

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Ревизијата на успешност е спроведена со цел да се даде оценка за ефикасноста и ефективноста на воспоставениот систем на финансиско управување и контрола и внатрешната ревизија.

Поглавјето Ревизорски наоди ги содржи ревизорските прашања и одговорите на поставените цели на ревизијата утврдени во проблематичните подрачја, утврдените состојби како и препораки кои ревизијата ги дава со цел да се отстранат причините за констатираните неправилности и состојби.

Со ревизијата на успешност констатиравме ризични области кон кои ја насочивме ревизијата со цел да дадеме одговор на поставените ревизорски прашања кои се однесуваат на овој процес. Основната ревизорска цел на оваа ревизија е поставена во следното прашање:

- Дали се преземени потребните активности за воспоставување и обезбедување на ефикасност и ефективност на системот на финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија.

Со анализата на законската регулатива и подзаконските акти, извршената ревизија кај субјектот, произлегоа неколку значајни подрачја во делот на функционирањето на овој систем кои беа предмет на подетално анализирање:

1. Правната рамка и стратешките документи
2. Финансиско управување и контрола, и тоа:
 - 2.1. Оценка на основните компоненти,
 - 2.2. Функционирање на процесите: утврдување на ефективноста на системот на интерни контроли при спроведувањето на набавките и плаќањата и заштита на средствата и обврските (инвентарисување на средствата и обврските).
3. Внатрешна ревизија.

Како резултат на извршената ревизија на успешност за добивање одговор на поставената цел, констатиравме одредени состојби и слабости во горенаведените ризични области.

1. Правна рамка и стратешки документи

Во рамките на ризичната област која ги третира прашањата од Правна рамка и стратешки документи ревизијата се фокусираше на детектирање на евентуални слабости, недоречености и потенцијални ризици во законската регулатива кои може да влијаат на воспоставувањето и функционирањето на финансиското управување и контрола.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 13

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Со извршената ревизија се констатираани следните состојби и дадени се образложенија, и тоа:

Во функција на дефинирање на општите и посебните цели на општината изготвени се стратешките и програмските документи.

Локален акционен план за животна средина (ЛЕАП), за период од 2013-2016, донесен во 2013 година, Програма за енергетска ефикасност, за период 2014-2016, од февруари 2016 година, Програма за ревитализација на Старата скопска чаршија и Годишни програми по одделни области, за кои општината има надлежности согласно ЗЛС и Деловникот на Советот на општината, во кои се вклучени мисијата и општите и посебните цели на ниво на организациони единици во Општина Чаир, при што се води сметка за расположливите човечки ресурси, но не е изготвен и донесен акт/ програма за работа за 2013 година со која ќе бидат опфатени проекти, програми од различните области во надлежност на општината, како и планираните активности во одделни области со цел остварување на приоритетите и целите на општината.

Со поединечните Програми за работа за 2013 година, опфатени се законските и подзаконски акти на база на кои се донесени, планираните активности и средствата потребни за финансирање и реализирање на истите, по одделни области за кои општината има надлежност, со цел остварување на приоритетите и целите утврдени со донесените планови и програми. Овие акти се изготвуваат согласно Методологијата, која ги содржи бараните цели односно истите се конкретни, мерливи, соодветни, остварливи и временски определени.

Општина Чаир во рамките на ризичната област Правна рамка и стратешки документи има изготвено и донесено **Стратегија за управување со ризици**, со која е утврдена политиката за управување со ризиците (детално во точка 2.1.2.).

Донесените стратешки документи и законската рамка која го регулира работењето на Општина Чаир е основа за воспоставување на систем на финансиско управување и контрола, кој во иднина треба да се надградува.

2. Финансиско управување и контрола

2.1. Компоненти на финансиското управување и контрола

Во рамките на ризичната област која третира прашања од **финансиското управување и контрола**, ревизијата имаше за цел да даде одговор на повеќе ревизорски прашања поврзани со компонентите:

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 14

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- 2.2.1. Контролна средина;
- 2.1.2. Управување со ризиците;
- 2.1.3. Контролни активности;
- 2.1.4. Информации и комуникации;
- 2.1.5. Мониторинг.

