



ფინანსური აუდიტის ანგარიში

სახელმწიფო აუდიტის სამსახური



სახელმწიფო აუდიტის სამსახური

„ვამტკიცებ“

აუდიტის დეპარტამენტის უფროსი
აფხაზეთის ავტონომიურ რესპუბლიკაში

ნოე ქაშიბაძე

19 ოქტომბერი 2021 წელი

N 39/36

ეგზ. N 1

აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის
ერთიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტით
განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების
2020 წლის ნაერთი (კონსოლიდირებული)
ბუღალტრული ანგარიშგების
ფინანსური აუდიტი

შინაარსი

ძირითადი ნაწილი	ტერმინები და შემოკლებები	3
	ზოგადი ინფორმაცია აუდიტის ობიექტის შესახებ	4
დანართები	მოსაზრება	7
	1. პირობითი მოსაზრების საფუძველი	8
	2. მნიშვნელოვანი გარემოებები	18
	3. სხვა გარემოებები	27
	4. ხელმძღვანელობის და აუდიტორის პასუხისმგებლობა	33
	დანართები	35
	ფინანსური ანგარიშგების ფორმები და ახსნა-განმარტებითი შენიშვნები	38
	კონსოლიდირებული ერთეულები	40
	საკონტაქტო ინფორმაცია	41

ტერმინები და შემოკლებები

აფხაზეთის ა/რ – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკა.

აფხაზეთის ნაერთი კონსოლიდირებული ფინანსურ ანგარიშგება – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების ნაერთი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება.

უმაღლესი საბჭო – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის უმაღლესი საბჭო.

აფხაზეთის მთავრობა – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობა.

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

განათლების სამინისტრო – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის განათლებისა და კულტურის სამინისტრო.

დევნოილთა სამინისტრო – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკიდან იძულებით გადაადგილებულ პირთა – დევნილთა სამინისტრო.

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

სავაჭრო პალატა – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის სავაჭრო - სამრეწველო პალატა.

პროგრამების სააგენტო – სსიპ – დევნილთა საარსებო წყაროების მხარდამჭერი პროექტებისა და პროგრამების სააგენტო.

ბიზნეს-ინკუბატორი – სსიპ – აფხაზეთიდან იძულებით გადაადგილებულ პირთა სტაჟირების, კვალიფიკაციის ამაღლების და დასაქმების ხელშეწყობის ცენტრი – ბიზნეს-ინკუბატორი.

იუსტიციის მინისტრის აპარატი – იუსტიციისა და სამოქალაქო ინტეგრაციის საკითხებში აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მინისტრის აპარატი.

შპს – შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება.

ზოგადი ინფორმაცია აუდიტის ობიექტის შესახებ

აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის რესპუბლიკური ბიუჯეტიდან ფინანსდება აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ხელისუფლების ორგანოები, რომლებიც ახორციელებენ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის განსაკუთრებულ და სახელმწიფოს მიერ კანონით დელეგირებულ უფლებამოსილებებს. აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის განსაკუთრებული უფლებამოსილებებია:¹

ა) აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების მიღება;

ბ) აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობის სტრუქტურის, უფლებამოსილებისა და საქმიანობის წესის განსაზღვრა;

გ) საქართველოს და აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის კანონმდებლობით დადგენილი წესით აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის საბიუჯეტო პოლიტიკის განსაზღვრა და განხორციელება, აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ბიუჯეტის კანონის მიღება და მისი შესრულების კონტროლი;

დ) საქართველოს და აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის კანონმდებლობით დადგენილი წესით აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ქონების მართვა და განკარგვა;

ე) ავტონომიური რესპუბლიკის მნიშვნელობის საგანმანათლებლო, სამეცნიერო, შემოქმედებითი და სპორტული დაწესებულებების შექმნა, მართვა და მხარდაჭერა;

ვ) საქართველოს და აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის კანონმდებლობით დადგენილი წესით აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ჯილდოებისა და საპატიო წოდებების დადგენა და მინიჭება;

ზ) აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის საარქივო სამსახურის მართვა.

აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკა, საქართველოს კანონით დადგენილ ფარგლებში, სარგებლობს ფინანსური ავტონომიით.

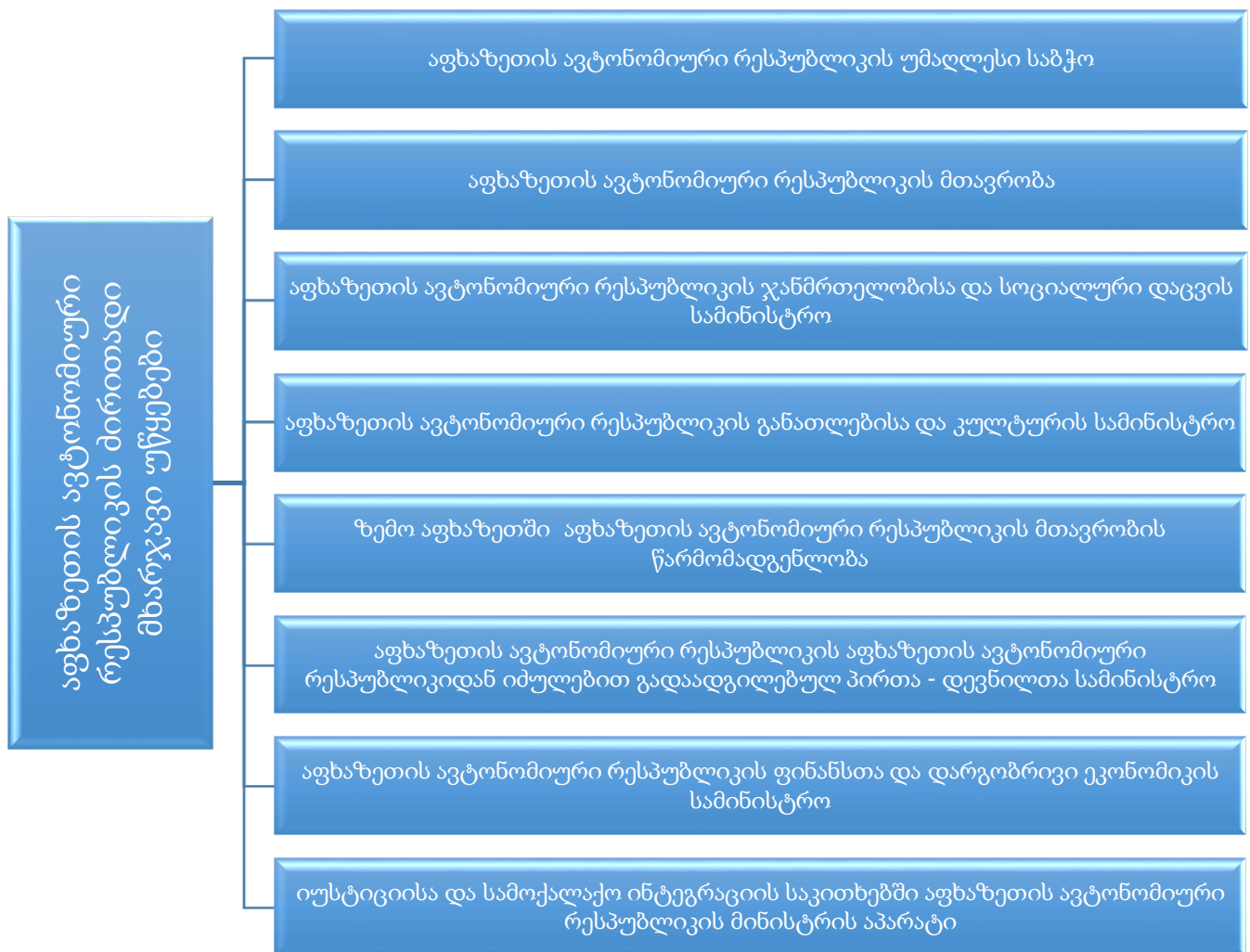
ზოგადი ინფორმაცია აუდიტის ობიექტის ჯგუფის და მისი კომპონენტების შესახებ მოცემულია დიაგრამა N1-ში.

აფხაზეთის ა/რ ერთიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების ნაერთი კონსოლიდირებული ბუღალტრული ანგარიშგება დგება ფინანსთა სამინისტროს მიერ რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსური ანგარიშგებების კონსოლიდაციით. თავის მხრივ, სამი მხარჯავი დაწესებულების² ფინანსური ანგარიშგება დგება მათ კონტროლს ქვეშ მყოფი საბიუჯეტო ორგანიზაციების ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების კონსოლიდაციით (პირველი დონის კონსოლიდაცია).

¹ საქართველოს კონსტიტუცია; აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის კონსტიტუცია.

² აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობა; აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის განათლებისა და კულტურის სამინისტრო; აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტრო.

დიაგრამა N1. აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის რესპუბლიკური ბიუჯეტის მხარჯავი დაწესებულებების სტრუქტურა



ცხრილი N1. აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის 2020 წლის რესპუბლიკური ბიუჯეტის ხარჯები ორგანიზაციულ ქრთმში (ლარი)³

ორგანიზ. კოდი	ორგანიზაციის დასახელება	ბიუჯეტის გეგმა	საკასო შესრულება	სხვაობა (გეგმა-ფაქტი)	შესრულება %
01 00	აფხაზეთის ა/რ უმაღლესი საბჭო	2,561,420	2,386,532	174,888	93%
02 00	აფხაზეთის ა/რ მთავრობა და მასთან არსებული ორგანიზაციები	2,423,778	2,296,412	127,366	95%
05 00	აფხაზეთის ა/რ ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტრო	2,098,171	2,001,153	97,018	95%
06 00	აფხაზეთის ა/რ განათლებისა და კულტურის სამინისტრო და მასთან არსებული ორგანიზაციები	3,935,288	3,573,538	361,750	91%
08 00	ზემო აფხაზეთში აფხაზეთის ა/რ მთავრობის წარმომადგენლობა	247,590	223,172	24,418	90%
11 00	აფხაზეთის ა/რ იძულებით გადაადგილებულ პირთა - დევნილთა სამინისტრო	2,900,114	2,850,091	50,023	98%
16 00	საერთო-რესპუბლიკური მნიშვნელობის გადასახდელები (ფონდები)	5,091		5,091	0%
18 00	აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტრო და მასთან არსებული ორგანიზაციები	5,060,822	4,795,165	265,657	95%
19 00	იუსტიციისა და სამოქალაქო ინტეგრაციის საკითხებში აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მინისტრის აპარატი	1,155,200	1,024,573	130,627	89%
ჯამი:		20,387,474	19,150,636	1,236,838	94%

ცხრილი N2. აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის 2020 წლის რესპუბლიკური ბიუჯეტის ხარჯები მუხლობრივ ქრთმში (ლარი)⁴

მუხლის კოდი	მუხლის დასახელება	ბიუჯეტის გეგმა	საკასო შესრულება	სხვაობა (გეგმა-ფაქტი)	შესრულება %
00	ჯამური	20,387,474	19,150,636	1,236,838	94%
2	ხარჯები	19,446,968	18,342,119	1,104,849	94%
2.1	შრომის ანაზღაურება	8,185,433	7,870,233	315,200	96%
2.2	საქონელი და მომსახურება	3,610,402	3,133,259	477,143	87%
2.5	სუბსიდიები	4,517,350	4,329,299	188,051	96%
2.6	გრანტები	7,378	7,295	83	99%
2.7	სოციალური უზრუნველყოფა	2,150,956	2,119,017	31,939	99%
2.8	სხვა ხარჯები	975,449	883,016	92,433	91%
3	არაფინანსური აქტივების ზრდა	940,506	808,517	131,989	86%

³ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის 2020 წლის რესპუბლიკური ბიუჯეტი და ხაზინის ამონაწერი 2020 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახდელების შესრულების შესახებ (ფორმა E6).

⁴ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის 2020 წლის რესპუბლიკური ბიუჯეტი და ხაზინის ამონაწერი 2020 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახდელების შესრულების შესახებ (ფორმა E6).

სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის დასკვნა

აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ერთიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციები

დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

მოსაზრება

პირობითი მოსაზრება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ

სახელმწიფო აუდიტის სამსახურმა ჩაატარა აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების (ერთად „ჯგუფის“) ნაერთი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, რომელიც მოიცავს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ კონსოლიდირებულ ანგარიშგებას (ბალანსს) 2020 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით და მასთან დაკავშირებულ კონსოლიდირებულ დანართებს⁵ მოცემული თარიღით დასრულებული სააღრიცხვო პერიოდისათვის.

ჩვენი აზრით, ჩვენი დასკვნის – „პირობითი მოსაზრების საფუძველი“, აბზაცში აღწერილი საკითხების გავლენით განპირობებული შედეგების გარდა აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების თანდართული ნაერთი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია ავტონომიური რესპუბლიკისა და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციებისთვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სათანადო საფუძვლების⁶ შესაბამისად.

⁵ „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული ანგარიშგების ფორმების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2008 წლის 16 აპრილის N364 ბრძანებით განსაზღვრული დანართები.

⁶ „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქცია.

1. პირობითი მოსაზრების საფუძველი

1.1 კონსოლიდაციის პროცესში ელიმინირება

აფხაზეთის ა/რ ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების 2020 წლის ნაერთი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების კონსოლიდაციის, მათ შორის, შიდა კონსოლიდირებადი ერთეულების კონსოლიდაციის პროცესის შესწავლით გამოვლინდა შემდეგი შეუსაბამობები:

ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში არ იყო ელიმინირებული (ამოთიშული) ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდაციაში შემავალ სტრუქტურებს შორის განხორციელებული უსასყიდლოდ გადაცემული ჯამში 1,966 ლარის ოპერაციები. შესაბამისად, ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, „6300 – გრანტების“ ანგარიშზე მიღებული შემოსავლები და „7600 – გრანტების“ ანგარიშზე გაწეული ხარჯები 1,966 ლარით არამართებულად გაზრდილად არის წარმოდგენილი. შედეგად, აფხაზეთის ნაერთ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაშიც „6300 – გრანტების“ ანგარიშზე მიღებული შემოსავლები და „7600 – გრანტების“ ანგარიშზე გაწეული ხარჯები 1,966 ლარით არამართებულად გაზრდილადაა ასახული.

2020 წელს **ფინანსთა სამინისტროს** მიერ განხორციელდა მის ბალანსზე რიცხული ავტომანქანის,⁷ ხოლო ა(ა)იპ – აფხაზეთის ა/რ საინფორმაციო ანალიტიკური ცენტრის მიერ, მის ბალანსზე რიცხული ავტომანქანების⁸ ექსპერტ-აუდიტორის შესაბამისი დასკვნით საბაზრო ღირებულებით შეფასება. ვინაიდან, სამივე შემთხვევაში დაფიქსირდა ავტომანქანების დადგენილი საბაზრო ღირებულების მატება მათ იმჟამინდელ ნარჩენ საბალანსო ღირებულებასთან შედარებით, მოქმედი ინსტრუქციის⁹ მიხედვით, აფასების შედეგი უნდა აღიარებულიყო „8100 – არასაოპერაციო შემოსავლად“ და გაზრდილიყო ავტომანქანების საბალანსო ღირებულება „2100 – ძირითადი საშუალებების“ ანგარიშზე. ნაცვლად აღნიშნულისა, ავტომანქანების¹⁰ ურთიერთგადაცემის ბრძანების საფუძველზე ფინანსთა სამინისტრომ „6300 გრანტების“ მუხლით მიიღო და ბალანსზე აიყვანა ჯამში 16,590 ლარის საბაზრო ღირებულებით, ხოლო მის ბალანსზე რიცხული ავტომანქანა¹¹ „7600 – გრანტების“ მუხლით გადასცა და ბალანსიდან ჩამოწერა ნარჩენი 3,431 ლარის საბალანსო ღირებულებით. ამავდროულად, ა(ა)იპ – აფხაზეთის ა/რ საინფორმაციო ანალიტიკურმა ცენტრმა „6300 – გრანტების“ მუხლით მიიღო და ბალანსზე აიყვანა ავტომანქანა¹² 14,786 ლარის საბაზრო ღირებულებით, ხოლო მის ბალანსზე რიცხული ავტომანქანები¹³ „7600 – გრანტების“ მუხლით გადასცა და ბალანსიდან ჩამოწერა ჯამში 6,895 ლარის ნარჩენი საბალანსო ღირებულებით. აღნიშნული ოპერაციების არასწორი აღრიცხვის შედეგად,

⁷ Toyota Camry.

