 ბრძანება

¹² აფხაზეთის მთავრობის აპარატის 2019 წლის 7 ნოემბრის N01/1551 წერილი, ფინანსთა სამინისტროს 2019 წლის 11 ნოემბრის წერილი N76/02, ფინანსთა მინისტრის 2019 წლის 15 ნოემბრის N63/123 ბრძანება;

¹³ სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის 2020 წლის 7 ივლისის N003228/19 წერილი, სსიპ – საქართველოს შს-ს მომსახურების სააგენტოს 8 ივლისის NMIA 4 20 01544364 წერილი.

¹⁴ საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“ მუხლი 132, პუნქტი 4.

¹⁵ Отчет об истории транспортного средства по VIN# WDDNG7BB6AA342241 -

http://vininfo.ge/report.php?&report_id=275203&h=94f75ad1ccb134e533a1a6c6baac0de2&lng=rus&action=view

¹⁶ „აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის 2019 წლის რესპუბლიკური ბიუჯეტის შესახებ“ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის კანონი. 2019 წელს განხორციელებული 4 (ოთხი) ცვლილებიდან და საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლებს (კვარტლებს) შორის თანხების გადანაწილების 313 ფაქტიდან, უმეტესობა არასაკმარისად იყო დასაბუთებული და პროგრამების საბოლოო მიზნებსა და შედეგებზე სრულად არ იყო ორიენტირებული.

2.3 არაფორმალური და სუსტი კონტროლის მექანიზმები

აფხაზეთის ა/რ სტრუქტურულ ერთეულებში ფინანსური და საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების, ფინანსური ანგარიშგების შედგენის და წარდგენის პროცესებში არ არის დანერგილი ქმედითუნარიანი კონტროლის მექანიზმები და შემოიფარგლება მხოლოდ პრაქტიკაში თანამშრომელთა მიერ, ყოველგვარი კონტროლის პოლიტიკის, წესისა და ფორმის არსებობის გარეშე, დანერგილი შიდა კონტროლის პროცედურებით. აღნიშნული კონტროლის პროცედურები არ არის ხელმძღვანელობის მიერ ფორმალური და ვერ დასტურდება მათი ეფექტიანად, უწყვეტად და თანამიმდევრულად ფუნქციონირება. ამის გამო, არსებობს რისკი იმისა, რომ ისინი ვერ უზრუნველყოფენ ფინანსურ მართვაში არსებითი შეცდომების ან არსებითი ხარვეზების თავიდან აცილებას, ან დროულად გამოავლენასა და გასწორებას.

დაწესებულებებში არსებული არაფორმალური და სუსტი კონტროლის მექანიზმების შედეგად, აუდიტის ფარგლებში გამოვლინდა შემდეგი სახის ნაკლოვანებები:

2.3.1 შიდა აუდიტის სუბიექტების გაუქმება

სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის მნიშვნელოვანი შემადგენელია შიდა აუდიტის სუბიექტი, რომელიც მიმართულია დაწესებულების საქმიანობის გაუმჯობესებასა და მისი ამოცანების სრულყოფილად შესრულებისკენ, რასაც უზრუნველყოფს დამოუკიდებელი, ობიექტური მარწმუნებელი და საკონსულტაციო საქმიანობით და სისტემატიზებული, დისციპლინებული მიდგომით აფასებს და აუმჯობესებს რისკის მართვის, კონტროლისა და მმართველობითი პროცესის ეფექტიანობას.

შიდა აუდიტთან დაკავშირებით ზემოთ წარმოდგენილი სარგებლის გარდა, აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკების სამინისტროები კანონმდებლობით არიან ვალდებული საკუთარ უწყებებში შექმნან შიდა აუდიტის სუბიექტები. თუმცა, აუდიტის პერიოდში აფხაზეთის უმაღლეს საბჭოსა და აფხაზეთის მთავრობაში დაფიქსირდა შიდა აუდიტის სამსახურების გაუქმების ფაქტები.

2.3.2 ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების ნაკლოვანებები

მხარჯავ დაწესებულებებში და სამინისტროების კონტროლირებად ერთეულებში, გარდა ცალკეული გამონაკლისისა, არ არის დანერგილი ელექტრონული საინფორმაციო სისტემების მეშვეობით (საბუღალტრო პროგრამები) ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება. ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოებს მატერიალური ფორმით, რაც ზრდის შეცდომის დაშვების, ეკონომიკური მოვლენის გამოტოვების ან არასწორად აღრიცხვის რისკს. შესაბამისად, მაღალია ფინანსური ანგარიშგების არასწორად და არასრულად შედგენის და წარდგენის რისკი;