Во функција на градење на одговори зад секое од поставените прашања, утврдени се следните состојби, дадени се образложенија и препораки за надминување на утврдените состојби и тоа како што следува:

2.1.1. Контролна средина

Градоначалникот, согласно ЗЈВФК и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор, има обврска да воспостави контролно опкружување, како една од компонентите на ФУК, кое е основа за целиот систем на внатрешната контрола. Со ревизијата на воспоставените елементи на контролното опкружување (личен и професионален интегритет, начин на размислување и стил на работење, организациона структура, политики и практики на управување со човечки ресурси и компетентност на вработените) се констатирани следните состојби, и тоа:

- Согласно член 57 став 4 од ЗЛС и Статутот, Советот има донесено Одлука за организацијата, делокругот и начинот на извршување на задачите на општинската администрација на Општина Чаир, во април 2008 година, која што е изменета и дополнета со донесените одлуки во март 2010 и мај 2012 година. Врз основа на Одлуката, од страна на градоначалникот, донесен е Правилник за систематизација на работните места во општинската администрација во Општина Чаир, во ноември 2010 година, со измени и дополнувања на истиот, вкупно 10 на број, заклучно со 2014 година. Согласно Правилникот, предвидени се Сектор за финансиски прашања и Сектор за внатрешна ревизија.
- Согласно Прегледот за систематизирани и пополнети работни места, заклучно со октомври 2014 година, во Секторот за финансиски прашања, со три одделенија, предвидени се 18 работни места со 27 извршители, а пополнети се 8. Работното место раководител на Сектор за финансиски прашања, не е пополнето, поради што градоначалникот, донел решенија за времено извршување на задачите од страна на вработени лица во одделенијата во овој сектор. Имено, со решение, донесено во ноември 2010 година, лицето на работно место виш соработник за буџетско и финансиско- материјално работење, времено е назначен да ги врши работите на раководител на Секторот за

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 15

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

финансиски прашања, до мај 2013, кога истото е прераспоредено на ново работно место, а назначено е ново лице за овие работни задачи, со работно место виш соработник за извршување на буџет за блок дотации и самофинансирачки сметки.

- Во Општина Чаир, во јуни 2014 година донесени се интерни акти – процедури за финансиско управување и контрола, и тоа: процедура за движење на финансиската документација и безготовинско плаќање, за материјално работење, за готовинско плаќање, упатство за попис и процедура за процесот на јавни набавки, а за останатите активности и процеси, во секторите и одделенијата од различните области на делување на општината, не се донесени процедури со што не е постапено согласно Стандард 12 - Процедури.
- Вработените во општинска администрација, при извршувањето на работните задачи ги применуваат одредбите од Етичкиот кодекс за државни службеници и Правилникот за внатрешна организација и функционирање на Општина Чаир, донесен во јануари 2014 година.
- Во досегашниот период во Општина Чаир не е донесена Годишна програма за едукација за вработените со што не е постапено по член 24 став 3 од Законот за државни службеници. Исто така, за 2013 година не се изготвени полугодишни извештаи за спроведените обуки на вработените во Општина Чаир.
- Согласно Законот, раководителот на Секторот за финансиски прашања е должен да изготви План за воспоставување на ФУК и методологија за спроведување на планот. Во Општина Чаир, лицето кое е овластено привремено да ги врши задачите на раководител, во досегашниот период не изготвил План за ФУК, што не е во согласност со член 12 став 1 од ЗЈВФК. Во периодот на доставување на забелешки по Нацрт извештајот, градоначалникот донел Решение бр.09-173 од 22.01,2015 за формирање на работна група за изготвување на План за воспоставување на ФУК.
- Лицето со времено овластување за вршење на задачи на раководител на Секторот за финансиски прашања нема посетено обука за воспоставување и развој на финансиско управување и контрола.
- Во досегашниот период во Општина Чаир не е обезбеден стандард за управување со квалитет ISO 9001, со што не е постапено согласно Законот за воведување на систем за управување со квалитет и

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 16

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

заедничката рамка за процена на работењето и давањето на услуги во државната служба. За време на ревизијата, Општина Чаир донесе Одлука за јавна набавка на услуга за набавка на ISO 9001:2008 Стандард за управување со квалитет.

- Во Општина Чаир донесени се решенија за генерални овластувања во 2012 година, со измени на лицата на кои им се издадени овластувања, во 2013 година, согласно член 8 став 1 од ЗЈВФК и Правилникот за начинот на давање овластувања (детално образложено во точка 2.1.3.).
- Согласно ЗЈВФК, општината има назначено лице за неправилности задолжено за известување за неправилностите и сомнежите за измама или корупција и самостојно да ги презема потребните мерки, со решение од октомври 2010 година. Меѓутоа, во изминатиот период не се поднесувани извештаи до единицата во Управата за финансиска полиција, како што е предвидено во член 12 од Уредбата, донесена врз основа на член 50 став 8 од ЗЈВФК.
- Во Општина Чаир за вработувањето, оценувањето, обучувањето, унапредувањето и наградувањето се применуваат одредбите од Законот за државни службеници. Се врши оценување на државните службеници на секои 6 месеци, согласно Законот за државни службеници, за што се доставени полугодишни извештаи.
- Во досегашниот период воспоставена е практика за унапредување и наградување согласно ЗДС, но во 2013 година немало вакви случаи, а превземени се дисциплински мерки за двајца вработени.