⁸ Nissan Pathfinder და BMW 525.

⁹ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ ინსტრუქციის მუხლი 38, პუნქტი 6, ქვეპუნქტი „ა“.

¹⁰ Nissan Pathfinder და BMW 525.

¹¹ Toyota Camry.

¹² Toyota Camry.

¹³ Nissan Pathfinder და BMW 525.

ფინანსთა სამინისტროს როგორც ინდივიდუალურ, ასევე კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში „8100 – არასაოპერაციო შემოსავლების“ და „7600 – გრანტების“ მუხლები 11,355 ლარით, ხოლო ა(ა)იპ – აფხაზეთის ა/რ საინფორმაციო ანალიტიკური ცენტრის ინდივიდუალურ და **აფხაზეთის მთავრობის კონსოლიდირებულ** ფინანსურ ანგარიშგებაში „8100 – არასაოპერაციო შემოსავლების“ და „7600 – გრანტების“ მუხლები 7,890 ლარით არამართებულად შემცირებულადაა წარმოდგენილი.

აღნიშნული შეცდომების შედეგად ასევე არასწორადაა განხორციელებული **აფხაზეთის ნაერთი კონსოლიდირებული** ფინანსური ანგარიშგების ელიმინირება. კერძოდ, „6300 – გრანტების“ და „7600 – გრანტების“ მუხლებზე განხორციელდა სამივე ავტომატური ჯამში 20,652 ლარის საბალანსო ღირებულების 2-ჯერ ელიმინირება, მაშინ როდესაც „6300 გრანტების“ მუხლზე უნდა მომხდარიყო ასახული სამივე ავტომატური საბაზრო ღირებულებებით მიღების ჯამის (ურთიერთგადაცემის სხვაობის გამოკლებით) – 29,572 ლარის,¹⁴ ხოლო „7600 – გრანტების“ მუხლზე ასახული სამივე ავტომატური საბალანსო ღირებულებებით გადაცემის ჯამის – 10,327 ლარის ელიმინირება.

შესაბამისად, ზემოაღნიშნული შეცდომების გავლენით **აფხაზეთის ნაერთ კონსოლიდირებულ** ფინანსურ ანგარიშგებაში, ჯამში: „7600 – გრანტების“ მუხლი – 10,325 ლარით და „8100 – არასაოპერაციო შემოსავლების“ მუხლი – 19,245 ლარით არამართებულად შემცირებულად არის წარმოდგენილი, ხოლო „6300 – გრანტების“ მუხლი – 8,920 ლარით არამართებულად გაზრდილადაა ასახული.

აფხაზეთის ნაერთი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში ასევე არ იყო ელიმინირებული (ამოთიშული) კონსოლიდაციაში შემავალ სტრუქტურებს შორის განხორციელებული აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემის შემდეგი ოპერაციები:

- **დევენილთა სამინისტროსათვის განათლების სამინისტროს** მიერ – 14,030 ლარის, ხოლო **ფინანსთა სამინისტროს** მიერ – 730 ლარის ღირებულების აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემის ოპერაციები;
- **აფხაზეთის მთავრობისათვის ჯანდაცვის სამინისტროს** მიერ 440 ლარის ღირებულების აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემის ოპერაციები.

შედეგად, **აფხაზეთის ნაერთ კონსოლიდირებულ** ფინანსურ ანგარიშგებაში „6300 – გრანტების“ და „7600 – გრანტების“ მუხლებზე არ იყო განხორციელებული ჯამში 15,200 ლარის ელიმინირება და ინფორმაცია არამართებულად გაზრდილად იყო წარმოდგენილი.

ასევე დაფიქსირდა აფხაზეთის ა/რ ბიუჯეტით განსაზღვრულ სტრუქტურებს შორის აქტივების გადაცემის ისეთი ფაქტები, რომლებიც მხოლოდ გადამცემ სტრუქტურებს ჰქონდა ასახული ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში. კერძოდ: **უმაღლესი საბჭოს** წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში „6300 – გრანტების“ მუხლზე არ იყო ასახული 1,495 ლარის (განათლების სამინისტროსაგან მიღებული 839 ლარის და ფინანსთა სამინისტროსგან მიღებული 656 ლარის) უსასყიდლოდ მიღებული აქტივები; **იუსტიციის**

¹⁴ (16,589.84+14,785.92)-(16,589.84-14,785.92)= 29,571.84.

მინისტრის აპარატის წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში „6300 – გრანტების“ მუხლზე არ იყო ასახული განათლების სამინისტროსაგან უსასყიდლოდ მიღებული 483 ლარის აქტივები. შესაბამისად, ვინაიდან „6300 – გრანტების“ მუხლი უმაღლესი საბჭოს წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში 1,495 ლარით, ხოლო იუსტიციის მინისტრის აპარატის წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში 483 ლარით არამართებულად შემცირებულად იყო წარდგენილი, შედეგად, **აფხაზეთის ნაერთ კონსოლიდირებულ** ფინანსურ ანგარიშგებაშიც „7600 – გრანტების“ მუხლზე არ განხორციელებულა ჯამში 1,978 ლარის ელიმინირება და ინფორმაციაც აისახა 1,978 ლარით არამართებულად გაზრდილი ოდენობით.

აფხაზეთის ა/რ ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების მიერ წარდგენილი ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგებების შემოწმებით გამოვლინდა, რომ რიგი ორგანიზაციების ფინანსურ ანგარიშგებებში ასახული იყო არასწორი ინფორმაცია, რის შედეგადაც სისწორის, სისრულის, კლასიფიკაციისა და წარდგენის პრინციპების დარღვევით არის წარმოდგენილი ასევე აფხაზეთის ნაერთი კონსოლიდირებული ფინანსურ ანგარიშგება, კერძოდ:

1.2 არაფინანსური აქტივები

- **განათლების სამინისტროს აპარატმა** 2020 წელს სსიპ – კულტურისა და სპორტის სააგენტოს უსასყიდლოდ გადასცა 13,975 ლარის, ხოლო გალის რაიონის რესურსცენტრს 5,250 ლარის ღირებულების მარაგები. აღნიშნული აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემის შესახებ შესაბამისი ბუღალტრული გატარებები განხორციელებულია, თუმცა სამინისტროს აპარატის ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგებიდან არ არის ჩამოწერილი. შესაბამისად, განათლების სამინისტროს აპარატის ფინანსურ ანგარიშგებაში „1600 – მატერიალური მარაგების“ მუხლის ნაშთი წარმოდგენილია 19,225 ლარით არასწორად გაზრდილი თანხით.
- **გალის საგანმანათლებლო რესურსცენტრს** 2020 წელს სსიპ – საგანმანათლებლო და სამეცნიერო ინფრასტრუქტურის განვითარების სააგენტომ მიღება-ჩაბარების აქტით გადასცა ჯამში 207,199 ლარის¹⁵ ღირებულების კომპიუტერები, გალის სამოქმედო ტერიტორიაზე სკოლებისათვის გადასაცემად. რესურსცენტრის მიერ აქტივების მიღება აისახა: „2100 – ძირითადი აქტივების“ ანგარიშზე – 195,510 ლარით და „2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების“ ანგარიშზე – 11,689 ლარით. აღნიშნული კომპიუტერები პანდემიასთან დაკავშირებული შეზღუდვების გამო რესურსცენტრს არ გადაუცია საბოლოო ბენეფიციარებისათვის. შესაბამისად, ისინი აღრიცხულია რესურსცენტრის 2020 წლის ფინანსური ანგარიშგების საბალანსე მუხლებზე.¹⁶ თუმცა ვინაიდან აღნიშნული აქტივები არის სახელმწიფო ერთეულის მიერ სხვა ერთეულისათვის უსასყიდლოდ გადასაცემი საშუალებები,¹⁷ მათი მიღების მომენტში რესურსცენტრის მიერ უნდა აღრიცხულიყო როგორც მატერიალური მარაგები და საანგარიშგებო წლის ბოლოსათვის ნაცვლად „2100 ძირითადი

¹⁵ 32 ცალი კომპიუტერი - ერთეულის ფასი 365.28 ლარი, სულ 11,688.96 ლარი და 343 ცალი კომპიუტერი - ერთეულის ფასი 570 ლარი, სულ: 195,510 ლარი.

¹⁶ „2100 ძირითადი აქტივები“ და „2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“.

¹⁷ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება N99 „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე“ - დანართი 1, თავი „არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციის მეთოდური განმარტებები“, ქვეთავი II, „მატერიალური მარაგები“, პუნქტი - „შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი“.

აქტივების” და „2200 – გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების” ანგარიშებისა, უნდა დაფიქსირებულიყო „1600 – მატერიალური მარაგების” საბალანსო ნაშთში. შედეგად, გალის რესურსცენტრის ფინანსურ ანგარიშგებაში საბალანსე ნაშთები წარმოდგენილია კლასიფიკაციის დარღვევით.

- **ფინანსთა სამინისტრომ** 2020 წელს აფხაზეთის ა/რ-ის სხვადასხვა ორგანიზაციისგან მიიღო გრანტის სახით – ჯამში 41,179 ლარის ნარჩენი საბალანსო ღირებულების 10 ავტომანქანა, რომელთა მიღება აღირიცხა „2100 – ძირითადი საშუალებების” მუხლზე. მინისტრის შესაბამისი ბრძანებით¹⁸ მიღებულ იქნა აღნიშნული ავტომანქანების რეალიზაციის გადაწყვეტილება, რომლის საფუძველზეც სამინისტროს საფინანსო სამსახურმა 10 ავტომანქანა არამართებულად ჩამოწერა ბალანსიდან არასაოპერაციო ხარჯებით და გადაიტანა საცნობარო მუხლზე „11 – განსაკარგავად გადმოცემული უძრავი ქონება”. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით,¹⁹ „ნებისმიერ სახელმწიფო ერთეულზე შეიძლება ითქვას, რომ მას გააჩნია შემდგომი რეალიზაციისათვის განკუთვნილი საქონლის მარაგი, თუ იგი ყიდის საქონელს ეკონომიკურად მნიშვნელოვან ფასებში.” შესაბამისად, ავტომანქანების აუქციონზე გატანის გადაწყვეტილების საფუძველზე, აქტივის მიზნობრივი გამოყენების დანიშნულების შეცვლის შედეგად, ძირითადი აქტივები უნდა რეკლასიფიცირებულიყო²⁰ „1600 – მარაგების” მუხლზე და საბაზრო ფასის მატების/შემცირების შესაბამისად აღიარებულიყო არასაოპერაციო შემოსავალი/ხარჯი.

აღნიშნული 10 ავტომანქანიდან 2020 წელს გაიყიდა 5 ერთეული, ჯამში – 22,035 ლარად, რომელთა ჯამური ნარჩენი ღირებულება იყო 17,295 ლარი. შესაბამისად, მოქმედი ინსტრუქციის²¹ მიხედვით, სამინისტროს უნდა ეღიარებინა 22,035 ლარის „6400 – სხვა შემოსავლები” და რეალიზებული მარაგების თვითღირებულება 17,295 ლარი აესახა „7200 – საქონლისა და მომსახურების” ანგარიშზე. საცნობარო მუხლზე გადატანილი აქტივებიდან 2020 წლის საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის რეალიზაციის გარეშე დარჩა 6 ავტომანქანა, ჯამში – 25,684 ლარის ნარჩენი ღირებულებით, რაც ნაშთად უნდა ფიქსირდებოდეს „1600 – მარაგების” მუხლზე. ყოველივე ზემოაღნიშნულის შედეგად, ფინანსთა სამინისტროს წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში 25,684 ლარით არამართებულად შემცირებულად არის წარმოდგენილი „1600 – მარაგების” მუხლი, 41,179 ლარით არამართებულად გაზრდილია „8200 – არასაოპერაციო ხარჯები”, 22,035 ლარით შემცირებულია „6400 – სხვა შემოსავლები” და ასევე 17,295 – ლარითაა შემცირებული „7200 – საქონელი და მომსახურება”.

¹⁸ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის მინისტრის 2020 წლის 17 აგვისტოს ბრძანება N01/43.

¹⁹ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება N99 „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე” დანართი 1, თავი „არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციის მეთოდური განმარტებები”, ქვეთავი II „მატერიალური მარაგები”, პუნქტი „შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი”.

²⁰ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ” ინსტრუქციის მუხლი 38, პუნქტი 6, ქვეპუნქტი „ე”.

²¹ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ” ინსტრუქციის მუხლი 20, პუნქტი 6.

- **იუსტიციის მინისტრის აპარატმა** პროგრამის²² ფარგლებში განსახორციელებელი ღონისძიებისათვის 2020 წელს შეიძინა 16,800 ლარის ღირებულების აქტივები (ჰუდები – ზედა ჩასაცმელი) აღნიშნული აქტივების მიღება არ არის ასახული „1600 – მატერიალური მარაგების“ მუხლში და პირდაპირ აღრიცხულია საცნობარო მუხლში „10 – ხარჯებში ჩამოწერილი მცირეფასიანი აქტივები“. 2020 წლის საანგარიშგებო პერიოდში ღონისძიების ფარგლებში გადაცემულ იქნა 10,752 ლარის ღირებულების ჰუდები და ჩამოიწერა საცნობარო მუხლიდან, ხოლო 6,048 ლარის მარაგები დარჩა სამინისტროს ნაშთად. შესაბამისად, აპარატის ფინანსურ ანგარიშგებაში „1600 – მატერიალური მარაგების“ და „5100 – წმინდა ღირებულების“ ნაშთები წარმოდგენილი იყო 6,048 ლარით არამართებულად შემცირებული, ხოლო საცნობარო მუხლი „10 – ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“ – 6,048 ლარით მეტი ღირებულებით.

აღნიშნული შეცდომები მიუთითებს ორგანიზაციებში ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების პროცესში კონტროლის ნაკლოვანებაზე, რის შედეგადაც არაზუსტად, არასრულად და კლასიფიკაციის დარღვევით არის წარდგენილი არაფინანსური აქტივები როგორც აფხაზეთის მთავრობის, განათლების სამინისტროს და ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებებში, ასევე **აფხაზეთის ნაერთ კონსოლიდირებულ** ფინანსურ ანგარიშგებაში.