2.3.3 მოთხოვნა/ ვალდებულებების მართვის ნაკლოვანებები

ორგანიზაციისთვის მოთხოვნა/ვალდებულებების მართვის მიზანია დებიტორებისა და კრედიტორების სრულად იდენტიფიცირება და ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის ანგარიშგებზე სწორად ასახვა. მიუხედავად აღნიშნულისა, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ორგანიზაციების მხრიდან მოთხოვნების ნაშთის დადასტურების მიზნით, დებიტორებთან/კრედიტორებთან შედარების აქტები არ ფორმდება. ასევე, უმაღლესი საბჭოს და ფინანსთა სამინისტროს ბალანსებში საცნობარო მუხლებზე: „გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება (03)“ და „ვადაგადაცილებული დავალიანება (09)“, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არ ხდება აღრიცხული დავალიანებების ამოღების ალბათობის შეფასება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოთხოვნების/ვალდებულებების მართვის პროცესში არ არის დანერგილი სათანადო და საკმარისი კონტროლის მექანიზმები;

2.3.4 არაფინანსური აქტივების მართვის ნაკლოვანებები

ინვენტარიზაცია წარმოადგენს კონტროლის მექანიზმს, რომლის მიზანია დანაკლისის, ზედმეტობისა და დაზიანებული ან/და გამოუსადეგარი ძირითადი აქტივების იდენტიფიცირება. შესაბამისად, ინვენტარიზაციის ჩატარება მნიშვნელოვანია იმაში დასარწმუნებლად, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ყველა ძირითადი საშუალება რეალურად არსებობს და ამასთანავე, ორგანიზაციის მფლობელობაში არსებული ძირითადი საშუალებები სრულად

არის ასახული ფინანსურ ანგარიშგებაში. მიუხედავად ამისა, ჯანდაცვის სამინისტროში 2019 წელს არ ჩატარებულა მოქმედი კანონმდებლობით¹⁷ განსაზღვრული სავალდებულო ინვენტარიზაცია.

ასევე აფხაზეთის ა/რ სტრუქტურებში ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულების სიზუსტის მიზნით არ არის დანერგილი ორი დონის კონტროლი, კერძოდ: ძირითად აქტივებზე ცვეთის დარიცხვის პროცესს ახორციელებს საბუღალტრო სამსახურების კონკრეტული თანამშრომელი, რომლის შესრულებული სამუშაოს კონტროლი არ ხდება სხვა (ხელმძღვანელი) პირის მიერ ან/და დოკუმენტურად არ დასტურდება;

2.3.5 ახსნა-განმარტებითი შენიშვნების არარსებობა

წარმოდგენილი კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგება და კონსოლიდაციის ელემენტების ანგარიშგებები შედგენილია მოქმედი ინსტრუქციის¹⁸ მიხედვით და არ მოიცავს ახსნა-განმარტებით შენიშვნებს იმ ფორმატში, რაც მოთხოვნილია შესაბამისი სტანდარტებით. შესაბამისად, აუდიტის ობიექტის ხელმძღვანელობის მიერ არ არის გაცხადებული დაკავშირებული მხარეების არსებობის შესახებ¹⁹. ამის გამო, არ არის გამოკვეთილი ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა დაკავშირებულ მხარეთა დადგენაზე, დაკავშირებული მხარეებისა და დაკავშირებულ მხარეებთან ერთად განხორციელებული ოპერაციების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებაზე, მათ შორის, ისეთი შიდა კონტროლის მექანიზმების დანერგვაზე, რომლებიც უზრუნველყოფს საინფორმაციო სისტემაში ამგვარი ოპერაციების სათანადოდ გამოვლენას და მათ შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებას ფინანსურ ანგარიშგებაში. ხელმძღვანელობას არ აქვს გაცნობიერებული დაკავშირებულ მხარეთა ყველა ურთიერთობისა და ოპერაციის არსებობა.

2.3.6 სოციალური დახმარებების გაცემაში კონტროლის ნაკლოვანებები

აფხაზეთის მთავრობის წარმომადგენლობების მიერ დევნილებზე გაცემული ერთჯერადი სოციალური დახმარებების მონაცემების შესწავლით გამოვლინდა, რომ აღმოსავლეთისა და სამეგრელოს წარმომადგენლობების მიერ წარმოებულ ბენეფიციართა რეესტრში ფიქსირდება რიგი შეცდომები ბენეფიციართა პირადი ნომრების, სახელი და გვარის და ანგარიშის ნომრის მონაცემებში. ასევე აღსანიშნავია, რომ იგივე წარმომადგენლობის შემთხვევაში შესაბამისი პროგრამის ფარგლებში შექმნილი კომისიის მიერ დაფინანსების გადაწყვეტილების მიღების შესახებ ოქმის გაფორმებისას, აღნიშნულ ოქმს თან ერთვის დაფინანსებულ ბენეფიციართა მონაცემები, თუმცა არცერთ შემთხვევაში არ ფიქსირდება საბანკო ანგარიშის ნომრები (განსხვავებით იმერეთის წარმომადგენლობისაგან, სადაც მსგავსი ხარვეზები არ დაფიქსირებულა). შესაბამისად ბუღალტერიას ანგარიშის ნომრები მიეწოდება არაფორმალურად სხვადასხვა გზებით, რამაც გამოიწვია შეცდომები და შეუსაბამოები წარმოებულ რეესტრსა და დარიცხვის მონაცემებს შორის;