Наведените состојби упатуваат дека во Општина Чаир постои потреба од преземање на дополнителни активности за намалување на ризиците и обезбедување на контролно опкружување кое ќе овозможи воспоставување и непречено функционирање на системот на финансиско управување и контрола и остварувањето на посебните и општите цели на субјектот.

2.1.2. Управување со ризиците

Согласно член 15 став 1 од ЗЈВФК и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор, во Општина Чаир потребно е да се преземат активности за утврдување, процена и контрола на можните настани или состојби, кои може да имаат негативно влијание врз постигнувањето на целите на субјектот. Субјектот, за да ја постигне својата мисија и целите, треба да управува со ризиците од причина што истите може да имаат влијание врз

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 17

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

извршувањето на работите и постигнување на посакуваните резултати. Управувањето со ризиците опфаќа: утврдување на целите, планирање, координација, следење на извршувањето и управување со ризикот. Со ревизијата, во делот на управување со ризикот, констатирани се следните состојби:

- Општина Чаир има донесено Локален акционен план за животна средина (ЛЕАП), за период од 2013-2016, донесен во 2013 година, Програма за енергетска ефикасност, за период 2014-2016, од февруари 2016 година, Програма за ревитализација на Старата скопска чаршија и Годишни програми по одделни области, за кои општината има надлежности согласно ЗЛС и Деловникот на Советот на општината.
- Градоначалникот обезбедува следење на извршувањето преку релевантни квантитативни и квалитативни индикатори, преку месечни извештаи за извршени исплати, годишен извештај согласно ЗФЕЛС и редовните колегиуми еднаш неделно на ниво на раководители на сектори и одделенија. Во 2014 година до градоначалникот се врши доставување на податоци по извршените плаќања од страна на раководителот на Секторот за финансиски прашања. На колегиум градоначалникот се информира за степенот на реализација на извршување на активностите содржани во плановите од страна на раководителите на сектори и одделенија, и во случај кога постои отстапување на извршувањето во однос на целите се преземаат корективни мерки.
- Во Општина Чаир донесена е Стратегија за управување со ризик, за период 2012 – 2015, во јуни 2012 година. Составен дел на Стратегијата за управување со ризик е Регистарот на ниво на ризици за периодот мај 2012 – мај 2015 (анекс 2), во кој се утврдени ризици на одделни процеси/активности на ниво на сектори со рангирање на ризиците – висок, среден, низок.
- Во Општина Чаир не е донесен акционен план за имплементација на Стратегијата за управување со ризици поради што не се преземени активности за донесување на планови за намалување на можни негативни последици од ризиците.

Врз основа на наведеното ревизијата утврди дека во Општина Чаир е потребно да се преземат дополнителни активности во насока на целосна имплементација на Стратегијата за управување со ризици.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 18

2.1.3. Контролни активности

Согласно ЗЈВФК и донесените Стандарди за внатрешна контрола во јавниот сектор, во Општина Чаир потребно е да се преземат контролни активности со цел да се избегнат или намалат ризиците, а со тоа да се постигнат целите и задачите на субјектот.

Контролни активности се политики и постапки воспоставени за справување со ризиците и постигнување на целите на субјектот. За да бидат ефективни, истите треба да бидат соодветни, да функционираат постојано според план во текот на целиот период, и да бидат рентабилни, сеопфатни, разумни и директно да се поврзани со контролните цели.

Контролните активности служат за откривање и спречување на ризици, и истите вклучуваат: постапки за овластување и одобрување, контрола врз пристапот до ресурсите и евиденциите, проверки, усогласувања, прегледи на оперативното извршување, прегледи на работењето, процесите и активностите и надзор.