1.3 ვალდებულებები

„**ბიზნეს-ინკუბატორის**“ 2020 წლის საიჯარო ხელშეკრულებების შემოწმებით გამოვლინდა, რომ მოიჯარე მიქირავებულ ფართზე 2019 წელს განახორციელა სარემონტო სამუშაოები, რის შემდეგაც მხარეებს შორის გაფორმებული შესაბამისი ხელშეკრულების²³ საფუძველზე „**ბიზნეს-ინკუბატორი**“ იღებს ვალდებულებას დახარჯული რემონტის ხარჯები გაიქვითოს მოიჯარის მიერ გადასახდელი ქირის საფასურიდან. აღნიშნული ხელშეკრულების საფუძველზე, მოქმედი ინსტრუქციის²⁴ შესაბამისად, უნდა მომხდარიყო სრული გასაქვითი თანხის (რემონტის ხარჯების) ვალდებულებად აღიარება და ყოველი წლის ბოლოს შესაბამისი გადასახდელის (მოთხოვნის) გამოქვითვა. შესაბამისად, 2020 წლის საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის ნარჩენი სახელშეკრულებო ვალდებულება ჯამში 6,370 ლარის ოდენობით არ ასახულა „**ბიზნეს-ინკუბატორის**“ 2020 წლის წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში. შედეგად, „3200 – სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებების“ მუხლი 6,370 ლარით არამართებულად შემცირებულად და, შესაბამისად, „5100 – წმინდა ღირებულების“ მუხლი 6,370 ლარით გაზრდილად არის წარმოდგენილი, რაც მიუთითებს ორგანიზაციაში ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების პროცესში კონტროლის მექანიზმების ხარვეზებზე. აღნიშნული შეცდომებით არასრულად არის წარდგენილი ვალდებულებები როგორც

²² 19 02 – „სამშვიდობო ინიციატივათა პროგრამა“.

²³ სსიპ – აფხაზეთიდან იძულებით გადაადგილებულ პირთა სტაჟირების, კვალიფიკაციის ამაღლების და დასაქმების ხელშეწყობის ცენტრი „**ბიზნეს-ინკუბატორის**“ სარგებლობაში არსებული ქონების ნაწილის 2019 წლის 25 იანვრის საიჯარო ხელშეკრულება N1.

²⁴ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ ინსტრუქციის მუხლი 2, პუნქტი 1, ქვეპუნქტი „დ“.

„ბიზნეს-ინკუბატორის“ ინდივიდუალური, ასევე ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდირებულ და აფხაზეთის ნაერთ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებებში.

1.4 შემოსავლები და ხარჯები

- **სსიპ – აფხაზეთის სულიერებისა და კულტურის ცენტრის** წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში „8200 – არასაოპერაციო ხარჯების“ მუხლზე არასწორად იყო ასახული 253,909 ლარის ხარჯები, ხოლო ა(ა)იპ – **სულიერების ცენტრის** წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში „8100 – არასაოპერაციო შემოსავლების“ მუხლზე არასწორად იყო ასახული 253,909 ლარის შემოსავლები. ვინაიდან, შესაბამისი დადგენილებების²⁵ საფუძველზე მხოლოდ რეორგანიზაცია განხორციელდა და ა(ა)იპ – სულიერების ცენტრი ჩაითვალა სსიპ – აფხაზეთის სულიერებისა და კულტურის ცენტრის უფლებამონაცვლედ, შესაბამისად, ლიკვიდცია არ განხორციელებულა და ლიკვიდაციის ბალანსის წარდგენა არამართლზომიერი იყო. აღნიშნული შეცდომის საფუძველზე ასევე 253,909 ლარით არასწორად იყო წარდგენილი **აფხაზეთის მთავრობის კონსოლიდირებულ** ფინანსურ ანგარიშგებაში „8100 – არასაოპერაციო შემოსავლების“ და **განათლების სამინისტროს კონსოლიდირებულ** ფინანსურ ანგარიშგებაში „8200 – არასაოპერაციო ხარჯების“ მუხლები.
- **დევენილთა სამინისტროს** წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში დევნილთა კომპაქტურ ჩასახლებებში მცხოვრებთათვის გადაცემული მარაგები ჯამში – 17,973 ლარის ღირებულებით, ნაცვლად „7800 – სხვა ხარჯების“ მუხლისა, შეცდომით იყო ასახული „7600 – გრანტების“ მუხლზე. რის შედეგადაც დევნილთა სამინისტროს წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში „7800 – სხვა ხარჯების“ მუხლი 17,973 ლარით არამართებულად შემცირებულად, ხოლო „7600 – გრანტების“ მუხლი – არამართებულად გაზრდილად იყო წარმოდგენილი.
- **„ბიზნეს-ინკუბატორის“** ბუღალტრული გატარებების არასრულყოფილების (ბუღალტრული ანგარიშები გახსნილია ბუღალტრის შეხედულებებისამებრ)²⁶ შედეგად, ბალანსის დანართი ფორმა N4-ის „7800 – სხვა ხარჯების“ ანგარიშზე ნაცვლად 40,476 ლარისა, შეცდომით ასახულია 50,464 ლარი, რის გამოც ფინანსურ ანგარიშგებაში ზედმეტადაა ასახული 9,989 ლარის ხარჯები და ამავე თანხით არასწორადაა შემცირებული კაპიტალის „5220 – გაუნაწილებელი მოგება/დაუფარავი ზარალი“ ანგარიშის ნაშთი. ასევე ბალანსის დანართ ფორმა N3-ში არასწორადაა ასახული „6400 – სხვა შემოსავლების“ ანგარიშზე 1,425 ლარი, რის შედეგადაც არამართებულად გაზრდილადაა წარმოდგენილი „5100 – წმინდა ღირებულების“ ანგარიშის ნაშთი. აღნიშნული შეცდომების საფუძველზე ასევე არასწორადაა წარდგენილი **ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდირებულ** ფინანსურ ანგარიშგებაში „5100

²⁵ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობის 2019 წლის 26 ნოემბერი N39 დადგენილება „აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის განათლებისა და კულტურის სამინისტროს სახელმწიფო კონტროლს დაქვემდებარებული ზოგიერთი საჯარო სამართლის იურიდიული პირის ლიკვიდაციისა და საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – „სულიერებისა და კულტურის ცენტრის“ რეორგანიზაციის შესახებ“, მუხლი 1, 1¹ და 1².

²⁶ ფიქსირდება ისეთი ანგარიშები (საცნობარო მუხლები), რომლებიც არ არის გათვალისწინებული კანონმდებლობით დადგენილი ინსტრუქციით და არ აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

- წმინდა ღირებულება“, „5220 - გაუნაწილებელი მოგება/დაუფარავი ზარალი“, „6400 - სხვა შემოსავლები“ და „7800 - სხვა ხარჯები“.
- **სავაჭრო პალატის** მიერ 2020 წელს განხორციელდა მის ბალანსზე 20,111 ლარის ნარჩენი საბალანსო ღირებულებით რიცხული ავტომატური აუქციონის წესით – 10,250 ლარად გაყიდვა. აღნიშნული ოპერაცია მოქმედი ინსტრუქციის²⁷ შესაბამისად, საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის ღირებულებას შორის სხვაობით გამოწვეული შემცირებული თანხა 9,861 ლარი უნდა ასახულიყო „7821 - საოპერაციო ხარჯების“ მუხლზე. თუმცა, პალატის მიერ აქტივის სრული საბალანსო ღირებულება არასწორად იქნა აღიარებული „7800 - სხვა ხარჯებად“. შესაბამისად, სავაჭრო პალატის წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში „7800 - სხვა ხარჯების“ მუხლი 10,250 ლარით არამართებულად გაზრდილადაა წარმოდგენილი.
აღნიშნული შეცდომების საფუძველზე ასევე არასწორადაა წარდგენილი **ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში „7800 - სხვა ხარჯები“.**
- **სსიპ - აფხაზეთის გეოლოგიის და მინერალური რესურსების სააგენტოს** 2019 წელს ფინანსთა სამინისტროსგან უსასყიდლოდ გადაეცა საოფისე ფართი, რომლის მიღება-ჩაბარების აქტში უძრავი ქონების საბალანსო ნარჩენი ღირებულება შეცდომით იქნა ჩაწერილი 30,000 ლარით ნაკლები თანხით. აღნიშნული შეცდომა გასწორდა 2020 წელს და შეცდომით დაკლებული ღირებულების თანხა, შეცდომის გასწორების მიზნით, ნაცვლად გრანტით მიღებულ შემოსავლებში ასახვისა, არასწორად იქნა აღიარებული არასაოპერაციო შემოსავლებად. შესაბამისად, სსიპ - აფხაზეთის გეოლოგიის და მინერალური რესურსების სააგენტოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე „6300 - გრანტებით“ მიღებული შემოსავლების მუხლი – 30,000 ლარით შემცირებულად, ხოლო „8100 - არასაოპერაციო შემოსავლების“ მუხლი – 30,000 ლარით გაზრდილად არასწორად არის წარმოდგენილი. აღნიშნული შეცდომების საფუძველზე ასევე არასწორადაა წარდგენილი **ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში „6300 - გრანტები“ და „8100 - არასაოპერაციო შემოსავლები“.**
- **პროგრამების სააგენტომ** 2020 წელს საბალანსე მუხლებიდან – „1600 - მარაგები“, ჯამში – 27,370 ლარის და „2200 - გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“, ჯამში – 20,698 ლარის ღირებულების, აქტივების ექსპლუატაციაში გადაცემის მიზეზით, ჩამოწერა და ასახა საცნობარო მუხლებზე. აღნიშნული ოპერაცია მოქმედი ინსტრუქციის²⁸ მოთხოვნებით უნდა აღრიცხულიყო, როგორც აქტივების საკუთარი მოხმარებისთვის გამოყენება „7200 - საქონელი და მომსახურების“ მუხლზე. თუმცა სააგენტომ არასწორი გატარებით ჩამოწერა ჯამში 48,068 ლარის აქტივები „8200 - არასაოპერაციო ხარჯების“ მუხლზე. შესაბამისად, პროგრამების სააგენტოს ფინანსურ ანგარიშგებაში 48,068 ლარით არამართებულად (შემცირებულად) არის წარმოდგენილი „7200 - საქონელი და

²⁷ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ ინსტრუქციის მუხლი 23, პუნქტი 10, ქვეპუნქტები: „ა“ და „ბ“.

²⁸ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ ინსტრუქციის მუხლი 20, პუნქტი 8 და მუხლი 25, პუნქტი 2.

მომსახურების“ მუხლი და გაზრდილია „8200 – არასაოპერაციო ხარჯების“ მუხლი. აღნიშნული შეუსაბამობით არის წარდგენილი ასევე ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება.

ზემოაღნიშნული შეცდომები მიუთითებს ორგანიზაციებში ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების პროცესში არასაკმარის კონტროლის მექანიზმებზე, რის შედეგადაც არაზუსტად, არასრულად და კლასიფიკაციის დარღვევით არის წარდგენილი შემოსავლები და ხარჯები როგორც აფხაზეთის მთავრობის, განათლების სამინისტროს და ფინანსთა სამინისტროს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებებში, ასევე **აფხაზეთის ნაერთ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში**.

1.5 საცნობარო მუხლები

- **აფხაზეთის მთავრობის** 2020 წლის საანგარიშგებო პერიოდში ამორტიზებული 90,312 ლარის ჯამური ღირებულების ძირითადი აქტივები²⁹ არ არის ასახული შესაბამის საცნობარო მუხლში. შედეგად, აფხაზეთის მთავრობის ფინანსური ანგარიშგების საცნობარო მუხლი „08 – ამორტიზებული ძირითადი აქტივები“ წარმოდგენილია 90,312 ლარით არამართებულად შემცირებულად.
 - **ჯანდაცვის სამინისტროს** ფინანსური ანგარიშგების მარაგების მუხლიდან ხარჯებში (7822) ჩამოწერილია ჯამში 395,881 ლარის ღირებულების აქტივები. დოკუმენტების შესწავლით გამოვლინდა, რომ სამინისტრომ 177,115 ლარის ღირებულების მარაგების ჩამოწერა განახორციელა შესაბამისი ბუღალტრული საფუძვლების³⁰ გარეშე და ჩამოწერილი 177,115 ლარის ღირებულების მარაგები აღრიცხა საცნობარო მუხლზე „04 – ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში“. აუდიტის ობიექტის განმარტებით, აღნიშნული მარაგები ჩამოიწერა იმ საფუძვლით, რომ მათი გატანა 2020 წლის 22 დეკემბერს განახორციელეს EUMM-ის წარმომადგენლებმა და შესაბამისმა სახელმწიფო უწყებებმა, რომლებმაც უზრუნველყვეს ამ მარაგების ბენეფიციარებისათვის და შესაბამისი დაწესებულებებისათვის გადაცემა. თუმცა აღნიშნული ფაქტის დამადასტურებელი რაიმე სახის დოკუმენტი სამინისტროს არ გააჩნდა. აუდიტის ჯგუფის მიერ აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით ინფორმაციის მოთხოვნის შემდგომ, EUMM-მა სამინისტროს წერილობით დაუდასტურა მარაგების გადაცემის ფაქტი, თუმცა აღნიშნულის ან/და უშუალოდ ბენეფიციარებისათვის მიწოდების რაიმე სახის დოკუმენტი კვლავ ვერ იქნა წარმოდგენილი.
- ვინაიდან მოქმედი ინსტრუქციით, საცნობარო მუხლში აღირიცხება მატერიალური მარაგები, რომლებიც ექსპლუატაციაშია და იყენებს ორგანიზაცია, ხოლო აღნიშნული აქტივები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის არ იმყოფებოდადანარ სამინისტროს საკუთრებაში, შესაბამისად, ჯანდაცვის სამინისტროს ფინანსური ანგარიშგების საცნობარო მუხლი „04 – ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში“ წარმოდგენილია 177,115 ლარით არასწორად გაზრდილი ღირებულებით.

²⁹ „ნისან ლიფი“ და ვებგვერდი.

³⁰ პირველადი დოკუმენტის - მიღება-ჩაბარების აქტების გარეშე.

- **ჯანდაცვის სამინისტროს** მიერ სახელმწიფო შესყიდვის ხელშეკრულების³¹ შეწყვეტის შემდეგ,³² შპს „ნიუ ჰოსპიტალსი“ ითხოვდა ხელშეკრულების შეწყვეტით გამოწვეული ზიანის – 4,687 ლარის ოდენობით მიუღებელი შემოსავლის ანაზღაურების სამინისტროსთვის დაკისრებას. თბილისის საქალაქო სასამართლოს მიერ³³ შპს „ნიუ ჰოსპიტალსი“ სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარი ეთქვა, რის შემდეგაც სამინისტრომ საჭიროდ არ მიიჩნია სადავო თანხაზე პირობითი ვალდებულების აღიარება. შპს „ნიუ ჰოსპიტალსმა“ გადაწყვეტილება გაასაჩივრა თბილისის სააპელაციო სასამართლოში, სადაც ამ ეტაპზე მიმდინარეობს საქმის განხილვა. ვინაიდან დავა წარმოქმნილია წარსულში მომხდარი მოვლენის შედეგად და შეუძლია გავლენა იქონიოს სამინისტროს ფინანსურ შედეგებზე ან მდგომარეობაზე იმის მიხედვით, მომავალში მოხდება თუ არა ერთი ან მეტი ისეთი განუსაზღვრელი მოვლენა, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება ორგანიზაციის კონტროლს,³⁴ შესაბამისად, აღნიშნული თანხა წარმოადგენს პირობით ვალდებულებას და უნდა ასახულიყო სამინისტროს ფინანსურ ანგარიშგებაში. შედეგად, სამინისტროს ფინანსური ანგარიშგების საცნობარო მუხლი „06 – პირობითი ვალდებულებები“ წარმოდგენილია 4,687 ლარით არასწორად შემცირებული თანხით.
- **განათლების სამინისტროს** ნაერთი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების საცნობარო მუხლი „08 – ამორტიზებული ძირითადი აქტივები“ წარმოდგენილია 43,409 ლარით არამართებულად შემცირებული ღირებულებით. აღნიშნული გამოწვეული იყო 42,386 ლარის საწყისი ნაშთის სამინისტროს აპარატის საცნობარო მუხლიდან შეცდომით გამოკლებითა და 1,023 ლარის არასწორი ელიმინირებით. კერძოდ, აღნიშნული თანხით შემცირებული იყო, როგორც სამინისტროს აპარატის კულტურისა და სპორტის სააგენტოს, ასევე სამინისტროს ფინანსური ანგარიშგების მონაცემები.