2.3.7 საბიუჯეტო ასიგნებების ხარჯვის კონტროლის ნაკლოვანებები

განათლების სამინისტრომ წერილით²⁰ სთხოვა ფინანსთა სამინისტროს განათლების სამინისტროსა და სსიპ — სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტს შორის გაფორმებული მემორანდუმის ფარგლებში (რომელიც არ ითვალისწინებდა უნივერსიტეტისათვის რაიმე სახის ფინანსური დახმარების

¹⁷ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 23 ივლისის N605 ბრძანებით დამტკიცებული „საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ქონების, მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესი“, მუხლი 3, პუნქტი 1, ქვეპუნქტი „ა“.

¹⁸ „ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქცია; აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის მინისტრის 2019 წლის 31 დეკემბრის N01/69 ბრძანება „კონსოლიდირებული ბუღალტრული ანგარიშგების წესის დამტკიცების თაობაზე“.

¹⁹ საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“, მუხლი 3, პუნქტი 3; მუხლი 13⁴ პუნქტი 2, ქვეპუნქტები „ა“, და „ბ“.

²⁰ 2019 წლის 15 ნოემბრის MES 1 19 01560037 წერილი.

გაწევას), სასწავლო პროცესის სხვადასხვა მიმართულებებით განვითარებისათვის მიკროავტობუსის შესაძენად ფინანსური დახმარების გაწევის მიზნით განათლების სამინისტროს აპარატის (06 01) ასიგნებებში, „სხვა ხარჯების“ (28) მუხლში გათვალისწინებული თანხიდან 60,0 ათასი ლარის „კაპიტალური გრანტები ცენტრალური ბიუჯეტის სსიპებს“ (263212) მუხლში გადატანის თაობაზე. აღნიშნული თხოვნა დაკმაყოფილებულ იქნა და 2019 წლის 1 ნოემბერს განათლების სამინისტროს ბიუჯეტში ცვლილებების შეტანის გზით. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით²¹ ბიუჯეტში „სხვა ხარჯების“ (28) მუხლში კლასიფიცირებულია ისეთი ხარჯები, რომლებიც მეთოდოლოგიის²² მიხედვით შინაარსობრივად მართვისა და ადმინისტრირების პროგრამებით გასაწევი ხარჯები არ არის. სამინისტროს აპარატის პროგრამის²³ (06 01) ფარგლებში ბიუჯეტის „სხვა ხარჯების“ (28) მუხლში მეთოდოლოგიის და საბიუჯეტო კლასიფიკაციის²⁴ მოთხოვნების შეუსაბამოდ გამოყოფილი²⁵ ასიგნებების გამო შესაძლებელი გახდა ხარჯების ამ მუხლში აუთენტიკური თანხების გადატანა „კაპიტალური გრანტები ცენტრალური ბიუჯეტის სსიპებს“ (263212) მუხლში, რის შემდეგაც N5990 საგადასახადო მოთხოვნით განათლების სამინისტრომ 60,0 ათასი ლარი გადაურიცხა სოხუმის უნივერსიტეტს მიკროავტობუსის შესაძენად. აღნიშნულით, არამართლზომიერად გაიხარჯა 60,0 ათასი ლარის საბიუჯეტო სახსრები;

2.3.8 ავტომანქანების გამოყენების კონტროლის ნაკლოვანება

2019 წლის განმავლობაში **ფინანსთა სამინისტროს** აპარატის სარგებლობაში იყო სამორიგეო ავტომანქანა, რომელიც უნდა გამოყენებულიყო სამსახურებრივი მიზნებისათვის აპარატის თანამშრომლის მოთხოვნის შესაბამისად, თუმცა აღნიშნული ავტომანქანის მოძრაობის ჟურნალის შესწავლით დადგინდა, რომ წლის განმავლობაში ჟურნალში დაფიქსირებული 133 შემთხვევიდან 130 შემთხვევაში (98%) გამოყენებულია ერთი თანამშრომლის მიერ, რაც შინაარსის ფორმაზე აღმატებულობიდან გამომდინარე, ფაქტიურად პერსონალურად სარგებლობის ავტომანქანად უნდა ჩაითვალოს, რაც თავის მხრივ, წარმოშობს წლის განმავლობაში აღნიშნულ ავტომანქანაზე გაწეული ხარჯების (1,750 ლიტრი საწვავი, ღირებულებით 3,8 ათასი ლარი) არამიზნობრივად/არამართლზომიერად გახარჯვის რისკებს;