Со спроведените интервјуа, снимање на активностите и разгледување на подзаконските акти и стратешки документи, утврдени се следните состојби:

- Во 2013 година, која е предмет на ревизија, не постојат пишани процедури, иако според Стандард 12 – Процедури, субјектот треба да утврди пишани процедури за важните активности, особено за економските операции, и истите да ги достави до сите инволвирани вработени.
- Во јуни 2014 година, донесени се Процедурите за финансиско управување и контрола, кои се однесуваат на: процедура за движење на финансиската документација и безготовинско плаќање, процедура за материјално работење, процедура за готовинско плаќање, упатство за попис на средствата, извори на средства, побарувања и обврски и процедура за регулирање на процесот на јавни набавки. Истите се потпишани и одобрени од градоначалникот на општина Чаир.
- Согласно член 8 од ЗЈВФК, донесени се решенија за генерални овластувања за преземање на финансиски обврски и плаќање, во јануари 2012, со измени на одделни лица на кои им се издадени овластувања, во мај и декември 2013 година. Во досегашниот период во Општина Чаир не е воведена евиденција за издадени овластувања согласно член 4 од Правилникот за начинот за давање на овластувања.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 19

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Донесените овластувања се соодветни на хиерархиското ниво, односно издадени се на раководни лица во општината, освен за овластувањето за преземање на финансиски обврски во Секторот за нормативно правни работи, стручно административни и општи работи и дејности од јавен интерес, издадено во јануари 2012 година, кое е дадено на вработено лице на работно место – соработник. Ова лице има решение за времено вршење на задачите на раководител на овој сектор, од август 2013 година, што значи во моментот на добивање на генералното овластување за преземање на финансиски обврски, истиот немал овластување за раководител.
- Овластено лице за плаќање е лицето со времено извршување на задачите на раководител на Секторот за финансиски прашања, врз основа на решение за генерално овластување од Градоначалникот, во јануари 2012 односно во мај 2013 година. Работите на благајник ги извршува вработено лице - администратор за материјално финансиско сметководство, во одделението за материјално финансиско сметководство, без донесен акт за времено вршење на работи и задачи на благајник од страна на градоначалникот, со што не е постапено по член 20 од ЗЈВФК. Од друга страна, треба да се има предвид и одредбата во член 13 став 3 од Правилникот за начинот на спроведување на општите финансиски процеси, според која лицето кое ги врши благајничките работи, покрај другото, не смее да води сметководствена евиденција на финансиските обврски. Во периодот на доставување на забелешки по Нацрт извештајот, градоначалникот дал овластување број 08-202 од 28.01.2015 година за благајник на лице кое е на работно место советник за планирање на буџет.
- Со донесените процедури за финансиско управување и контрола, во јуни 2014 година, воспоставена е поделба на должностите и одговорностите, со дадени овластувања за одобрување, извршување, сметководствено евидентирање и контрола на различни лица, со наведување на потребната документација и опис на активностите во секој од процесите.
- Во 2013 година се врши ex-ante финансиска контрола од страна на самостоен референт за материјално финансиско работење и раководител на сектор за финансиски прашања, меѓутоа не се потврдува со потпис. Според донесените процедури во јуни 2014 година, ex-ante финансиска контрола треба да се врши од страна на секретарот односно во негово отсуство раководителот на секторот за поддршка на

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 20

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

градоначалникот, раководителот на секторот за урбанизам, комунални работи, заштита на животна средина и локален економски развој, и овластени лица за набавки вработени во секторите и одделенијата во зависност од видот на набавката, како и вработени во секторот за финансиски прашања. Во 2014 година, во делот за јавни набавки се спроведува ваков вид на контрола, за што се доставени примерок од барања од одделни сектори или одделенија кои иницираат постапка за јавна набавка за нивните потреби.

- Во општината нема назначено лице за вршење на ex-post финансиска контрола, и истата не се врши, со што не е постапено по член 21 од ЗЈВФК. Поради наведеното не се врши проверка на финансиските обврски, расходи или приходи, откако трансакцијата е целосно завршена. Во периодот на забелешки по Нацрт извештајот, градоначалникот донел решение број 08-203 од 28.01.2015 година со кое е овластено лице за вршење на ex-post финансиска контрола.
- Во јануари 2014 година донесен е Правилник за внатрешна организација и функционирање на Општина Чаир, во кој се содржани одредби за користење на зградата на општината, примање на странки, движење и престој во општината. Вработените имаат картици за идентификација и дадени им се лозинки за пријава на компјутерите.
- За физичко обезбедување на објектот вработени се лица во рамките на одделението за стручно административни и општи работи, а од април 2014 година, ангажирана е и агенција за патролно обезбедување на објектот.