ზემოაღნიშნული შეცდომები მიუთითებს ორგანიზაციებში ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების პროცესში შეუსაბამო კონტროლის მექანიზმებზე, რის შედეგადაც არაზუსტად და არასრულად არის წარდგენილი საცნობარო მუხლები როგორც აფხაზეთის მთავრობის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, ასევე **აფხაზეთის ნაერთ კონსოლიდირებულ** ფინანსურ ანგარიშგებაში.

1.6 მასშტაბის შეზღუდვა

განათლების სამინისტროს მიერ 2020 წელს ხორციელდებოდა „გალის რაიონის სკოლამდელი აღზრდისა და სახელოვნებო ადმინისტრაციულ-ტექნიკური პერსონალის ფინანსური დახმარების ქვეპროგრამა“, რომლის ფარგლებში 194 ბენეფიციარზე გაიხარჯა 337,050 ლარი. ბენეფიციარების (სკოლამდელი აღზრდის დაწესებულების გამგეები, მუსიკალური და სამხატვრო სკოლების

³¹ 2018 წლის 4 აპრილს N4/3 ხელშეკრულება.

³² სახელმწიფო შესყიდვის ხელშეკრულების დადების უფლების მოპოვების მიზნით შპს „ნიუ ჰოსპიტალსი“ მხრიდან არაკეთილსინდისიერი ქმედების ჩადენის მიზეზით.

³³ 2020 წლის 21 ივლისის სასამართლო გადაწყვეტილება.

³⁴ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ ინსტრუქციის მუხლი 11, პუნქტი 1.

დირექტორები, პედაგოგები) უზრუნველყოფა წარმოებდა ყოველთვიური/ყოველკვარტლური ფინანსური დახმარებით, რომლის ოდენობაც განსაზღვრული იყო ქვეპროგრამით. ბენეფიციართა სია განისაზღვრებოდა 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. ვინაიდან პოლიტიკური მდგომარეობის გამო შეუძლებელია გალის ტერიტორიაზე განთავსებული დაწესებულებების ფიზიკური შემოწმება და, შესაბამისად, ამ დაწესებულებებში დასაქმებული პერსონალის საქმიანობის ნამდვილობის დადასტურება, ხოლო სამინისტრო ბენეფიციართა დახმარებას ახორციელებდა გალის საგანმანათლებლო რესურსცენტრის მიერ მოწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე (რომლის შემდგომ შესწავლასა და გადამოწმებას სამინისტრო ვერ ახერხებდა), შესაძლოა არსებობდეს საბიუჯეტო სახსრების არამიზნობრივად და არაეფექტიანად გამოყენების რისკები. შესაბამისად, სხვა ალტერნატიული პროცედურებითაც ვერ იქნა მოპოვებული რწმუნება აღნიშნული ქვეპროგრამის ფარგლებში გაცემული ფინანსური დახმარების მიზნობრიობისა და სისწორის თაობაზე.

ვინაიდან, განათლების სამინისტროს მხრიდან არ არის შემუშავებული კონტროლის ეფექტიანი მექანიზმი, რომელიც უზრუნველყოფს პროგრამის ბენეფიციარების იდენტიფიცირებასა და გაცემული თანხების ფაქტობრივად დადასტურებას, იქმნება საბიუჯეტო სახსრების არამართლზომიერად და არამიზნობრივად ხარჯვის რისკები.

აუდიტი წარმართეთ უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო სტანდარტების (ISSAI) შესაბამისად. პასუხისმგებლობა, რომელსაც აღნიშნული სტანდარტები ჩვენთვის ითვალისწინებს, დაწვრილებით არის აღწერილი ჩვენი დასკვნის ნაწილში სახელწოდებით – „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით“. ჩვენ ვართ უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო ორგანიზაციის (INTOSAI) მოთხოვნების შესაბამისად ორგანიზაციისგან დამოუკიდებელი აუდიტორები და შესრულებული გვაქვს INTOSAI-ის მიერ დაწესებული სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია პირობითი მოსაზრების გამოსათქმისთვის საჭირო საფუძვლის შესაქმნელად.

2. მნიშვნელოვანი გარემოებები

ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ქვემოაღნიშნულ საკითხებთან დაკავშირებით.

2.1 ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების ხარვეზები

აფხაზეთის ა/რ ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების მიერ წარდგენილი ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების შემოწმებით გამოვლინდა, რომ რიგი ორგანიზაციების ფინანსურ ანგარიშგებებზე არასწორი ინფორმაცია იყო ასახული, კერძოდ:

- **განათლების სამინისტროს აპარატმა** 2020 წელს სსიპ – კულტურისა და სპორტის სააგენტოს უსასყიდლოდ გადასცა 592,931 ლარის ღირებულების არასაცხოვრებელი შენობები, 24,965 ლარის ღირებულების მანქანა-დანადგარები და 783 ლარის ღირებულების ინტელექტუალური საკუთრება. გადაცემის ფაქტის მიუხედავად სამინისტროს აპარატის 2020 წლის ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების „2100 – ძირითადი აქტივების“ ნაშთიდან აღნიშნული აქტივები არ არის ჩამოწერილი, შესაბამისად, განათლების სამინისტროს აპარატის აქტივების ნაშთი წარმოდგენილია 618,679 ლარით არამართებულად გაზრდილი თანხით.
- **სსიპ – გურამ ყურაშვილის სახელობის აფხაზეთის სახელმწიფო საგუნდო კაპელას** წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში „6300 – გრანტების“ მუხლზე არ იყო ასახული აფხაზეთის ა/რ განათლებისა და კულტურის სამინისტროსაგან 2020 წელს მიღებული 3,000 ლარის შემოსავლები.
- **სსიპ – სოხუმის კონსტანტინე გამსახურდიას სახელობის სახელმწიფო პროფესიული დრამატული თეატრის** წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში „6300 – გრანტების“ მუხლზე არ იყო ასახული აფხაზეთის ა/რ განათლებისა და კულტურის სამინისტროსაგან 2020 წელს მიღებული 3,000 ლარის შემოსავლები.

ფინანსთა სამინისტროს აპარატის მიერ 2020 წელს განხორციელდა 5,488 ლარის ღირებულების აქტივების ლიკვიდაცია, რომლის დოკუმენტაციის შესწავლით გამოვლინდა, რომ სამინისტრომ არასწორად განახორციელა ჯამში 679 ლარის აქტივების სალიკვიდაციო რეესტრში ასახვა და ფინანსური ანგარიშგების საცნობარო მუხლის „10 – ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების“ ნაშთიდან ჩამოწერა. ასევე ფინანსთა სამინისტროს აპარატის ფინანსური ანგარიშგების საცნობარო მუხლზე „11 – განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება“ აღრიცხული იყო ჯამში – 1,790 ლარის აქტივები,³⁵ რომლებიც 2020 წლის საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის გასული იყო სამინისტროდან³⁶ და მათზე არ გააჩნდა საკუთრების უფლება. შესაბამისად, ფინანსთა სამინისტროს ფინანსურ ანგარიშგებაში საცნობარო მუხლები წარმოდგენილი იყო ჯამში 2,469 ლარით არასწორი ღირებულებით.³⁷ აღნიშნული შეუსაბამობებით არის წარდგენილი ასევე **ფინანსთა სამინისტროს კონდოლიდირებული და აფხაზეთის ნაერთი კონსოლიდირებული** ფინანსური ანგარიშგებები.

³⁵ ძირითადი საშუალება (ავტომობილი „კია პიკანტო“) – 1,485 ლარის და მცირეფასიანი აქტივები – 305 ლარის ღირებულებით.

³⁶ გადაცემული ან განადგურებული იყო.

³⁷ „10 – ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“ 679 ლარით შემცირებული და „11 – განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება“ – 1,790 ლარით გაზრდილი ღირებულებით.

- **პროგრამების სააგენტოს** წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების დანართ ფორმა N2-ში არ ფიქსირდება ინფორმაცია – ჯამში 16,500 ლარის „7800 – სხვა ხარჯების“ მუხლით 2020 წელს უსასყიდლოდ გაცემული აქტივების შესახებ.
- **სსიპ – საინფორმაციო უზრუნველყოფის ცენტრის** წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების დანართ ფორმა N2-ში, რომელიც მოთხოვნილია ფინანსთა სამინისტროს მიერ, არ ფიქსირდება დეტალური ინფორმაცია ჯამში 357,213 ლარის „7600 – გრანტების“ მუხლით ლიკვიდაციის საფუძველზე მისი სამართალმემკვიდრისათვის 2020 წელს გადაცემული აქტივების შესახებ.
- **სსიპ – გეოლოგიისა და მინერალური რესურსების სააგენტოს** წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების დანართ ფორმა N2-ში, რომელიც მოთხოვნილია ფინანსთა სამინისტროს მიერ, არ ფიქსირდება დეტალური ინფორმაცია – ჯამში 248,581 ლარის „7800 სხვა ხარჯების“ მუხლით 2020 წელს დევნილთა კომპაქტურ ჩასახლებებში ჩატარებულ სადებიზინფექციო მომსახურებაზე გაწეული ხარჯების შესახებ.
- **იუსტიციის მინისტრის აპარატის** წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების დანართ ფორმა N2-ში არ ფიქსირდება ინფორმაცია – ჯამში 3,641 ლარის „6300 – გრანტების“ მუხლით აფხაზეთის ა/რ ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტროსაგან 2020 წელს უსასყიდლოდ მიღებული აქტივების – კვების პროდუქტების შესახებ.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის შესაბამისად, ორგანიზაციებში ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა წარმოებს კანონმდებლობით დადგენილი ინსტრუქციის შეუსაბამოდ, რაც მიუთითებს ბუღალტრული აღრიცხვის/ანგარიშგების პროცესში კონტროლის მექანიზმების არარსებობაზე.

2.2 ბუღალტრული აღრიცხვის ნაკლოვანებები

აფხაზეთის ა/რ ბიუჯეტით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციების მიერ წარდგენილი ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებთან შედარებით გამოვლინდა შემდეგი სახის ხარვეზები:

- **უმაღლესი საბჭოს** საფინანსო სამსახურის მიერ განხორციელებული ბუღალტრული გატარებები არასრულია, ასევე ფიქსირდება შეცდომით განხორციელებული გატარება. შედეგად, საბუღალტრო ანგარიშებზე: 1250, 1462, 1627, 2230, 2240, 3210, 3252, 4100, 5100, 7200 და 7800 ფიქსირდება შეუსაბამოები ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებსა და წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებას შორის (იხ. დანართი N1).
- **დევნილთა სამინისტროს** ბუღალტრული გატარებების ბაზა არასწორი და არასრულია, მასში არ არის ასახული საანგარიშგებო წელს მომხდარი ყველა ოპერაცია, რის შედეგადაც ფინანსური ანგარიშგების მუხლები არ ემთხვევა ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებს (იხ. დანართი N1). 2020 წელს სამინისტროში ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოებდა მემორიალური ორდერებით, თუმცა კანონმდებლობის მოთხოვნების³⁸ შესაბამისად არ იყო ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით დალაგებული და აკინძული, რის გამოც ვერ იქნა მოძიებული/წარმოდგენილი ყველა მემორიალური ორდერი.

³⁸ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ ინსტრუქციის მუხლი 5, პუნქტი 13.

- **ფინანსთა სამინისტროს აპარატის** საფინანსო სამსახურის მიერ განხორციელებული ბუღალტრული გატარებები არასრულია, კერძოდ, დეპოზიტზე პროცენტის სახით დარიცხული შემოსავლების (ჯამში: 267,934 ლარი) მიღების გატარებები „6400 – სხვა შემოსავლების“ ანგარიშზე არ არის განხორციელებული, ხოლო ანგარიშებზე: 1627, 3210, 3253, 5100, 7100 და 7200 ფიქსირდება შეუსაბამოები ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებსა და წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებას შორის (იხ. დანართი N1), ასევე ფიქსირდება ღირებულების (შეფასების) გარეშე უძრავი ქონების მიღებისა და გადაცემის ფაქტები, შესაბამისად, აღნიშნული ოპერაციები არ არის ასახული წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში, ვინაიდან არ მომხდარა მათი ღირებულებითი შეფასება. მიუხედავად იმისა, რომ მოქმედი ინსტრუქციით, ოპერაციები ბუღალტრულ ჩანაწერებში აღირიცხება პირველად დოკუმენტებში მითითებული ეკონომიკური მოვლენის მოხდენის თარიღით, წლის განმავლობაში 10 ერთეული ავტომატური სხვადასხვა დროს და სხვადასხვა სტრუქტურებისაგან მიღება, ფინანსთა სამინისტროს მიერ განხორციელდა წლის ბოლოს აქტივების მიღების ერთ ოპერაციად გატარება ჯამური ღირებულებით.
- **იუსტიციის მინისტრის აპარატის** საფინანსო სამსახურის მიერ განხორციელებული ბუღალტრული გატარებები არასრულია, კერძოდ, „6300 – გრანტებით“ მიღებული შემოსავლებისა და „7600 – გრანტებით გაცემული ხარჯების“ მუხლებზე გატარებები არ არის განხორციელებული, ხოლო ანგარიშებზე: 3210, 3240, 5100, 7200 და 7800 ფიქსირდება შეუსაბამოები ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებსა და წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებას შორის (იხ. დანართი N1).
- **პროგრამების სააგენტოში** ბუღალტრული აღრიცხვა მიმდინარეობდა არასისტემურად და არ ასახულა 2020 წელს განხორციელებული ყველა ოპერაცია. შესაბამისად, ბუღალტრული გატარებების ბაზა არასრული და არასწორია, რის შედეგადაც ფინანსური ანგარიშგების მუხლების ნაშთების უმრავლესობა არ ემთხვევა ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებს (იხ. დანართი N1). 2020 წელს სამინისტროში ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოებდა მემორიალური ორდერებით, თუმცა კანონმდებლობის მოთხოვნების³⁹ შესაბამისად არ იყო ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით დალაგებული და აკინძული. ასევე აღსანიშნავია, რომ სააგენტოს ბალანსზე რიცხული 34 ერთეული – 19,439 ლარის ღირებულების ძირითადი საშუალებებისა (ვაზიანში განთავსებული) და ბალანსგარეშე საცნობარო მუხლზე რიცხული 111 დასახელების (453 ერთეული) – 51,055 ლარის ღირებულების ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისათვის მოქმედი ინსტრუქციის მოთხოვნების⁴⁰ შესაბამისად არ იყო გახსნილი საინვენტარო ბარათები და აღნიშნულ აქტივებს არ ჰქონდა მინიჭებული საინვენტარო ნომრები, რის გამოც შეუძლებელი იყო კონკრეტული აქტივების იდენტიფიცირება.

³⁹ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ ინსტრუქციის მუხლი 5, პუნქტი 13.

⁴⁰ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ ინსტრუქციის მუხლი 18, პუნქტი 3.