2.3.9 საწვავის ხარჯის კონტროლის სისუსტე

ფინანსთა სამინისტროს აპარატში გამოვლინდა მინისტრის მიერ დადგენილი საწვავის ლიმიტის გადაჭარბების შემთხვევა ავტომანქანაზე ნოემბრის თვეში ჯამში 130 ლიტრი, რომელიც აუდიტის ობიექტის განმარტებით გამოიწვია მინისტრის მიერ 2019 წლის 21 ნოემბერს გამოცემულ ბრძანებაში²⁶ მომხდარმა შეცდომამ, კერძოდ მანამდე მოქმედი ბრძანებით²⁷ ლიმიტი განსაზღვრული იყო 350 ლიტრით და 21 ნოემბრის ბრძანებით განისაზღვრა 200 ლიტრი, ხოლო ამ უკანასკნელი ბრძანების ამოქმედება უნდა მომხდარიყო 1 დეკემბრიდან, თუმცა შეცდომით დაფიქსირდა "ბრძანება ამოქმედდეს ხელმოწერისთანავე";

2.3.10 დაწესებულებებში შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის ჩამოყალიბების ნაკლოვანებები

„სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ საქართველოს კანონი“ განსაზღვრავს სამინისტროში შიდა ფინანსური კონტროლის დანერგვის წესსა და პრინციპებს. „ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის ჩამოყალიბების

²¹ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2019 წლის 5 აპრილის N99 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია“.

²² საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის ივლისის N385 ბრძანებით დამტკიცებული „პროგრამული ბიუჯეტის შედგენის მეთოდოლოგია“.

²³ შინაარსობრივად მართვის და ადმინისტრირების პროგრამა.

²⁴ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის ივლისის N385 ბრძანებით დამტკიცებული „პროგრამული ბიუჯეტის შედგენის მეთოდოლოგია“ და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2019 წლის 5 აპრილის N99 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია“.

²⁵ „აფხაზეთის ა/რ 2019 წლის რესპუბლიკური ბიუჯეტის შესახებ“ აფხაზეთის ა/რ კანონში ცვლილებების შეტანის შესახებ. აფხაზეთის ა/რ კანონი 31-ს 03.10.2019წ.

²⁶ ფინანსთა და ეკონომიკის მინისტრის 2019 წლის 21 ნოემბერს N03/127 ბრძანება.

²⁷ ფინანსთა და ეკონომიკის მინისტრის 2018 წლის 30 აპრილის N03/31 ბრძანება.

რეკომენდაცია

წესისა და პროცედურების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის დადგენილებით „ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის დანერგვის ეტაპების გაწერა დროში თანხმდება დაწესებულებასა (მხარჯავ) და ფინანსთა სამინისტროს შორის“. ამავე დადგენილებით, უწყება წლის დასრულებიდან მომდევნო წლის იანვრის ბოლომდე ფინანსთა სამინისტროს წარუდგენს ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის დანერგვისა და განვითარების შესახებ წლიურ ანგარიშს. ადამიანური ფაქტორებით გამოწვეული შეცდომების თავიდან აცილების და ბუღალტრული საქმიანობის ეფექტიანად წარმართვის მიზნით, მიზანშეწონილია, ფინანსური აღრიცხვის წარმოება სრულად განხორციელდეს სისტემატიზებული კომპიუტერული ბუღალტრული პროგრამის გამოყენებით.

**კომპონენტები, რომლებზეც გაიცა
რეკომენდაცია შესასრულებლად**

უმაღლესი საბჭოს აპარატი;
აფხაზეთის მთავრობის აპარატი და მისი კონტროლირებადი ერთეული;
ფინანსთა სამინისტრო და მისი კონტროლირებადი ერთეულები;
ჯანდაცვის სამინისტრო;
განათლების სამინისტრო და მისი კონტროლირებადი ერთეულები;
დევენილთა სამინისტრო;
სახელმწიფო მინისტრის აპარატი.

რეკომენდაცია

კონტროლის ქმედითი მექანიზმების ფორმალიზებისა და კანონმდებლობით გათვალისწინებული მოთხოვნების უზრუნველსაყოფად²⁸, შემუშავდეს (მომზადდეს) ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებული ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის დანერგვის გეგმა და ამ გეგმის შესრულების შესახებ ანგარიში ფინანსთა სამინისტროს წარედგინოს ყოველწლიურად.

**კომპონენტები, რომლებზეც გაიცა
რეკომენდაცია შესასრულებლად**

უმაღლესი საბჭოს აპარატი;
აფხაზეთის მთავრობის აპარატი და მისი კონტროლირებადი ერთეული;
ფინანსთა სამინისტრო და მისი კონტროლირებადი ერთეულები;
ჯანდაცვის სამინისტრო;
განათლების სამინისტრო და მისი კონტროლირებადი ერთეულები;
დევენილთა სამინისტრო;
სახელმწიფო მინისტრის აპარატი.