Со извршената ревизија на интерните акти, воспоставениот информациски систем, пропишаната организациона структура и системот на интерни контроли кои ги применува Општина Чаир ги констатиравме следните состојби:

- Донесена е Стратегија за развој на ИКТ на Општина Чаир за период од 2012 до 2015 година, во април 2012 година.
- Општината има инсталиран централизиран систем кој гарантира безбеден и авторизиран пристап на корисниците, до ресурсите во ИТ системот.
- Општината нема донесено политики и процедури за користење на ресурсите од ИТ.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 21

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Нема процедура за редовна дневна, неделна и месечна резервна копија на податоците (backup), правење на резервна надворешна копија и носење на надворешна безбедна локација, како ни тестирање на нејзината исправност.

Во делот на водењето на деловните книги, обработката на податоците и контролата на внесените податоци во информациските системи, ревизијата утврди дека:

- При користењето на апликацијата за финансиско сметководство се вградени одредени контроли за пристап до апликацијата и податоците.
- Податоците од финансиското работење од минати години се заклучени и не постои можност да бидат променети.
- До апликацијата се пристапува со корисничко име и лозинка.
- Следењето на договорите за сукцесивна испорака при одредени јавни набавки не се прави со апликативно решение, што доведува до неможност за увид во моментална состојба на одредена реализација на набавката.

Погоре наведените состојби упатуваат дека во Општина Чаир е потребно да се преземат дополнителни активности за воспоставување на финансиски контроли согласно донесените процедури за финансиско управување и контрола, како и да се воспостави соодветен информациски систем преку донесување на политики и процедури за користење на ресурсите во ИТ системот, заради остварување на целите и задачите на субјектот.

2.1.4. Информации и комуникации

Една од компонентите на финансиското управување и контрола се информациите и комуникациите, кои согласно член 17 од ЗЈВФК, опфаќаат: утврдување, собирање и распределување, во соодветна форма и временска рамка, ефективна хоризонтална и вертикална комуникација на сите нивоа, градење соодветен информациски систем за управување, документација и графички приказ на системот, документирање на сите процеси и трансакции и развој на ефективен, навремен и доверлив систем за известување.

Со ревизијата во Општина Чаир во однос на информациите и комуникациите се констатирани следните состојби:

- Градоначалникот и советот на Општина Чаир, како органи на општината, добиваат информации за извршување на буџетот/финансиски план, употреба на ресурси и остварување на стратешки,

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 22

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

годишни и оперативни планови од раководителите на секторите односно раководителите на одделенија, доколку нема назначено раководител на сектор.

- Постои развиен ефикасен систем на комуникација (внатрешна и надворешна, хоризонтална и вертикална), преку воспоставен начин на комуникација по пат на: писмена кореспонденција, електронска пошта, секојдневни состаноци на секретарот со вработените, давање задачи на колегиуми, информирање за извршување на редовните работни задачи, писмени наредби/задолжувања, усни наредби, објава во службен гласник кој е достапен до вработените во печатена форма, секојдневни средби со граѓаните, електронско сандаче за пријавување на проблеми по електронски пат, електронско сандаче за пријавување на проблеми на лица со посебни потреби, средби на градоначалникот со граѓаните во месни заедници пред донесување на програми (стратешки и годишни програми и планови), неформална комуникација меѓу вработените и граѓаните, јавни расправи по предлог програмите и предлог буџетот.
- Во донесените процедури во јуни 2014 година, е наведена документацијата со правила за подготвување, извршување, пренесување, употреба и архивирање на документи.

Согласно наведеното, во делот на информации и комуникации, во Општина Чаир воспоставен е начин на информирање и комуницирање кој овозможува остварување на целите на општината.

2.1.5. Мониторинг

Согласно член 18 од ЗЈВФК, со мониторингот се проверува соодветното функционирање на системот на ФУК, кое што треба да се одвива преку постојано следење, самопроцени и внатрешни ревизии.

Субјектот треба да изготви планови и програми за оценување на внатрешната контрола. Раководителот на субјектот треба да обезбеди континуирана проверка и оценување на функционирањето на внатрешната контрола и нејзините елементи. Нефункционирањето или други утврдени проблеми треба да се решаваат оперативно преку преземање на корективни мерки. Системите на внатрешна контрола треба да се следат за да се оцени квалитетот на работење на системот со текот на времето. Следењето се постигнува со рутински активности, посебни процени или комбинација од двете. Проверката на контролите треба да потврди дека внатрешните контроли придонесуваат кон остварување на целите.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 23

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Со ревизијата во Општина Чаир, во однос на проверката за функционирањето на системот на ФУК, се констатирани следните состојби:

- Од страна на раководството на субјектот не се преземаат соодветни мерки и активности за постапување по дадените препораки од извршените ревизии од ДЗР.
- Во Општина Чаир не е изготвен и доставен Годишен финансиски извештај до МФ ЦЕХ, поради што градоначалникот нема дадено мислење за финансиското управување и контрола, што не е во согласност со член 18 став 8, а во врска со член 47 став 2 од ЗЈВФК.