- „ბიზნეს-ინკუბატორის“ ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემები და წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების მონაცემები შეუსაბამოა ერთმანეთთან. რაც გამოწვეულია ბუღალტრული გატარებების არასრულყოფილებით, კერძოდ, ბუღალტრული გატარებები არ წარმოებს მოქმედი ინსტრუქციით განსაზღვრულ შესაბამის ანგარიშებზე და ბუღალტრული ანგარიშები გახსნილია ბუღალტრის შეხედულებებისამებრ, შესაბამისად, ვერ ხორციელდება კონკრეტული ოპერაციების შინაარსის იდენტიფიცირება და ფინანსური ანგარიშგების მონაცემებთან შესაბამისობის დადგენა.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს, რომ ორგანიზაციების ფინანსური ანგარიშგებები არ არის მომზადებული ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებზე დაყრდნობით და ბუღალტრული გატარებების წარმოება ამ სტრუქტურებში ატარებს შაბლონურ ხასიათს. შესაბამისად, ორგანიზაციებში ბუღალტრული აღრიცხვა ხორციელდება მოქმედი კანონმდებლობით⁴¹ დადგენილი ინსტრუქციის მოთხოვნების შეუსაბამოდ.

2.3 შრომის ანაზღაურება

2.3.1 შრომის ანაზღაურების ფონდის კანონშეუსაბამო ზრდა

მოქმედი კანონმდებლობით,⁴² 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 34-ე მუხლის მე-3 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევებისა, აღნიშნული გულისხმობს, რომ 2019-2020 წლებში 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 ხაზინის 2018-2020 წლების საკასო ხარჯების შედარებით ირკვევა, რომ 2020 წელს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმების გარეშე, კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევით არის გაზრდილი შრომის ანაზღაურების ფონდი (შრომის ანაზღაურების, შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ანაზღაურებისა და სუბსიდიის მუხლებით გაცემული ხელფასები) სხვადასხვა სტრუქტურებში, რის შედეგადაც ჯამში დაფიქსირდა 1,837,485 ლარის შრომის ანაზღაურების ფონდის კანონშეუსაბამო ზრდა და საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვა.

კერძოდ: სახაზინო კოდით – 2.1 „შრომის ანაზღაურების“ ხარჯები 2020 წელს კონკრეტული ორგანიზაციებისთვის გაზრდილია ჯამში 1,070,021 ლარით (იხ.

⁴¹ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული „ავტონომიური რესპუბლიკის და ადგილობრივი ხელისუფლების საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“ ინსტრუქციის მუხლი 3, პუნქტი 1; მუხლი 4, პუნქტი 1, ქვეპუნქტები „ბ“ და „დ“; მუხლი 5, პუნქტები: 1, 3, 10, 11, 13 და 21.

⁴² საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში შრომის ანაზღაურების შესახებ“, მუხლი 34, პუნქტები: 1 და 3.

ცხრილი N3), ხოლო მთლიანი რესპუბლიკის მასშტაბით გაზრდილია ჯამში 495,719 ლარით.⁴³

ცხრილი N3. შრომის ანაზღაურების მუხლის ხარჯები (ლარი)⁴⁴

ორგანიზაციის კოდი	ორგანიზაციის დასახელება	2020 წელი	2019 წელი	2018 წელი	ზრდა 2020/2018	ზრდა 2020/2018 %
01 00	აფხაზეთის ა/რ უმაღლესი საბჭო	1,774,049	1,395,609	1,429,145	344,904	24%
02 01	აფხაზეთის ა/რ მთავრობის აპარატი	1,116,055	1,011,337	890,545	225,511 ⁴⁵	25%
02 04	აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობის საქვეუწყებო დაწესებულება - „აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის არქივის სამმართველო“.	102,000	104,926	92,373	9,627	10%
05 00	აფხაზეთის ა/რ ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტრო	410,996	408,103	369,199	41,797	11%
06 01	აფხაზეთის ა/რ განათლებისა და კულტურის სამინისტროს ცენტრალური აპარატი	678,269	712,651	599,728	78,541	13%
06 02	ზემო აფხაზეთის რესურსცენტრი	52,800	53,946	42,450	10,350	24%
06 03	გალის რაიონის რესურსცენტრი	80,535	82,987	68,800	11,735	17%
08 01	ზემო აფხაზეთში აფხაზეთის ა/რ მთავრობის წარმომადგენლობა	145,440	153,213	140,540	4,900	3%
18 01	აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტრო	1,021,921	939,882	763,906	258,015	34%
18 02	აფხაზეთის ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტროს საქვეუწყებო დაწესებულება - ინფრასტრუქტურისა და დარგობრივ საკითხთა დეპარტამენტი	198,843	166,909	136,901	61,942	45%
18 05	სსიპ - აფხაზეთიდან იძულებით გადაადგილებულ პირთა სტაჟირების, კვალიფიკაციის ამაღლების და დასაქმების ხელშეწყობის ცენტრი „ბიზნეს-ინკუბატორი“	84,500	63,075	61,800	22,700	37%
ჯამი: ⁴⁶					1,070,021	

ასევე, სახაზინო კოდით – 2.2.1 „შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ანაზღაურების“ ხარჯები 2020 წელს კონკრეტული ორგანიზაციებისთვის გაზრდილია ჯამში 470,231 ლარით (იხ. ცხრილი N4), ხოლო მთლიანი რესპუბლიკის მასშტაბით გაზრდილია ჯამში 477,767 ლარით.⁴⁷

⁴³ მთლიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტის დონეზე შრომის ანაზღაურების ხარჯების სხვა სტრუქტურებისათვის კლებისა და 2019-2020 წლებში შექმნილი ორგანიზაციებისათვის მატების გათვალისწინებით.

⁴⁴ ხაზინის ამონაწერი 2020 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახდელების შესრულების შესახებ (ფორმა E6).

⁴⁵ მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში, ზრდა ძირითადად განპირობებული იყო აფხაზეთის ა/რ მთავრობის რეორგანიზაციის შედეგად დამატებითი სტრუქტურული ერთეულის შექმნის, აფხაზეთის ა/რ მთავრობის თავმჯდომარის თანამშრომელთა თანამდებობის დამატებითა და ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა საშტატო თანამდებობაზე დანიშვნით.

⁴⁶ ცხრილში ასახულია მხოლოდ იმ ორგანიზაციების შესახებ ინფორმაცია, რომელთაც უფიქსირდებათ 2020 წელს საკასო ხარჯების ზრდა 2018 წლის მონაცემებთან შედარებით. შესაბამისად, დაჯამებულ თანხაში არ შედის იმ ორგანიზაციების მონაცემები, რომელთაც შეუმცირდათ შრომის ანაზღაურება ან/და შეიქმნა 2019-2020 წლებში (2018 წელს არ უფიქსირდება მუხლზე „ხარჯი“).

⁴⁷ მთლიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტის დონეზე შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ანაზღაურების ხარჯების სხვა სტრუქტურებისათვის კლებისა და 2019-2020 წლებში შექმნილი ორგანიზაციებისათვის მატების გათვალისწინებით.

ცხრილი N4. შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ანაზღაურების მუხლი ხარჯები (ლარი)⁴⁸

ორგანიზაციის კოდი	ორგანიზაციის დასახელება	2020 წელი	2019 წელი	2018 წელი	ზრდა 2020/2018	ზრდა 2020/2018 %
01 00	აფხაზეთის ა/რ უმაღლესი საბჭო	287,967	303,627	191,081	96,886	51%
02 01	აფხაზეთის ა/რ მთავრობის აპარატი	201,407	125,181	60,520	140,887 ⁴⁹	233%
05 00	აფხაზეთის ა/რ ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტრო	90,141	54,138	63,851	26,290	41%
06 01	აფხაზეთის ა/რ განათლებისა და კულტურის სამინისტროს ცენტრალური აპარატი	92,775	99,986	91,927	848	1%
06 03	გალის რაიონის რესურსცენტრი	39,420	38,008	33,904	5,516	16%
08 01	ზემო აფხაზეთში აფხაზეთის ა/რ მთავრობის წარმომადგენლობა	37,200	37,926	35,050	2,150	6%
11 01	აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის იმულებით გადაადგილებულ პირთა - დევნილთა სამინისტრო	334,998	306,615	252,128	82,870	33%
18 01	აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტრო	88,783	78,113	33,275	55,508	167%
18 06	სსიპ - აფხაზეთის ა/რ სავაჭრო-სამრეწველო პალატა	2,100	400	500	1,600	320%
19 01	იუსტიციისა და სამოქალაქო ინტეგრაციის საკითხებში აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მინისტრის აპარატი	174,144	105,312	116,467	57,677	50%
ჯამი: ⁵⁰					470,231	

აგრეთვე სახაზინო კოდით – 2.5 „სუბსიდიები“ – სსიპ-ებში/ა(ა)იპ-ებში დასაქმებულ პირთა შრომის ანაზღაურების ხარჯები მთლიანი რესპუბლიკის მასშტაბით გაზრდილია, ჯამში – 863,999 ლარით (იხ. ცხრილი N5).

ცხრილი N5. სუბსიდიების მუხლის ხარჯები (ლარი)⁵¹

სახაზინო მუხლი	2020	2019	2018	ზრდა 2020/2018	ზრდა 2020/2018 %
2.5.3.4 სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - თანამდებობრივი სარგო	1,852,297	1,613,425	1,534,193	318,104	21%
2.5.3.6 სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - პრემია	2,871	19,824	15,225	-12,354	-81%
2.5.3.7 სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - დანამატი	20,300	16,786	23,579	-3,279	-14%
2.5.3.11 სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება ფულადი ფორმით	13,878	21,357	8,491	5,387	63%
2.5.3.12 სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით	1,177,955	872,649	634,039	543,917	86%

⁴⁸ საზინის ამონაწერი 2020 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახდელების შესრულების შესახებ (ფორმა E6).

⁴⁹ მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში, ზრდა ძირითადად განპირობებული იყო აფხაზეთის ა/რ მთავრობის რეორგანიზაციით.

⁵⁰ ცხრილში ასახულია ინფორმაცია მხოლოდ იმ ორგანიზაციების შესახებ, რომელთაც უფიქსირდებათ 2020 წელს საკასო ხარჯების ზრდა 2018 წლის მონაცემებთან შედარებით. შესაბამისად, დაჯამებულ თანხაში არ შედის იმ ორგანიზაციების მონაცემები, რომელთაც შეუმცირდათ შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ანაზღაურების ხარჯი ან/და შეიქმნა 2019-2020 წლებში (2018 წელს არ უფიქსირდება მუხლი „ხარჯი“).

⁵¹ საზინის ამონაწერი 2020 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახდელების შესრულების შესახებ (ფორმა E6).

დასაქმებულ პირთა თანამდებობრივი
სარგო

2.5.3.14	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა ჯილდო/პრემია	20,740			0	0%
2.5.3.15	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა დანამატი	17,154	2,500	1,400	15,754	1125%
2.5.3.19	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება ფულადი ფორმით	550	1,997	4,079	-3,529	-87%
ჯამი:					863,999	

მიუხედავად იმისა, რომ სას-ის მიერ წინა წლის აუდიტის ანგარიშით გამახვილდა ყურადღება აღნიშნულ კანონშესაბამოზზე, მიმდინარე წელს კვლავ დაფიქსირდა შრომის ანაზღაურების დამატებითი ზრდის შემთხვევები, რაც მიუთითებს აფხაზეთის ა/რ მხარჯავი დაწესებულებების პასუხისმგებელი პირების მხრიდან დაკისრებული მოვალეობებისადმი უპასუხისმგებლო დამოკიდებულებაზე და აგრეთვე იმ ფაქტზე, რომ სათანადო ღონისძიებები არ გატარებულა.

2.3.2 შრომის ანაზღაურების კანონშესაბამო ზრდა

მოქმედი კანონმდებლობის⁵² მიხედვით, 2018-2020 წლებში სახელმწიფო-პოლიტიკური თანამდებობის პირებისა და პოლიტიკური თანამდებობის პირების თანამდებობრივი სარგოები უნდა განისაზღვროს შესაბამისი სამტატო ნუსხით და დადგინდეს არაუმეტეს ამ თანამდებობის პირებისათვის 2017 წელს გაცემული საშუალო თვიური შრომის ანაზღაურების მიხედვით. განსხვავებული წესით თანამდებობრივი სარგო შეიძლება დადგინდეს მხოლოდ საქართველოს შესაბამისი წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის კანონის პროექტის განხილვის პროცესში.

მიუხედავად ზემოაღნიშნულისა, აფხაზეთის ა/რ უმაღლეს საბჭოში პოლიტიკური თანამდებობის პირებზე 2020 წელს ფიქსირდება ხელფასების საშუალოდ 45%-იანი ზრდა. კერძოდ, 2020 წლის მარტიდან უმაღლესი საბჭოს თავმჯდომარის ბრძანებით⁵³ დამტკიცებული სამტატო ნუსხის შესაბამისად, სარგოების გაზრდით (მატება 445-დან 1,995-მდე ლარით) 2020 წლის 10 თვის განმავლობაში ჯამში – 199,300 ლარის საბიუჯეტო სახსრები დაიხარჯა მოქმედი კანონმდებლობის მოთხოვნათა შესაბამოდ.

ასევე აფხაზეთის ა/რ მთავრობის აპარატში პოლიტიკური თანამდებობის პირზე 2020 წელსაც გრძელდებოდა კანონმდებლობის მოთხოვნების გაუთვალისწინებლად გაზრდილი თანამდებობრივი სარგოს 5,750 ლარის (გაზრდილი 1,250 ლარით) გაცემა და ჯამში 15,000 ლარის საბიუჯეტო სახსრები დაიხარჯა კანონმდებლობის მოთხოვნათა შესაბამოდ.

სას-ის მიერ წინა წლის ფინანსური აუდიტის ანგარიშით დაფიქსირებული აფხაზეთის ა/რ მთავრობის პოლიტიკური თანამდებობის პირის თანამდებობრივი სარგოს კანონმდებლობის შესაბამოდ მომატებაზე

⁵² საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში შრომის ანაზღაურების შესახებ“, მუხლი 34, პუნქტი 6.

⁵³ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის უმაღლესი საბჭოს თავმჯდომარის 2020 წლის 2 მარტის N01/21 ბრძანება.

შესაბამისი რეაგირების ნაცვლად, 2020 წელს კვლავ დაფიქსირდა თანამდებობრივი სარგოების მატება პოლიტიკური თანამდებობის პირებზე.

2.3.3 შვებულების ანაზღაურების კანონმდებლობასთან შესაბამიობა

უმაღლესი საბჭოს რეგლამენტის⁵⁴ მიხედვით, უმაღლესი საბჭოს წევრი წელიწადში სარგებლობს 30 კალენდარული დღის ოდენობის შვებულებით, რომელიც, სურვილისამებრ, მიეცემა უმაღლესი საბჭოს სესიებს შორის პერიოდში, მთლიანად ან 2 ნაწილად. ასევე უმაღლესი საბჭოს შინაგანაწესის⁵⁵ მიხედვით და არსებული პრაქტიკის გათვალისწინებით, შვებულების მოთხოვნის შესახებ განცხადება წერილობითი ფორმით წარედგინება უმაღლესი საბჭოს თავმჯდომარეს (უმაღლესი საბჭოს აპარატის იმ თანამშრომლების მიერ, რომლებსაც ნიშნავს უმაღლესი საბჭოს თავმჯდომარე) ან უმაღლესი საბჭოს აპარატის უფროსს (იმ თანამშრომლების მიერ, რომლებსაც ნიშნავს უმაღლესი საბჭოს აპარატის უფროსი) საშვებულებო პერიოდის დაწყებამდე სამი სამუშაო დღით ადრე.