²⁸ საქართველოს კანონი „სახელმწიფო შიდა კონტროლის შესახებ“, „ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის ჩამოყალიბების წესისა და პროცედურების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2017 წლის 21 მარტის N133 დადგენილება.,

3. ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული კორექტირებები (შეუსწორებელი უზუსტობები)

3.1 ფინანსური აქტივების აღურიცხავი ნაშთი²⁹

ფინანსთა სამინისტროს წლიური, კონსოლიდირებული (ნაერთი) ბუღალტრული ანგარიშგება წარმოდგენილია დადგენილებით³⁰ განსაზღვრული ვადების დარღვევით, არ არის სრულად ასახული ბალანსის აქტივის და წმინდა კაპიტალის მუხლები, გამოტოვებულია შემოსავალთან დაკავშირებული არსებითი და მნიშვნელოვანი სამეურნეო ოპერაციები. კერძოდ:

- სს „კორსტანდარტბანკთან“ დადებული ხელშეკრულებით³¹ და ამონაწერით ხაზინის ანგარიშიდან შემოსულობების შესახებ დასტურდება, რომ ფინანსთა სამინისტროს სს „ტერაბანკში“ გახსნილი ჰქონდა მოთხოვნამდე ანგარიში, რომელზეც ხელშეკრულების³² შესაბამისად ერიცხებოდა საპროცენტო სარგებელი;
 - ამ ანგარიშზე საანგარიშგებო 2019 წლის საწყისი და საბოლოო ნაშთები იყო შესაბამისად 3,419.2 ათასი ლარი და 1,611.5 ათასი ლარი, რაც არ არის სამინისტროს ბალანსზე წარმოდგენილი;
- ამ ანგარიშზე 2019 წლის განმავლობაში დარიცხულია და შემოსულობების სახით მიღებულია საპროცენტო სარგებელი 334,04 ათასი ლარის ოდენობით, რაც ასახულია ხაზინის ანგარიშში, მაგრამ შესაბამისი ასახვა არ ჰპოვა სამინისტროს მიერ წარმოდგენილ ნაერთ ბალანსის დანართებში და აქედან გამომდინარე აფხაზეთის ა/რ ერთიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების ნაერთ (კონსოლიდირებულ) ბუღალტრულ ანგარიშგებაში;
- საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ფინანსთა სამინისტროს ნაერთ ბალანსში არაფინანსური აქტივების ჯამური ნაშთი შემცირებულია 1,611.5 ათასი ლარით და წარმოდგენილია 1,576.05 ათასი ლარით. ხოლო ბალანსის დანართ ფორმა N3-ში ანგარიში წმინდა ღირებულების შესახებ სხვა საოპერაციო შემოსავლები და პერიოდის ბოლოსთვის წმინდა ღირებულების ნაშთი შემცირებულია 334,04 ათასი ლარით, რითაც არაა უზრუნველყოფილი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების უტყუარობა და სიზუსტე;

კომპონენტ(ებ)ი, სადაც გამოვლინდა დარღვევა

ფინანსთა სამინისტრო.

3.2 დანაკლისების არასწორი აღრიცხვა

განათლების სამინისტროს კონსოლიდირებული ბალანსის ანგარიშზე - „მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებზე“ ირიცხება ზემო აფხაზეთში 2008 წელს დარჩენილი ქონება - სცენის გახმევანების და განათების აპარატურის კომპლექტი, რაც ხადაზმულობიდან და მისი ამოღების ნაკლები ალბათობიდან გამომდინარე, გადატანილი უნდა იყოს საცნობარო მუხლზე.

²⁹ ფაქტობრივი გარემოება - დარღვევა / ნაკლოვანება, რომელმაც გამოიწვია ან სავარაუდოდ გამოიწვევს ფინანსური ანგარიშგების უზუსტობას, გარდა (ISSAI 1450-ს შესაბამისად: „უზუსტობა - განსხვავება, რომელიც არსებობს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი მუხლის თანხაში, კლასიფიკაციაში, წარდგენაში, ან შესაბამის ახსნა-განმარტებაში და იმ თანხას, კლასიფიკაციას, წარდგენას, ან შესაბამის ახსნა-განმარტებას შორის, რაც ამ მუხლისთვის მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.“)

³⁰ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობის 2019 წლის 24 დეკემბერის დადგენილება №42 „აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის რესპუბლიკური ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი საბიუჯეტო ორგანიზაციების მიერ ბუღალტრული ანგარიშგების შედგენის და აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოებში წარდგენის ვადების განსაზღვრის შესახებ“.

³¹ 2016 წლის 4 იანვრის ხელშეკრულება სს „კორსტანდარტბანკთან“ საბანკო მომსახურების შესახებ;

³² ხელშეკრულება მოთხოვნამდე ანგარიშზე სარგებლის დარიცხვის თაობაზე.