Согласно наведеното во Општина Чаир не е обезбеден мониторинг со кој ќе се врши проверка и оценување на функционирањето на системот на ФУК преку постојано следење, самопроцени и внатрешни ревизии.

2.2. Со ревизијата на процесите за управување и контрола при утврдување на ефективноста на системот на интерни контроли при спроведувањето на набавките и плаќањата и заштита на средствата и обврските (инвентарисување на средствата и обврските) констатирана е следната состојба:

2.2.1. Системот на интерни контроли во процесот на спроведување на набавките и плаќањата:

Во Општина Чаир, спроведувањето на процесот на набавките и плаќањата, се врши во Секторот за финансиски прашања, кој што се состои од 3 одделенија, и тоа: одделение за планирање и извршување на буџет, одделение за материјално финансиско сметководство, утврдување даноци, такси и други надоместоци и одделение за јавни набавки.

2.2.1.1. Врз основа на спроведеното интервју, снимениот систем на интерни контроли, тестовите на усогласеност, увидот во прегледот на спроведените набавки за 2013 година, го констатиравме следното:

- Јавните набавки се спроведуваат по постапка и начин дефинирани во ЗЈН и подзаконските акти. Активностите поврзани со јавните набавки ги врши лице вработено во одделението за јавни набавки кое има потврда за положен испит за лице за јавни набавки.
- Набавките се спроведуваат врз основа на утврдени средства во Буџетот и Годишниот план за јавни набавки.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 24

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Во јуни 2014 година, донесена е пишана процедура со која детално е опишан начинот на подготовка и спроведување на набавките, задолжените лица, текот на движење на документацијата, следење на нивно навремено спроведување, и истата е достапна до сите инволвирани вработени.
- Со извршените тестови на усогласеност кај ревидираните постапки за јавни набавки во 2013 година, се уверивме дека преземени се потребните активности за воспоставување и функционирање на системот на интерни контроли во процесот на јавни набавки.

2.2.1.2. Ревизијата имаше за цел да ја оцени ефикасноста и ефективноста на системот на интерни контроли во **процесот на плаќање** преку утврдување на клучните ризици, клучните контроли и тестовите на усогласеност, констатирана е следната состојба:

Со процедурата за текот на движење на финансиската документација и безготовинско плаќање, донесена во јуни 2014 година, се уредува начинот на движење на финансиските документи преку примена на воспоставени процедури за работа, во сите надлежни сектори и одделенија на општина Чаир. Од причина што во истата е наведено дека овие процедури се воспоставени и биле во примена, и пред донесување на пишани процедури, ревизијата со деталните тестирања на избран примерок, го опфати периодот и изврши споредба на воспоставениот процес на плаќање во однос на пишаната процедура, пред и по донесување на процедурата, при што утврди дека:

- Во Општина Чаир, општите финансиски процеси, во кои влегуваат процесот на внатрешна распределба на вкупниот одобрен буџет на општината, процесот на преземање на финансиски обврски и процесот на плаќање, не се спроведуваат на начин опишан во Правилникот, донесен врз основа на ЗЈВФК. Донесени се решенија со генерални овластувања, на лица за преземање на финансиски обврски и лице овластено за плаќање, во јануари 2012, кои не се применуваат (функционираат) во пракса, и донесена е Процедура за текот на движење на финансиската документација и безготовинско плаќање, во јуни 2014, која не одговара во целост на начинот на спроведување на општите финансиски процеси опишан во Правилникот.
- Градоначалникот нема донесено Решение за внатрешна распределба на буџетот на општината за 2013 година, со што не е извршена распределба на истиот, по програми и финансиски средства, наменети за нераспределен буџет, буџет за заеднички расходи и буџет за реализирање на политики и проекти.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 25