მიუხედავად ზემოაღნიშნული სწორი პრაქტიკისა, 2020 წელს უმაღლესი საბჭოს წევრებმა შვებულებაში გასვლასთან დაკავშირებით შესაბამისი განცხადებისა და ბრძანების გარეშე 3 თვის⁵⁶ განმავლობაში (93 კალენდარული დღე) ისარგებლეს შვებულებით.⁵⁷ შესაბამისად, 2 თვის შვებულების ანაზღაურება, ჯამში – 140,400 ლარი გაცემულია ყოველგვარი სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე და წარმოადგენს საბიუჯეტო სახსრების არამართლზომიერ ხარჯვას. ვინაიდან უმაღლესი საბჭოს დეპუტატებისათვის არ არის განსაზღვრული შვებულებით სარგებლობის წესი და საშვებულებო ანაზღაურების გაცემა ხორციელდება ზეპირი/სიტყვიერი შეთანხმებით, შესაბამისად, საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვის კონტროლი ხასიათდება ნაკლოვანებით.

2.3.4 შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმების ხარვეზები

პროგრამების სააგენტოს მიერ 2020 წელს შრომითი ხელშეკრულებით, არამუდმივ ამოცანათა შესასრულებლად დასაქმებულ თანამშრომელთა რიცხოვნობამ გადააჭარბა კანონმდებლობით⁵⁸ დადგენილ ნორმას. კერძოდ, 30 დღეზე მეტი ვადით შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებული 16 თანამშრომლიდან 11 მათგანის დასაქმების საკითხი უნდა შეთანხმებულიყო აფხაზეთის ა/რ მთავრობასთან. ზემდგომ ორგანოსთან შეთანხმების გარეშე 2020 წელს დასაქმებული აღნიშნული 11 პირის წლიურმა შრომის ანაზღაურებამ ჯამში შეადგინა 23,000 ლარი. შესაბამისად, ორგანიზაციის მიერ მოქმედი კანონმდებლობის მოთხოვნების გაუთვალისწინებლობის გამო, დაფიქსირდა საბიუჯეტო სახსრების კანონშესაბამო ხარჯვა.

2.4 სუბსიდიები

აფხაზეთის ა/რ ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი სსიპ-ებისა და ა(ა)იპ-ებისათვის საბიუჯეტო სახსრების (რამდენიმე პროგრამული ხარჯის გარდა) გამოყოფა ხორციელდება „25 – სუბსიდიების“ მუხლზე. შესაბამისად, აღნიშნული ორგანიზაციების მიერ საკასო ხარჯვა მიმდინარეობდა მხოლოდ „25 – სუბსიდიების“ მუხლით. მიუხედავად აღნიშნულისა, სსიპ-ები და ა(ა)იპ-ები ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას მაკონტროლებელ ორგანოებს

⁵⁴ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის უმაღლესი საბჭოს რეგლამენტი, მუხლი 11, პუნქტი 1.

⁵⁵ აფხაზეთის ა/რ უმაღლესი საბჭოს თავმჯდომარის 2019 წლის 2 დეკემბრის N01/49 ბრძანების დანართი N1 - შინაგანაწესის მუხლი 2, პუნქტი 2.

⁵⁶ იანვარი, ივლისი, აგვისტო.

⁵⁷ ხაზინის ამონაწერით გაცემულია შვებულების ანაზღაურება, რითაც დასტურდება შვებულებით სარგებლობა.

⁵⁸ საქართველოს კანონი „საქართველოს 2020 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ“, მუხლი 25, პუნქტი 3.

წარუდგენენ გაწეული ხარჯის ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ჩაშლილად შესაბამის მუხლებზე, ხოლო კონსოლიდაციის პროცესში მაკონტროლებლის მიერ ხდება აღნიშნული ხარჯების „25 – სუბსიდიების“ მუხლზე კონსოლიდირება. ვინაიდან, ფინანსურ ანგარიშგებაში სუბსიდიები აისახება მხოლოდ ძირითად მუხლად და არ არის წარმოდგენილი დეტალური ინფორმაცია ქვემუხლების შესახებ, შესაბამისად, აფხაზეთის ა/რ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების დონეზე, ჯამში – 4,321,415 ლარის ხარჯების დანიშნულების (შრომის ანაზღაურება, ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა შრომის ანაზღაურება, პრემია, დანამატი, მივლინება, წარმომადგენლობითი ხარჯი, ტრანსპორტის ხარჯი და სხვა საქონელი და მომსახურების ხარჯები) შესახებ ინფორმაცია ვერ იდენტიფიცირდება. არ არის შემუშავებული (დანერგული) ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემა,⁵⁹ რის შედეგად, მომხმარებლისათვის გაურკვევლი რჩება აღნიშნული საბიუჯეტო სახსრების ეკონომიკური შინაარსის შესახებ დეტალური ინფორმაცია (იხ. ცხრილი N6).

ცხრილი N6. სუბსიდიების ხარჯების დანიშნულების მიხედვით წარმოდგენა (ლარი)⁶⁰

მუხლის კოდი	მუხლის დასახელება	სუბსიდიების ხარჯის ჩაშლილ მუხლებზე წარმოდგენა			
		შრომის ანაზღაურება	საქონელი და მომსახურება	სოციალური (დამქირავებლის)	სხვა ხარჯები
2.5.3.1	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - სხვა დანარჩენი				1,216,342
2.5.3.2	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - მივლინება ქვეყნის შიგნით		20,069		
2.5.3.4	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - თანამდებობრივი სარგო	1,852,297			
2.5.3.6	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - პრემია	2,871			
2.5.3.7	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - დანამატი	20,300			
2.5.3.11	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება ფულადი ფორმით			13,878	
2.5.3.12	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა თანამდებობრივი სარგო		1,177,955		
2.5.3.15	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა დანამატი		17,154		
2.5.3.19	სუბსიდიები - სხვა სექტორებს - შრომითი ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირთა დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება ფულადი ფორმით			550	
ჯამი:		1,875,468	1,215,178	14,428	1,216,342

⁵⁹ საქართველოს კანონი „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“ მუხლი 5, პუნქტი 1 და მუხლი 6, პუნქტი 1, ქვეპუნქტები „ბ“ და „გ“; მუხლი 8, პუნქტი 1, ქვეპუნქტი „თ“.

⁶⁰ ხაზინის ამონაწერი 2020 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახდელების შესრულების შესახებ (ფორმა E6).

3. სხვა გარემოებები

3.1 არამიზნობრივი ხარჯვა პროგრამების სააგენტოში:

- 2020 წელს დაიგეგმა და განხორციელდა ერთი და იგივე მიზნობრიობისა და შინაარსის მატარებელი ორი პროგრამა: „18 07 09 – აფხაზეთიდან დევნილთა საარსებო წყაროებით უზრუნველყოფის ხელშეწყობა ერთწლიანი კულტურების წარმოების გზით“ და „18 07 10 – აფხაზეთიდან დევნილთა სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის გაუმჯობესების ხელშეწყობა ერთწლიანი კულტურების წარმოების გზით“. ორივე პროგრამა ითვალისწინებდა სააგენტოს სარგებლობაში არსებულ მიწებზე⁶¹ სიმინდის მოყვანის სამუშაოების ჩატარებას (ტერიტორიის შემოღობვა, მიწის დამუშავება, მოვლა-პატრონობა, მოსავლის აღება), ხოლო შედეგად, ჯამში – 80 ტონამდე სიმინდის მოსავლის მიღებას, საიდანაც „18 07 09“ პროგრამით მიღებული 20 ტონა უსასყიდლოდ გადაეცემოდათ დევნილ ოჯახებს, ხოლო „18 07 10“ პროგრამით მიღებული 60 ტონის რეალიზაციით, იგეგმებოდა 90,000 ლარის შემოსავლის მიღება.

აღნიშნული პროგრამების ფარგლებში განხორციელებული სამუშაოებისა და დახარჯული საბიუჯეტო სახსრების შესწავლით დადგინდა, რომ ორივე პროგრამაზე ჯამში 148,470 ლარის ხარჯიდან 48,010 ლარის (32%) სამუშაოები შეასრულა შპს „აგროფუმმა“, ხოლო 52,940 ლარის (36%) სამუშაოები – ი/მ თემურ თირქიამ. აღნიშნული პროგრამების ფარგლებში გაფორმებული შესყიდვების დოკუმენტაციით ვერ ხერხდება იდენტიფიცირება, კონკრეტულად რა სამუშაოს შესყიდვა განხორციელა შემსყიდველმა ან/და რა სამუშაოები განხორციელა/ჩააბარა მიმწოდებელმა. კერძოდ, ვერ დგინდება, მაგალითად, რას გულისხმობს „სოფლის მეურნეობასთან დაკავშირებული მომსახურებები“, ⁶² კონკრეტულად რომელ მიწაზე ჩატარდა და რამდენ ჰექტარზე გაეწია მომსახურება; ანალოგიურად, ვერ დგინდება „სამშენებლო-სამონტაჟო სამუშაოების, მებაღეობასთან დაკავშირებული მომსახურებებისა და სატყეო მეურნეობასთან დაკავშირებული მომსახურებების“ ⁶³ შესყიდვის დეტალები: რა სახის და რა რაოდენობით პროდუქციის შესყიდვა ან/და მომსახურების მიღება განხორციელდა. შესაბამისად, ფაქტობრივად ვერ დასტურდება პროგრამების ფარგლებში შესყიდული საქონელი და მომსახურების ხარჯების მიზნობრიობა.

აღნიშნული პროგრამებით გაწეულია შრომის ანაზღაურების ხარჯები, თუმცა სოფელ რიყეში შესაბამისი შრომითი ხელშეკრულებები არ იყო გაფორმებული, ხოლო სოფელ ზემო ქვალონის მიწის მოვლა-პატრონობაზე დასაქმებულ პირებთან გაფორმებული შრომითი ხელშეკრულებები ატარებს შაბლონურ ხასიათს, არ ჩანს, კონკრეტულად რა სახის სამუშაოები უნდა ჩატარებულიყო და არც შესრულებული სამუშაოების შესახებ ანგარიშებია წარმოდგენილი. შესაბამისად, ფაქტობრივად ვერ

⁶¹ 18 07 09 - ზუგდიდის მუნიციპალიტეტის სოფელი რიყე, 8 ჰა მიწაზე; 18 07 10 - ხობის მუნიციპალიტეტის სოფელი ზემო ქვალონი, 18 ჰა-დან 10 ჰა მიწაზე.

⁶² 48,010 ლარის მომსახურების ჩაბარება განხორციელდა აღნიშნული შაბლონური ტექსტით შპს „აგროფუმისგან“.

⁶³ 52,940 ლარის ღირებულების საქონელი და მომსახურების ჩაბარება განხორციელდა ი/მ თემურ თირქიასგან.

დასტურდება პროგრამების ფარგლებში ხელშეკრულებით დასაქმებულ პირებზე გახარჯული საბიუჯეტო სახრების მიზნობრიობა.

- პროგრამის განხორციელების მიზნით, პროგრამების სააგენტოს სს „რუსთავის აზოტისაგან“ უსასყიდლოდ გადაეცა 23,954 ლარის ღირებულების 41 ტონა სასუქი, რომელიც ობიექტის ინფორმაციით, სრულად მოხმარდა ჯამში 18 ჰექტარზე დათესილი სიმინდის ნიადაგის განოყიერებას, თუმცა აღნიშნული ფაქტის დამადასტურებელი დოკუმენტი ვერ იქნა წარმოდგენილი. ვინაიდან აღნიშნული სასუქის მოხმარება დადგენილი ნორმით ხორციელდება 1 ჰექტარ მიწაზე, საშუალოდ, 300-500 კგ-ის ოდენობით, 41 ტონა სასუქით უნდა მომხდარიყო, მინიმუმ, 82 ჰექტარი მიწის განოყიერება. აღნიშნულთან დაკავშირებით ობიექტის მიერ მოწოდებული ინფორმაციით, სასუქი იყო მეორადი ამონიუმის გვარჯილა, რომელიც მასში აზოტის გვარჯილის დაბალი შემცველობის გამო საჭიროებდა მეტი რაოდენობით დანახარჯს, კერძოდ, 1 ჰექტარზე 1,5-2 ტონის შეტანას (ნორმასთან შედარებით 200-300%-ით მეტი). თუმცა, სს „რუსთავის აზოტისაგან“ მიღებული ინფორმაციით,⁶⁴ მეორადი ამონიუმის გვარჯილის გადახარჯვა უმაღლესთან შედარებით შეადგენს 1 ტონაზე 17 კგ-ს (1.7%). ყოველივე აღნიშნული მიუთითებს სააგენტოს მიერ საბიუჯეტო რესურსების არამიზნობრივ გამოყენებაზე.
- ასევე საყურადღებოა, რომ ზემოაღნიშნული პროგრამების ფარგლებში მიღებული მოსავალი – ჯამში 40 ტონა სიმინდი (რომელიც დაგეგმილის ნახევარია), სააგენტოს მიერ შეფასდა 12,000 ლარად (1 ტონის ფასი – 30 თეთრი). შესაბამისად, მიღებული შედეგი – ჯამში 172,424 ლარის⁶⁵ ხარჯით 12,000 ლარის ღირებულების მოსავლის მიღება, არაეფექტიანია. ამავდროულად აღსანიშნავია, რომ სიმინდის მოსავლის დევნილებისათვის დარიგების პროცესი არ იყო გამჭვირვალე, რადგან ვერ ხერხდება იდენტიფიცირება – რა კრიტერიუმებით შეარჩია პროგრამების სააგენტომ ბენეფიციარები. ამავე დროს, შერჩეული ბენეფიციარების სიაში ფიქსირდება ერთი და იმავე ოჯახის რამდენიმე წევრზე მოსავლის გადაცემის ფაქტები, რაც ასევე მიუთითებს საბიუჯეტო რესურსების არაეფექტიან განკარგვაზე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, პროგრამების სააგენტოს მიერ 2020 წელს სიმინდის მოყვანისა და, შედეგად, დევნილი მოსახლეობის დახმარების ღონისძიებები არაეფექტიანია, რადგან განხორციელებული შესყიდვები და ჩატარებული სამუშაოები არ დასტურდება. შესაბამისად, ფიქსირდება საბიუჯეტო სახსრების/რესურსების არამიზნობრივი და არაეფექტიანი⁶⁶ ხარჯვა.

პროგრამების სააგენტოს სარგებლობაში 2020 წელს აღრიცხულ ავტომანქანებზე⁶⁷
არ ხორციელდებოდა კონტროლი, კერძოდ, არ იყო განსაზღვრული მოქმედი

⁶⁴ აუდიტის ჯგუფისათვის სს „რუსთავის აზოტისაგან“ წერილობით (ელექტრონული ფოსტით) მოწოდებული ინფორმაცია „მეორადი ამონიუმის გვარჯილას“ თვისებებისა და ხარჯვის ნორმების შესახებ.

⁶⁵ პროგრამების ფარგლებში გაწეულ საკასო ხარჯს 148,470 ლარს + მოხმარებული სასუქის ღირებულება 23,954 ლარი.

⁶⁶ საქართველოს კანონი „საჯარო სამსახურის შესახებ“, მუხლი 10 და მუხლი 12.

⁶⁷ 01.01.2020 - 14.07.2020 - ავტომანქანა VOLKSVAGEN PASSAT (სახ. ნომერი SQ-586-QS), ხოლო 14.07.2020 - 31.12.2020 - ავტომანქანა NISSAN XTERRA (სახ. ნომერი ZP-911-ZP).