დარღვეულია ინსტრუქციის მოთხოვნები და არაა უზრუნველყოფილი ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის უტყუარობა;

კომპონენტ(ებ)ი, სადაც
გამოვლინდა დარღვევა

განათლების სამინისტრო;

3.3 მოთხოვნების ნაშთების არასწორი აღრიცხვა

სსიპ – ბიზნესინკუბატორის ფინანსური ანგარიშგებისა და ბუღალტრული გატარებების ჩანაწერების შეჯერებით გამოვლინდა, რომ ბალანსის მუხლზე „სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი მოთხოვნები“ 2018 წლის ბოლოსათვის ნაშთი 2,77 ათასი ლარი, ნაცვლად 22,13 ათასი ლარისა, არასწორად იყო აღრიცხული, რაც 2019 წლის ბალანსში წლის დასაწყისისთვის არ გასწორებულა. ამასთანავე, ბალანსის ამ მუხლზე 2019 წლის საბოლოო ნაშთი – ნაცვლად, 31,89 ათასი ლარისა, ასახულია 29,99 ათასი ლარის ოდენობით. 2019 წლის ბალანსის მუხლზე „წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა“ – წლის დასაწყისში არ არის ასახული 0,9 ათასი ლარის ნაშთი. ასევე, ამ მუხლზე წლის ბოლოს, ნაცვლად 1,13 ათასი ლარისა, წარმოდგენილია 1,28 ათასი ლარი. მოპოვებული ინფორმაციით, 2019 წლის ბალანსში საწყისი ნაშთების არასწორი ასახვა გამოიწვია წინა პერიოდების 2014-2018 წლებში იჯარის საფასურის გაანგარიშებებში და ბუღალტრულ გატარებებში დაშვებულმა შეცდომებმა;

უმაღლესი საბჭოს 2019 წლის ფინანსურ ანგარიშგებაზე ასახულია „მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ“ 2,17 ათასი ლარი, რომელიც წარმოადგენს 2018 წლის აგვისტოში უმაღლესი საბჭოს თავმჯდომარისა და უმაღლესი საბჭოს თავმჯდომარის მოადგილის ესტონეთის რესპუბლიკაში განუხორციელებელი მივლინების გამო შპს „ლ.ს სერვისის“ მიმართ უკვე გადახდილი შესაბამისი ბილეთების საფასურის უკან დაბრუნების მოთხოვნას. თანხის მოთხოვნის ფაქტზე თბილისის საქალაქო სასამართლომ 2019 წლის 19 ნოემბერს მიღებული გადაწყვეტილებით,³³ უმაღლესი საბჭოს სარჩელი არ დააკმაყოფილა. აღნიშნული გადაწყვეტილება უმაღლეს საბჭოს გაეგზავნა³⁴ 2019 წლის 24 დეკემბერს, რომლის საფუძველზე მოთხოვნები არ ჩამოიწერა არასაოპერაციო ხარჯების ანგარიშზე, როგორც ამას ავალდებულებს ინსტრუქცია.³⁵ ინსტრუქციის³⁶ მოთხოვნების დარღვევის გამო, უმაღლესი საბჭოს 2019 წლის ფინანსურ ანგარიშგებასა და აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის 2019 წლის კონსოლიდირებული ბუღალტრულ ანგარიშგებაში „აქტივები“ და „წმინდა კაპიტალი“ წარდგენილია 2,17 ათასი ლარით გაზრდილი ღირებულებით, ამავდროულად, არასაოპერაციო ხარჯები შემცირებულია იმავე ოდენობის თანხით;

კომპონენტ(ებ)ი, სადაც
გამოვლინდა დარღვევა

სსიპ ბიზნესინკუბატორი;

უმაღლესი საბჭო;

³³ საქმე N2/35149-18.

³⁴ თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2019 წლის 24 დეკემბრის N5703808949202 წერილი.

³⁵ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 2 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქცია „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ მუხლი 14 პუნქტი 34.

³⁶ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 2 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქცია „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ მუხლი 9, პუნქტი 1.

4. კანონმდებლობასთან და სხვა მარეგულირებელ ნორმებთან შეუსაბამობის საკითხები

4.1 შრომის ანაზღაურება

კანონის³⁷ მიხედვით დაუშვებელია 2018–2020 საბიუჯეტო წლებში საჯარო დაწესებულებაში დასაქმებულ პირთა შრომის ანაზღაურების ფონდის გაზრდა 2018 წლის შესაბამისი ბიუჯეტით გათვალისწინებული ასიგნებების ფარგლებში განსაზღვრულ ჯამურ მაჩვენებელთან შედარებით, გარდა კანონის 34-ე მუხლის მე-3 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევებისა, რაც მდგომარეობს შემდეგში: 2019-2020 წლებში ამ კანონით დადგენილი წესით საჯარო დაწესებულებაში დასაქმებულ პირთა შრომის ანაზღაურების ფონდი 2018 წელთან შედარებით შეიძლება გაიზარდოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით, მხოლოდ შესაბამისი საბიუჯეტო წლის დაწყებამდე, საქართველოს შესაბამისი წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის კანონის პროექტის განხილვის პროცესში.

აფხაზეთის ა/რ რესპუბლიკური ბიუჯეტის შესრულების შესახებ ხაზინის ამონაწერებიდან სახაზინო კოდით – 2.1 „შრომის ანაზღაურება“ საკასო ხარჯების 2018-2019 წლების მონაცემების შედარებით ირკვევა, რომ 2019 წელს აუდიტის ობიექტის ჯგუფის დონეზე 35.57%-ით, ანუ 615,1 ათასი ლარით გაიზარდა შრომის ანაზღაურების სახელფასო ფონდი.