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Во досегашниот период, лицата кои се овластени за преземање на финансиски обврски и овластеното лице за плаќање, не се вклучени во спроведувањето на општите финансиски процеси, на начин опишан во Правилникот, како и во процедурата. Овие лица имаат обврска да ја комплетираат целокупната финансиска документација пред да ја достават до Секторот за финансиски прашања односно до градоначалникот.
- Фактурите и ситуациите се заведени во архива и во книгата на влезни фактури, која што се води во архивата, меѓутоа истите не се одобрени од одговорното лице – градоначалникот или од него овластено лице, ниту пак од одговорните лица со генерални овластувања за преземање на финансиски обврски.
- Не се врши верификација од страна на одговорните лица, кои се задолжени за проверка и контрола односно не постои писмен доказ (потпис и извештај) дека документацијата е разгледана од соодветните назначени одговорни лица во процедурата.
- Во сметководствената евиденција, приложена е финансиска документација за набавка на стоки, услуги или работи, која не е комплетна со потребната пропратна документација. Дел од наведените документи се обезбедени и дадени на увид во текот на ревизијата.
- Не се води финансиска и материјална евиденција на материјалите, иако економот изготвува документи за прием и издавање на материјалите (приемници и требувања – издатници).
- Кај одделни набавки на материјали и услуги изготвени се известувања во вид на нарачки кои не се одобрени од секретарот и градоначалникот, а за дел од набавките на работи доставени се градежни дневници и градежни книги, кои не се пополнети и не ги содржат податоците согласно законските прописи.
- Во Општина Чаир не е назначено лице за следење на реализацијата на договорите за јавни набавки кое што ќе има задача да врши споредба на фактурираните видови на материјали или работи, количина и цена во фактурите или ситуациите во однос на договорените. Во периодот на доставување на забелешки по Нацрт извештајот, градоначалникот донел овластување бр. 08-1977 од 30.12.2014 година, со кое се овластува лице за следење на склучените договори по спроведени постапки за јавни набавки.

Поради претходно наведеното во Општина Чаир, при спроведување на процесот на плаќање во системот на интерни контроли, не се обезбедени услови за навремено откривање на ризици и грешки, за точноста и целосноста на финансиските евиденции и навремено известување на релевантни финансиски извештаи.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 26

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

2.2.2. Инвентарисување на средствата и обврските:

Ревизијата имаше за цел да ја оцени ефикасноста на системот на интерни контроли во процесот на инвентарисување, односно во спроведување на пописот преку добивање на уверување дека:

- ✓ пописот е извршен во законски утврдениот рок;
- ✓ пописот е сеопфатен (ги опфатил сите средства- сопствени и туѓи);
- ✓ пописот е квалитетно извршен;
- ✓ извршено е усогласување на сметководствената со фактичката состојба;
- ✓ изготвен е извештај од извршениот попис и истиот е разгледан и одобрен од надлежните органи;
- ✓ донесен е акт за прифаќање на извештајот.

Согласно член 21 од Законот за сметководството за буџетите и буџетските корисници, во Општина Чаир секоја година се организира и спроведува попис на средствата и изворите на средства. За начинот и постапката на вршење на пописот на средствата и изворите на средства, во јуни 2014 година донесен е интерен акт/Упатство за попис на средствата, извори на средства, побарувања и обврски во Општина Чаир.

За спроведувањето на активностите врзани со пописот на средства, со состојба на 31.12.2013 година, градоначалникот донел Решение за формирање на комисија за попис на основни средства и Решение за формирање на комисија за попис на благајна, побарувања и обврски, во кои јасно се определени сите елементи содржани во член 30 од Правилникот за сметководство за буџетите и буџетските корисници.

Пописот во Општина Чаир е започнат и извршен во законски утврдениот рок. Пописните комисии изготвиле Извештај за извршениот попис на основни средства, ситен инвентар и потрошен материјал и Извештај за извршениот попис на благајна, побарувања и обврски за 2013 година со состојба 31.12.2013 година.

Со извршената ревизија на процесот на инвентарисување ги констатиравме следните неправилности:

- Пописните комисии немаат донесено детален план за работа на подготовка и извршување на пописот.
- На комисијата за попис, од Секторот за финансиски прашања, не се доставени податоци за имотот, градежни објекти и опремата, податоци за добавувачите/купувачите со кои се воспоставени должничко

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 27

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

доверителски односи, податоци за сите сметки со кој располага субјектот, податоци за постоење на кредити, и сл.