კანონმდებლობით⁶⁸ მოთხოვნილი საწვავის მოხმარების ლიმიტი და ხელმძღვანელობდნენ არაფორმალურად დადგენილი ლიმიტით (300 ლიტრი), თუმცა ამ ლიმიტის პირობებშიც გამოვლინდა საწვავის ლიმიტის გადაჭარბების შემთხვევები, წლის განმავლობაში, ჯამში – 2,300 ლიტრი, 4,102 ლარის ღირებულებით. ასევე არ იყო შემუშავებული ავტომანქანის მოძრაობის აღრიცხვის ჟურნალი, შესაბამისად, ვერ დასტურდება ავტომანქანის მოძრაობის მიზანშეწონილობა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, 2020 წელს სააგენტოს ავტომანქანებზე გახარჯული 10,883 ლარის (6,150 ლიტრი) ღირებულების საწვავი, სააგენტოს ხელმძღვანელობის მიერ საწვავის მოხმარების კონტროლის არარსებობის პირობებში, წარმოშობს საბიუჯეტო რესურსების არამიზნობრივი/არამართლზომიერი ხარჯვის რისკებს.

ა(ა)იპ – საერთაშორისო ინიციატივა განვითარებისა და თანადგომისთვის 2020 წლის წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში ფიქსირდება 62,390 ლარი, „3286 – სხვა დარიცხული მოკლევადიანი ვალდებულებების“ ნაშთი. აღნიშნული ვალდებულების დოკუმენტაციის შესწავლით გამოვლინდა, რომ 2020 წლის 3 აპრილს ა(ა)იპ-ს დახმარების სახით ფონდი „ხარებასგან“ მიღებული აქვს 50,000 ლარი. დაფინანსების მოსაზიდად კომპანიის დირექტორმა მიმართა დახმარების მიღების თხოვნის წერილით, რომლის მიხედვით, მიღებული დახმარების მიზნობრიობად განისაზღვრა 2020 წლის პანდემიის პირობებში კოვიდთან ბრძოლის წინააღმდეგ დევნილთა მოწყვლადი ჯგუფების დახმარება, კერძოდ, საპენსიო ასაკის პირებისათვის მედიკამენტების, საკვების და პირველადი საჭიროების ნივთების შეძენა.

მიუხედავად იმისა, რომ თანხა ჩაირიცხა 2020 წლის 3 აპრილს, ა(ა)იპ-ს ის არ გაუხარჯავს შესაბამისი მიზნით. აღნიშნული თანხიდან ფიქსირდება მხოლოდ ნოემბერში – აფხაზეთის ა/რ უმაღლესი საბჭოს წევრისთვის 2,000 ლარის ღირებულების ყურის სასმენი აპარატის შეძენა, აფხაზეთის ა/რ უმაღლესი საბჭოსა და აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტროს წერილების საფუძველზე და ა(ა)იპ-ის დირექტორის ბრძანება გადაწყვეტილების მიღების შესახებ.⁶⁹ ასევე 110 ლარი დაიხარჯა შპს-ის რეგისტრაციისთვის, რომელიც აუდიტის პერიოდში ჯერ კიდევ არ ფუნქციონირებდა.

ამასთანავე, იმის გათვალისწინებით, რომ კოვიდთან ბრძოლის წინააღმდეგ დევნილთა მოწყვლადი ჯგუფების დახმარებისათვის მიღებული თანხები – 47,890 ლარი გაუხარჯავ ნაშთად ირიცხებოდა ხაზინის ანგარიშზე. ა(ა)იპ-ის დირექტორმა 2020 წლის 18 დეკემბერს იმავე მიზნით დახმარების მიღების თხოვნით მიმართა აფხაზეთის ა/რ მთავრობის აპარატს, რის საფუძველზეც ასევე დამატებით მიიღო 14,500 ლარი.

აღნიშნული თანხები – ჯამში 62,390 ლარი, აუდიტის მიმდინარეობის პერიოდისათვის კვლავ არ იყო გახარჯული, რასთან დაკავშირებითაც ა(ა)იპ-ის ხელმძღვანელობისაგან აუდიტის ჯგუფისათვის წარმოდგენილი ინფორმაციით, უფრო რაციონალურად გახარჯვის მიზნით მომავალში იგეგმება

⁶⁸ აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობის 2015 წლის 25 სექტემბრის N28 დადგენილება „აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის აღმასრულებელი ხელისუფლების დაწესებულებებში სამსახურებრივი ავტომანქანების გამოყენების წესის დამტკიცების შესახებ“ მუხლი 6, პუნქტი 1.

⁶⁹ სხვა შემთხვევებში პროგრამის ფარგლებში დაფინანსების შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს ამ მიზნით სპეციალურად შექმნილი კომისია.

აღნიშნული თანხების მიმართვა დევნილთა საჭიროებებისათვის და ბიზნესის განვითარების მიმართულებით.

ამრიგად, ზემოაღნიშნული მიუთითებს, რომ ა(ა)იპ-მა 2020 წლის მიმდინარე მოვლენებთან დაკავშირებით კონკრეტული მიზნით მიღებული თანხები არ გახარჯა ან/და შეუცვლა ხარჯვის დანიშნულება და გახარჯა არამიზნობრივად. შედეგად, ა(ა)იპ-ის მიერ დევნილთა დახმარების მიზნით არასაკმარისად განხორციელებული ქმედითი ღონისძიებების გამო, განსაზღვრულმა ბენეფიციარებმა ვერ მიიღეს დაგეგმილი სარგებელი.

3.2 დაკავშირებული მხარეები

პროგრამების სააგენტოში 2020 წელს დასაქმებული უფროსი სპეციალისტი⁷⁰ იყო სსიპ-ის იმჟამინდელი ხელმძღვანელის ოჯახის წევრი (მეუღლე),⁷¹ რითაც დარღვეული იყო მოქმედი კანონმდებლობის⁷² მოთხოვნები. შედეგად, აღნიშნულ თანამშრომელზე 2020 წელს კანონშეუსაბამოდ გაიცა 9,600 ლარის საბიუჯეტო სახსრები შრომის ანაზღაურების სახით.

გარდა აღნიშნულისა, სსიპ-მა 2020 წელს, ჯამში – 95,866 ლარის მომსახურების შესყიდვის ხელშეკრულება გააფორმა და, შესაბამისად, საბიუჯეტო სახსრები გადაუხადა სსიპ-ის დევნილთა ეკონომიკური შესაძლებლობების ზრდის ხელშეწყობის პროექტებისა და პროგრამების სამმართველოს უფროსის⁷³ ოჯახის წევრის ახლო ნათესავს,⁷⁴ რაც მოქმედი კანონმდებლობით⁷⁵ საჯარო დაწესებულებაში ინტერესთა შეუთავსებლობის ფაქტია.⁷⁶

ამრიგად, ორგანიზაციაში ხელმძღვანელობის არასთანადო კონტროლის, არამართლზომიერი გადაწყვეტილებებისა და მოქმედი კანონმდებლობის პრინციპების დარღვევის გამო, ფიქსირდება საბიუჯეტო სახსრების კანონშეუსაბამო ხარჯვა.

ა(ა)იპ – საერთაშორისო ინიციატივა განვითარებისა და თანადგომისთვის პროგრამების ფარგლებში გაცემული საბიუჯეტო თანხების შესწავლით გამოვლინდა ინტერესთა შეუთავსებლობის⁷⁷ შემდეგი ფაქტები:

- მცირე ბიზნესის მატერიალური მხარდაჭერის პროგრამის ფარგლებში, შენობის სახანძრო უსაფრთხოების სისტემით აღჭურვის მიზნით, 15,160 ლარით დაფინანსდა შპს „ელ გამა“, რომლის ერთ-ერთი მესაკუთრეა ა(ა)იპ-ის დამფუძნებლის – აფხაზეთის ა/რ საგაჭრო-სამრეწველო პალატის ვიცე-პრეზიდენტი.
- მცირე ბიზნესის მატერიალური მხარდაჭერის პროგრამის ფარგლებში, კანალიზაციისა და წყალგაყვანილობის სისტემის მონტაჟის მიზნით 21,833 ლარით დაფინანსდა შპს „საოჯახი მედიცინის ცენტრი – აფხაზეთი“,

⁷⁰ მ. გ.

⁷¹ საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“, მუხლი 4, პუნქტი „ა“.

⁷² საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“, მუხლი 13, პუნქტები 4, 14, 15.

⁷³ ამჟამად, სსიპ-ის ხელმძღვანელი – ი.დ.

⁷⁴ ცოლის ძმა – ინდემწარმე თ.თ.

⁷⁵ საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“, მუხლი 4, პუნქტი „ა“ და „ბ“.

⁷⁶ საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“, მუხლი 3, პუნქტი 3 და მუხლი 7; საქართველოს კანონი „საჯარო სამსახურის შესახებ“, მუხლები: 8, 10 და 12; საქართველოს კანონი „სახელმწიფო შესყიდვების შესახებ“, მუხლი 7, პუნქტი 2, ქვეპუნქტი „ა“ და მუხლი 8.

⁷⁷ საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“, მუხლი 3, პუნქტი 3.

რომლის დამფუძნებელია ასევე ა(ა)იპის დამფუძნებელი – აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტრო.

- ჯანმრთელობის დაცვის ხელშეწყობის პროგრამის ფარგლებში, ჯამში 29,072 ლარის ღირებულების სხვადასხვა სამედიცინო დანიშნულების მასალების შეძენა და გადაცემა განხორციელდა აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და ეკონომიკის სამინისტროსათვის, რომელიც თავად არის ა(ა)იპ-ის დამფუძნებელი.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს ა(ა)იპ-ის ხელმძღვანელობის არასთანადო კონტროლის, არამართლზომიერი გადაწყვეტილებებისა და მოქმედი კანონმდებლობის⁷⁸ პრინციპების დარღვევით საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვაზე.

3.3 წინა აუდიტით გაცემული რეკომენდაციების შესრულება

წინა აუდიტით აღიკვეთა-ანგარიშგებაში გამოვლენილი ნაკლოვანებების გამოსწორების მიზნით გაცემული რეკომენდაციების შესრულებასთან დაკავშირებით გატარებული ღონისძიებები არაა დამაკმაყოფილებელია. აფხაზეთის ა/რ მხარჯავი დაწესებულების ხელმძღვანელი პირების დაკისრებული მოვალეობებისადმი უპასუხიმგებლო დამოკიდებულების გამო, არაა შესრულებული სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის მიერ გაცემული რეკომენდაციების არსებითი/მნიშვნელოვანი ნაწილი, კერძოდ:

- ფინანსთა სამინისტროს მიერ არაა შემუშავებული/დანერგული ისეთი ქმედითი კონტროლის მექანიზმები, რომლებიც უზრუნველყოფდა შიდა ჯგუფური ოპერაციების იდენტიფიცირებას, საბალანსო ერთეულების მიერ განხორციელებული ოპერაციების სისწორეს, ნაშთების ურთიერთშედარებას და ფინანსური ანგარიშგების კონსოლიდაციისას აღნიშნული ოპერაციების/ნაშთების ელიმინირებას.
- კონტროლის ქმედითი მექანიზმების ფორმალიზებისა და კანონმდებლობით⁷⁹ გათვალისწინებული მოთხოვნების უზრუნველსაყოფად, არაა შემუშავებული (მომზადებული) ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებული ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის დანერგვის გეგმა და ამ გეგმის შესრულების შესახებ ანგარიშები ყოველწლიურად არაა წარდგენილი ფინანსთა სამინისტროში.
- ფინანსური ანგარიშგების საიმედოობისა და შესადარისობის გაუმჯობესების მიზნით, აფხაზეთის ა/რ ერთიანი რესპუბლიკური ბიუჯეტით განსაზღვრული მთელი რიგ საბიუჯეტო ორგანიზაციებს⁸⁰ არ აქვთ შემუშავებული ბუღალტრული აღრიცხვის ინსტრუქციით განსაზღვრული სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომლის საშუალებითაც შესაძლებელი იქნებოდა ბუღალტრული აღრიცხვის სათანადოდ წარმოება და შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგებების მომზადება მოქმედი კანონმდებლობის მოთხოვნების გათვალისწინებით.

⁷⁸ საქართველოს კანონი „საჯარო დაწესებულებაში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“, მუხლი 3, პუნქტი 3; მუხლი 13⁴, პუნქტი 2, ქვეპუნქტები: „ა“ და „ბ“; საქართველოს კანონი „საჯარო სამსახურის შესახებ“, მუხლები: 8, 10 და 12.

⁷⁹ საქართველოს კანონი „სახელმწიფო შიდა კონტროლის შესახებ“, საქართველოს მთავრობის 2017 წლის 21 მარტის N133 დადგენილება „ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის ჩამოყალიბების წესისა და პროცედურების შესახებ“.

⁸⁰ განათლების სამინისტრო, დევნილთა სამინისტრო, იუსტიციის მინისტრის აპარატი, „ბიზნეს-ინკუბატორი“, სავაჭრო პალატა, პროგრამების სააგენტო.

- ადამიანური ფაქტორებით გამოწვეული შეცდომების თავიდან აცილების და ბუღალტრული საქმიანობის ეფექტიანად წარმართვის მიზნით, რიგი საბიუჯეტო ორგანიზაციების⁸¹ მიერ ფინანსური აღრიცხვის წარმოება ან საერთოდ არ ხორციელდება, ან სრულად არ ხორციელდება სისტემატიზებული კომპიუტერული ბუღალტრული პროგრამის გამოყენებით.

⁸¹ დევნილთა სამინისტრო, აფხაზეთის ა/რ უმაღლესი საბჭო, განათლების სამინისტროს კონტროლს დაქვემდებარებული სსიპ-ების უმეტესობა, „ბიზნეს-ინკუბატორი“, პროგრამების სააგენტო.

4. ხელმძღვანელობის და აუდიტორის პასუხისმგებლობა

ხელმძღვანელი პირების ვალდებულებები ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია თანდართული კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 28 დეკემბრის N1321 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობაა, შეაფასოს ორგანიზაციის უნარი – უწყვეტად განაგრძოს საჯარო მომსახურების მიწოდება, როგორც ფუნქციონირებადმა ერთეულმა, აგრეთვე საჭიროების შემთხვევაში, უნდა გააძეღავნოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი საკითხი და გამოიყენოს აღნიშნული პრინციპი ბუღალტრულ აღრიცხვაში, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც სახელმწიფოს გადაწყვეტილი აქვს ორგანიზაციის ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა. ხელმძღვანელი პირები პასუხისმგებელი არიან კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესის კონტროლზე.

აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით

ჩვენი მიზანია მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, შეიცავს თუ არა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და გამოვცეთ აუდიტის დასკვნა, რომელიც მოიცავს აუდიტის მოსაზრებას. დასაბუთებული რწმუნება არის რწმუნების მაღალი დონე, მაგრამ ის არ წარმოადგენს გარანტიას, რომ ISSAI-ის მიხედვით ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს არსებით უზუსტობას. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და ჩაითვლება არსებითად, თუ მოსალოდნელია, რომ ცალკე ან ჯამურად ისინი ზეგავლენას მოახდენენ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე. ISSAI-ის შესაბამისად, ჩატარებული აუდიტის ფარგლებში, ჩვენ ვიყენებთ პროფესიულ მსჯელობას და ვინარჩუნებთ პროფესიულ სკეპტიციზმს აუდიტის მსვლელობისას. ამასთანავე:

- ვახდენთ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებითი უზუსტობის რისკის იდენტიფიცირებას და შეფასებას, რომელიც შესაძლოა დაშვებულ იქნეს თაღლითობის ან შეცდომის გამო, ვსაზღვრავთ და ვატარებთ ამ რისკების შესაფერის აუდიტორულ პროცედურებს და მოვიპოვებთ ჩვენი დასკვნის გამოსატანად საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს. რისკი იმისა, რომ თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობა არ იქნება აღმოჩენილი, უფრო მაღალია, ვიდრე შეცდომით დაშვებულის, რადგან თაღლითობა შესაძლოა მოიცავდეს მოლაპარაკებას, გაყალბებას, განზრახ ინფორმაციის გამოტოვებას, დამახინჯებას ან დადგენილი შიდა კონტროლის მექანიზმების იგნორირებას;

- ვსწავლობთ შიდა კონტროლის ფუნქციონირებას ისეთი აუდიტორული პროცედურების შესამუშავებლად, რომლებიც შესაფერისია არსებულ

გარემოებებთან და არა იმისათვის, რომ გამოვხატოთ მოსაზრება შიდა კონტროლის ეფექტიანად მუშაობის თაობაზე;

- ვაფასებთ აღრიცხვის პოლიტიკის შესაფერისობას და სააღრიცხვო შეფასებების და ხელმძღვანელი პირების მიერ მოწოდებული განმარტებების გონივრულობას;

- ვასკვნით, ხელმძღვანელი პირების მიერ ბუღალტრული აღრიცხვის ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობას და მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით – არსებობს თუ არა ამ მოვლენებთან და პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სამინისტროს ან/და მისდამი დაქვემდებარებული ერთეულების უნარში, განაგრძონ ფუნქციონირება. თუ დავასკვნით, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, ჩვენ ვალდებული ვართ ყურადღება გავამახვილოთ აუდიტორულ დასკვნაში სათანადო განმარტებებზე კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ან, თუ ასეთი განმარტებები ადეკვატური არ არის, მოვახდინოთ მოსაზრების მოდიფიცირება. ჩვენი დასკვნები დაფუძნებულია აუდიტორულ მტკიცებულებებზე, რომლებიც მოპოვებულ იქნა აუდიტის დასკვნის თარიღისთვის. თუმცა, მომავალმა მოვლენებმა ან პირობებმა შეიძლება ეჭვქვეშ დააყენოს სამინისტროს ან/და მისდამი დაქვემდებარებული ერთეულების ფუნქციონირებადობის საკითხი;

- ვაფასებთ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენას მთლიანობაში, მის სტრუქტურასა და შინაარსს, აგრეთვე უზრუნველყოფს თუ არა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება ოპერაციების და მოვლენების სამართლიანად წარდგენის კრიტერიუმებს;

- მოვიპოვებთ საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს სამინისტროსადმი დაქვემდებარებული ორგანიზაციების ფინანსური ინფორმაციის შესახებ, რათა შევძლოთ გამოვხატოთ მოსაზრება კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ჩვენ პასუხისმგებელი ვართ აუდიტის მსვლელობის ხელმძღვანელობაზე, ზედამხედველობასა და განხორციელებაზე. აგრეთვე ჩვენ სრულად ვაგებთ პასუხს ჩვენს აუდიტორულ დასკვნაზე;

- ხელმძღვანელობას სხვა საკითხებთან ერთად ვაწვდით ინფორმაციას აუდიტის მასშტაბისა და ვადების, აგრეთვე აუდიტის პროცესში წამოჭრილი მნიშვნელოვანი შედეგების, მათ შორის, შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ.

აუდიტორები

ხელმოწერა

ეთერ კაცაძე

უფროსი აუდიტორი

მიხეილ გოდოლაძე

უფროსი აუდიტორი

ნინო ბრეგვაძე

უფროსი აუდიტორ-ასისტენტი

საბა გაწერელია

უფროსი აუდიტორ-ასისტენტი

ფ. კაცაძე

მიხეილ გოდოლაძე

ნ. ბრეგვაძე

საბა გაწერელია

დანართები

დანართი N1. ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებისა და წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების მონაცემების შეუსაბამობები

ანგარიშის N	ანგარიშის დასახელება	2020 წლის ბრუნვის შედეგი		
		ბუღალტრული გატარებები (ლარი)	ფინანსური ანგარიშგება (ლარი)	შეუსაბამობა (ლარი)
უმაღლესი საბჭო				
1250	ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	1,790	0	-1,790
1462	მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	0	-2,170	-2,170
1627	სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	-10,545	-8,130	2,415
2230	მოწყობილობა	1,077	0	-1,077
2240	სხვა მცირეფასიანი აქტივები	2,025	0	-2,025
3210	საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	4,246	-4,246	-8,493
3253	ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	120	-120	-240
4100	ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	2,264,317	0	-2,264,317
5100	წმინდა ღირებულება	-2,309,865	224,173	2,534,039
7200	საქონლისა და მომსახურება	470,621	475,082	4,461
7800	სხვა ხარჯები	604	10,694	10,090
დეკნოლთა სამინისტრო				
1250	ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	284,828	0	-284,828
1461	მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	135	0	-135
1625	ფულადი დოკუმენტები	32	0	-32
1626	სათადარიგო ნაწილები	5,379	0	-5,379
1627	სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	-925	0	925
2112	არასაცხოვრებელი შენობები	0	-16,130	-16,130
2120	მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	7,373	-13,188	-20,561
2132	არამატერიალური ძირითადი აქტივები	0	-596	-596
2210	ტექნიკა	5,732	0	-5,732
3210	საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	0	1,192	1,192
3243	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	9,545	0	-9,545
3244	სხვა გადასახდელები	772	0	-772
3251	შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	61,305	0	-61,305
3252	შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	17,044	0	-17,044
3255	დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	-6,562	0	6,562
3257	ვალდებულებები ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასებიდან დაკავებული თანხებით	-1,330	0	1,330
3259	სოციალური დაზღვევის ანარიცხები	-126	0	126
5100	წმინდა ღირებულება	0	-31,105	-31,105
6300	გრანტები	0	36,214	36,214

7100	ხელფასები	1,369,327	1,487,302	117,975
7200	საქონლისა და მომსახურება	600,856	530,747	-70,109
7300	ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	0	48,637	48,637
7500	სუბსიდიები	628,150	0	-628,150
7600	გრანტები	0	24,964	24,964
7700	სოციალური დახმარება	35,725	692,913	657,188
7800	სხვა ხარჯები	0	132,849	132,849

ფინანსთა სამინისტრო

1627	სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	2,194	713	-1,481
3210	საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	5,998	2,338	-3,659
3253	ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	0	-78	-78
5100	წმინდა ღირებულება	-1,132,329	-1,130,073	2,256
6400	სხვა შემოსავლები	0	267,934	267,934
7100	ხელფასები	1,022,227	1,021,921	-306
7200	საქონლისა და მომსახურება	246,027	243,771	-2,256

იუსტიციის მინისტრის აპარატი

3211	საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	-749	-2,639	-1,890
3243	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	245	0	-245
3246	გადასახდელი ქონების გადასახადი	25	0	-25
5100	წმინდა ღირებულება	-113,857	-111,697	2,160
6300	გრანტები	0	3,641	3,641
7200	საქონლისა და მომსახურება	390,920	388,760	-2,160
7600	გრანტები	0	199,260	199,260
7800	სხვა ხარჯები	18,830	22,471	3,641

პროგრამების სააგენტო

1250	ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	0	3,920	3,920
1621	ნედლეული და მასალები	-1,205	0	1,205
1627	სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	2,263	7,088	4,825
2112	არასაცხოვრებელი შენობები	1,348,654	1,373,096	24,442
2119	სხვა ნაგებობები	-133	0	133
2122	სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	208,154	184,898	-23,256
3210	საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	1,437	-186	-1,624
3241	გადასახდელი მოგების გადასახადი	11	131	121
3243	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	-6,433	0	6,433
3244	სხვა გადასახდელები	555	0	-555
3245	ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები საკასო შესრულებით	-530	0	530
3251	შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	-477	-16	461
3252	შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	23,699	0	-23,699

3259	სოციალური დაზღვევის ანარიცხები	-1,596	0	1,596
5100	წმინდა ღირებულება	1,642,564	1,855,532	212,968
6300	გრანტები	1,087,900	1,088,807	907
6400	სხვა შემოსავლები	12,000	765	-11,235
7100	ხელფასები	288,500	225,300	-63,200
7200	საქონლისა და მომსახურება	626,701	595,352	-31,349
7600	გრანტები	0	2,124	2,124
7800	სხვა ხარჯები	155,829	277,720	121,891
8100	არასაოპერაციო შემოსავლები	0	670,412	670,412
8200	არასაოპერაციო ხარჯები	618,096	77,367	-540,730

ფინანსური ანგარიშგების ფორმა N1. ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიში (ბალანსი)
ფორმები და ახსნა-განმარტებითი შენიშვნები

ანგარიშის დასახელება	ანგარიშის ნომერი	ნაშთი წლის დასაწყისისთვის (ლარი)	ნაშთი წლის ბოლოს (ლარი)
I. ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები			
ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	1110	1	1
მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	1211		1,202,053
სხვა ანგარიშები ბანკში	1220	1	1
მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1230	66,961	191,881
დეპოზიტები ხაზინაში ეროვნულ ვალუტაში	1260	20	
მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით	1355	5,040	2,015
მოთხოვნები საქონლის და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1431		3,020
მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1432	56,262	
მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით	1440	1,543,976	1,532,783
მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	1462	2,170	
სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი მოთხოვნები	1483	107,700	45,702
II. არაფინანსური აქტივები			
სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1627	44,268	147,083
საცხოვრებელი შენობები	2111	25,437	25,133
არასაცხოვრებელი შენობები	2112	13,431,287	13,546,310
სხვა ნაგებობები	2113	27,422	71,164
სატრანსპორტო საშუალებები	2121	718,070	734,743
სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი სატრანსპორტო საშუალებების გარდა	2122	776,046	1,218,854
კულტივირებული აქტივები -კულტივირებული ბიოლოგიური რესურსები	2131	9,600	1,200
ინტელექტუალური საკუთრების პროდუქტები	2132	58,244	70,690
გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	2200	452	26,372
ხელოვნების ნიმუშები	2320	4,400	4,400
სხვა ფასეულობები	2330	2,179	2,179
მიწა	2410	12,982,126	13,270,573
ბალანსი		29,861,660	32,096,157
I. ვალდებულებები			
ვალდებულებები დეპოზიტებით	3110	20	1,202,053
საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	3210	45,185	45,710
გადასახდელი მოგების გადასახადი	3241	395	289
გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	3243	6	6
გადასახდელი ქონების გადასახადი	3246	44	6,461
შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3251	16	761
ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	3253	198	

ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	3254	1,521	
ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ	3260	646	
წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა	3281	1,277	1,351
სხვა დარიცხული მოკლევადიანი ვალდებულებები	3286	37,890	159,139
გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	3312	9,000	9,000
II. კაპიტალი			
წმინდა ღირებულება	5100	29,718,619	30,601,191
გაუნაწილებელი მოგება/დაუფარავი ზარალი	5220	46,843	70,197
ბალანსი		29,861,660	32,096,157
საცნობარო მუხლები			
საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები	01	110,000	64,610
პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები	02	49,039	7,535
გადახდისუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება	03	168,670	179,863
ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში	04	28,819	68,735
პირობითი ვალდებულებები	06	17,585	38,985
ამორტიზებული ძირითადი აქტივები	08	945,317	970,891
ვადაგადაცილებული დავალიანებები	09	982	982
ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	10	1,065,879	1,177,215
განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება	11	20,011	26,529
ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანება	13		646

**კონსოლიდირებული
ერთეულები**

კოდი	ორგანიზაცია
01 00	აფხაზეთის ა/რ უმაღლესი საბჭო
02 01	აფხაზეთის ა/რ მთავრობის აპარატი
02 04	აფხაზეთის ა/რ რესპუბლიკის მთავრობის საქვეუწყებო დაწესებულება – აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის არქივის სამმართველო
02 05	ა(ა)იპ – სულიერებისა და კულტურის ცენტრი
02 06	ა(ა)იპ – „აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის საინფორმაციო-ანალიტიკური ცენტრი“
05 00	აფხაზეთის ა/რ ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტრო
06 01	აფხაზეთის ა/რ განათლებისა და კულტურის სამინისტროს ცენტრალური აპარატი
06 02	ზემო აფხაზეთის რესურსცენტრი
06 03	გალის რაიონის რესურსცენტრი
06 12	სსიპ – სოხუმის კონსტანტინე გამსახურდიას სახელობის პროფესიული სახელმწიფო დრამატული თეატრი
06 13	სსიპ – სოხუმის მოზარდ მაყურებელთა პროფესიული სახელმწიფო თეატრი „თეთრი ტალღა“
06 14	სსიპ – აფხაზეთის სიმღერისა და ცეკვის სახელმწიფო აკადემიური ანსამბლი „აფხაზეთი“
06 15	ა(ა)იპ – სულიერებისა და კულტურის ცენტრი (ლიკვიდაცია)
06 20	სსიპ – გურამ ყურაშვილის სახელობის აფხაზეთის სახელმწიფო საგუნდო კაპელა
06 27	სსიპ – კულტურის, სპორტის და ახალგაზრდულ საქმეთა სააგენტო
08 00	ზემო აფხაზეთში აფხაზეთის მთავრობის წარმომადგენლობა
11 00	აფხაზეთის ა/რ იძულებით გადაადგილებულ პირთა – დევნილთა სამინისტრო
13 00	აფხაზეთის მთავრობის წარმომადგენლობა სამეგრელოსა და ზემო სვანეთის რეგიონში (შეუერთდა 11 00 - დევნილთა სამინისტროს)
14 00	მთავრობის წარმომადგენლობა იმერეთის, გურიის, რაჭა-ლეჩხუმისა და ქვემო სვანეთის რეგიონებსა და აჭარის ავტონომიურ რესპუბლიკაში (შეუერთდა 11 00 - დევნილთა სამინისტროს)
15 00	აფხაზეთის მთავრობის წარმომადგენლობა აღმოსავლეთ საქართველოში (შეუერთდა 11 00 - დევნილთა სამინისტროს)
18 01	აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტრო
18 02	აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტროს საქვეუწყებო დაწესებულება – ინფრასტრუქტურისა და დარგობრივ საკითხთა დეპარტამენტი
18 03	სსიპ – გეოლოგიისა და მინერალური რესურსების სააგენტო
18 04	სსიპ – საინფორმაციო უზრუნველყოფის ცენტრი (რეორგანიზაცია)
18 05	სსიპ – აფხაზეთიდან იძულებით გადაადგილებულ პირთა სტაჟირების, კვალიფიკაციის ამაღლების და დასაქმების ხელშეწყობის ცენტრი „ბიზნეს-ინკუბატორი“
18 06	სსიპ – აფხაზეთის ა/რ სავაჭრო-სამრეწველო პალატა
18 07	დევნილთა საარსებო წყაროების მხარდამჭერი პროექტებისა და პროგრამების სააგენტო
18 08	აფხაზეთის ა/რ ფინანსთა და დარგობრივი ეკონომიკის სამინისტროს საქვეუწყებო დაწესებულება – აგრარულ საკითხთა დეპარტამენტი
18 10	ა(ა)იპ – საერთაშორისო ინიციატივა განვითარებისა და თანადგომისათვის
19 00	იუსტიციისა და სამოქალაქო ინტეგრაციის საკითხებში აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მინისტრის აპარატი

საკონტაქტო ინფორმაცია

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, წმ. ქეთევან დედოფლის გამზირი N96
+995 32 243 84 38

SAO.GE