2019 წელს იქნა გაზრდილი იქნა შრომის ანაზღაურების ხარჯები შემდეგ მხარეებზე დაწესებულებებში:

ცხრილი 1. შრომის ანაზღაურება - საკასო ხარჯები

დასახელება	საკასო ხარჯი - სახაზინო კოდი 2.1. - შრომის ანაზღაურება (ლარი)			
	2018 წელი	2019 წელი	%-ული ზრდა	თანხობრივი ზრდა
ჯამურად რესპუბლიკური ბიუჯეტი	7,374,513	7,989,605	8.34	615,092
აფხაზეთის მთავრობა და მასთან არსებული ორგანიზაციები	1,168,532	1,231,457	5.38	62,925 ³⁸
აფხაზეთის ჯანდაცვის სამინისტრო	369,199	408,103	10.54	38,904
აფხაზეთის განათლების სამინისტროს ცენტრალური აპარატი	713,206	856,884	20.15	143,678
აფხაზეთის ა/რ დევნილთა საქმეების დეპარტამენტი	498,304	552,560	10.89	54,256
აფხაზეთის ა/რ რესპუბლიკის მთავრობის წარმომადგენლობა	444,779	454,854	2.27	10,075

³⁷ „ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის მე-9 მუხლის 1 პუნქტი.

³⁸ მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში, ზრდა ძირითადად განპირობებული იყო აფხაზეთის ა/რ მთავრობის თავმჯდომარის მოადგილის ახალი საშტატო ერთეულის შემოღებითა და რეორგანიზაციის შედეგად აფხაზეთის ა/რ მთავრობის დაქვემდებარებაში შესული ახალი კომპონენტის – აფხაზეთის ა/რ არქივის სამმართველოს შრომის ანაზღაურების ფონდით.

სამეგრელო-ზემო სვანეთის
რეგიონში

აფხაზეთის ა/რ მთავრობის წარმომადგენლობა იმერეთის, გურიის, რაჭა-ლეჩხუმისა და ქვემო სვანეთის რეგიონებსა და აჭარის ავტონომიურ რესპუბლიკაში	248,187	290,362	16.99	42,175
აფხაზეთის ა/რ მთავრობის წარმომადგენლობა აღმოსავლეთ საქართველოში	481,940	519,254	7.74	37,314
ნდობის აღდგენისა და შერიგების საკითხებში მინისტრის აპარატი	226,130.40	284,742.62	25.92	58,612

4.2 შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ანაზღაურება

აუდიტის ობიექტის ჯგუფის დონეზე 424,9 ათასი ლარით კანონშეუსაბამოდ არის გაზრდილი შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ანაზღაურება, რაც ქმნის საბიუჯეტო სახსრების არაეფექტიანად გახარჯვის რისკებს. შესაბამისი პასუხისმგებელი პირების მიერ მათზე დაკისრებული მოვალეობების არასათანადოდ შესრულების გამო, კვლავ არ იყო განსაზღვრული მომუშავეებთან გაფორმებულ შრომით ხელშეკრულებებში შესასრულებელი სამუშაოს შესახებ ანგარიშის წარდგენის ფორმა, ხოლო წარმოდგენილი ანგარიშებით ვერ ხერხდებოდა მათ მიერ შესრულებული კონკრეტული სამუშაოს (მომსახურების) შედეგისა და აქედან მიღებული სარგებლის იდენტიფიცირება. შესაბამისად, სრულად არ იყო გათვალისწინებული მოქმედი კანონმდებლობის მოთხოვნები, რაც ქმნიდა საბიუჯეტო სახსრების არაეკონომიური და არაეფექტიანი ხარჯვის რისკებს, ხოლო სას-ის მიერ წინა წლებში არაერთხელ გაცემული რეკომენდაციის მიუხედავად, აღნიშნული საკითხი კვლავ მოუწესრიგებელი იყო, რაც სას-ის მოთხოვნების იგნორირებასა და და უგულებელყოფაზე მიუთითებს.

კომპონენტები, სადაც გამოვლინდა შეუსაბამობა

ცხრილი 2. შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ანაზღაურება

დასახელება	2018 წ	2019 წ	%-ული ზრდა	თანხობრი ვი ზრდა
აფხაზეთის ა/რ უმაღლესი საბჭო	191,080.95	303,627.17	58.9	112,546.22
აფხაზეთის ა/რ მთავრობა და მასთან არსებული ორგანიზაციები	157,864.17	198,765.61	25.91	40,901.44
აფხაზეთის ა/რ განათლებისა და კულტურის სამინისტრო და მასთან არსებული ორგანიზაციები	138,000.42	165,423.70	19.87	27,423.28
ზემო აფხ. -აფხაზეთის ა/რ მთავრობის წარმომად.	35,050.00	37,926.30	8.21	2,876.30
აფხაზეთის ა/რ სოფლის მეურნეობის, გარემოს დაცვისა და ბუნებრივი რესურსების დეპარტამენტი და მასთან არსებული ორგანიზაციები	63,572.85	90,387.50	42.18	26,814.65
სამეგრელოს წარმომადგენლობა	63,733.36	101,524.18	59.3	37,790.82
აღმოსავლეთის წარმომადგენლობა	86,416.00	108,257.02	25.27	21,841.02

ფინანსთა სამინისტრო და მასთან არსებული ორგანიზაციები	113,538.00	246,951.35	117.51	133,413.35
ნდობის აღდგენისა და შერიგების საკითხებში მინისტრის აპარატი	84,000.00	105,311.56	25.37	21,311.56
სულ	933,255.75	1,358,174.39	45.53%	424,918.64

4.3 სუბსიდიების სახაზინო მუხლით 2.5.3. გაცემული შრომის ანაზღაურება კომპონენტები, სადაც გამოვლინდა შეუსაბამობა

გარდა ზემოაღნიშნულისა, ხელფასები გაცემულია სახაზინო მუხლით 2.5.3. – სუბსიდიები. აუდიტის ობიექტის ჯგუფის დონეზე 2019 წელს 2018 წელთან შედარებით 51%-ით, ანუ 334,9 ათასი ლარით გაზრდილია სუბსიდიების სახაზინო მუხლით 2.5.3. გაცემული შრომის ანაზღაურება.

ცხრილი 3. სუბსიდიების მუხლით გაცემული შრომის ანაზღაურება

დასახელება	2019	2018	ზრდა/კ ლება	%
სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა თანამდებობრივი სარგო	872,649	634,039	238,610	37.63
სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ჯილდო/პრემია	20,740	1,400	19,340	1,381.43
სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა დანამატი	2,500	3,000	(500)	83.33
სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება ფულადი ფორმით	1,997	4,079	(2,082)	48.96
სხვა სექტორებს - თანამდებობრივი სარგო	1,613,425	1,534,193	79,231	05.16
სხვა სექტორებს - პრემია	19,824	15,225	4,599	30.20
სხვა სექტორებს - დანამატი	16,786	23,579	(6,793)	71.19
სხვა სექტორებს - ჰონორარი	2,478	-	2,478	-
სულ	2,550,399	2,215,515	334,884	15.12

4.4 შრომის ანაზღაურების ზრდა

მოქმედი კანონმდებლობის³⁹ მიხედვით, დაუშვებელია პოლიტიკური თანამდებობის პირის თანამდებობრივი სარგო დადგინდეს ამ თანამდებობის პირისათვის 2017 წელს გაცემული საშუალო თვიური შრომის ანაზღაურებაზე მეტი, გარდა იმ შემთხვევისა როდესაც საბიუჯეტო წლის დაწყებამდე, საქართველოს შესაბამისი წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის კანონის პროექტის განხილვის პროცესში ხდება აღნიშნული ცვლილების მიღება.

მიუხედავად ზემოაღნიშნულისა, აფხაზეთის მთავრობის აპარატში დაფიქსირდა ფაქტი, როდესაც გაიზარდა საშუალო თვიური თანამდებობრივი სარგო 2019 წლის 1 სექტემბრიდან და 2019 წლის ბოლო 4 თვის განმავლობაში

³⁹ საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში შრომის ანაზღაურების შესახებ“, მუხლი 34, პუნქტი 6.

შეადგინა 5,750 ლარი⁴⁰. მაშინ როდესაც კანონის⁴¹ შესაბამისად, წლის დასაწყისში საქართველოს ბიუჯეტის კანონის პროექტის განხილვის პროცესში არანაირი ცვლილება არ ფიქსირდება.

კომპონენტები, სადაც
გამოვლინდა შეუსაბამობა

აფხაზეთის მთავრობის აპარატი

⁴⁰ 2018 წლის საშუალო თანამდებობრივ სარგოსთან შედარებით გაზრდილია 1,250 ლარით;

⁴¹ საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებებში შრომის ანაზღაურების შესახებ“, მუხლი 34, პუნქტები: პირველი და მე-3.

გაცემული რეკომენდაციების შესრულების მონიტორინგის პროცესზე პასუხისმგებელ პირი	აუდიტორი ჯგუფის უფროსი - წამყვანი აუდიტორი ნოდარ გაბედავა ngabedava@sao.ge
სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის რეკომენდაციების შესრულების მონიტორინგის სისტემა	https://aris.sao.ge/
ვებგვერდი და სოციალური მედია	https://www.sao.ge/ https://www.budgetmonitor.ge/ka http://www.blog.sao.ge/ http://www.sai.ge/main/ https://www.linkedin.com/company/stateauditoffice/ https://www.youtube.com/user/saogeorgia https://www.facebook.com/www.sao.ge
ცხელი ხაზი	(+995 32) 243 81 81
ელექტრონული ფოსტა	sao@sao.ge

სახელმწიფო აუდიტის სამსახური
ქ.თბილისი, 0144, ნმ. ქეთევან დედოფლის გამზირი N96
+995 32 243 84 38