- Пред извршување на пописот, во Секторот за финансиски прашања, не е извршено усогласување на книгата на основни средства со сметководствената евиденција, проверка на целосно евидентирање на сите трансакции за деловната година и усогласување на аналитичката евиденција со главна книга.
- Основните средства со кои располага општината не се обележани со инвентарни броеви и истите не може да се идентификуваат врз основ на книгата на основни средства.
- Не е извршен попис на паричните средства преку усогласување на сметководствената евиденција на паричните средства и последните благајнички извештаи односно последните банкови изводи за сите сметки со кои располага општината.
- Не е извршен попис на побарувањата и обврските односно не е утврден правниот основ за постоење на побарувања и обврски, состојбата на ненаплатени побарувања, преземени мерки од одговорните лица кај корисникот за наплата на побарувања кои потекнуваат од минати години и причините за неизмирени обврски.
- По извршениот физички попис на основните средства, во пописните листи не се внесени податоци за сметководствената материјална состојба на средствата, не е извршено утврдување на материјалните разлики меѓу состојбата утврдена со пописот и сметководствената состојба, вредносно пресметување на утврдените материјални разлики и утврдување на причините за постоење на неусогласеност помеѓу фактичката и сметководствената состојба на средствата и изворите на средства. Пописните листи не се потпишани поединечно од сите членови на пописните комисији.
- Општината не располага со документи за сопственост за вкупниот недвижен имот добиен со Решение за пренесување на правото на сопственост од РМ на Општина Чаир и спроведениот Делбен биланс помеѓу општините Чаир, Бутел и Центар. За недвижниот имот, за кои се обезбедени документи за сопственост, со исклучок на еден објект, не е извршена процена на вредноста и не е сметководствено евидентиран. Во деловните книги на општината вредносно е евидентирано земјиште за кое општината нема обезбедено документ за сопственост.
- Зградата во која е сместена општинската администрација е евидентирана на инвестиции во тек, за која документ за сопственост е обезбеден во 2014 година.
- Не е извршен попис на други видови патишта и улици, кои во книгата на основни средства не се искажани поединечно, туку во вкупна вредност.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 28

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Не е воспоставена пракса на редовно издавање на реверси за лицата што ја користат опремата.
- За голем дел од опремата со која располага општината применети се стапки на амортизација кои не се во согласност со Правилникот за сметководство на буџетите и буџетските корисници.
- Изготвен е извештај за извршениот попис на основните средства, ситен инвентар и потрошен материјал, за 2013 година, без вредносни показатели за утврдената состојба на средствата и извори на средствата.
- Од страна на одговорното лице во субјектот не е донесен акт за прифаќање на извештајот за попис за 2013 година.

Врз основа на наведеното ревизијата констатира дека пописот (инвентарисувањето) на средствата и обврските во Општина Чаир со состојба на 31.12.2013 година не е извршен на начин пропишан со законската регулатива што има влијание на воспоставувањето на ефикасен и ефективен систем на финансиско управување и контрола.

Во 2014 година градоначалникот донел Решение за формирање на Комисија за вршење на вонреден попис на средствата и изворите на средства на Општина Чаир, со состојба на 31.05.2014 година. Од извршениот вонреден попис, кој не е целосен и се однесува само на опремата, изготвен е Извештај за извршен попис на средствата и изворите на средствата на Општина Чаир, со состојба на ден 31.05.2014 година, по кој е донесено Решение од градоначалникот за спроведување на констатираниите разлики по извршен попис, со состојба на ден 31.05.2014 година.

3. Во рамките на ризичната област која третира прашања од **Внатрешната ревизија** извршени се истражувања со цел да се даде одговор на повеќе ревизорски прашања поврзани со слабости, недоречености и потенцијални ризици во оваа област.

Согласно член 23 од ЗЈВФК, целта на внатрешната ревизија е на раководителот на субјектот да му обезбеди независно разумно објективно уверување и совет со цел за подобрување на работењето на субјектот и зголемување на ефикасноста на системите за внатрешна контрола.

Согласно одредбата содржана во Стандард 25, Општина Чаир треба да воспостави или да користи капацитет за внатрешна ревизија, составен од компетентни ревизори, кои ги извршуваат активностите во согласност со програмите засновани на оценка на ризиците. Внатрешната ревизија треба да ја извршува својата работа преку ревизорски извештаи во кои ќе бидат содржани наодите и препораките за отстранување на утврдените слабости во системот. Раководителот на субјектот, во согласност со

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 29

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

препораките содржани во извештаите, треба да ги утврди потребните мерки за отстранување на слабостите утврдени со ревизијата.

Во функција на градење на одговори зад секое од поставените прашања, утврдени се следните состојби и дадени се образложенија:

3.1. Стандарди и методологија за извршување на внатрешна ревизија

Целта на внатрешната ревизија е на раководителот на субјектот од јавниот сектор да му обезбеди независно разумно објективно уверување и совет со цел подобрување на работењето на субјектот и зголемување на ефективностата на системите за внатрешна контрола.

Со извршената ревизија на интерните акти и други документи кои ги содржат: стандардите и методологијата за извршување на внатрешната ревизија, етичкиот кодекс, прирачникот за внатрешна ревизија, Повелбата и стратешкото планирање ги констатиравме следните состојби:

- ЕВР во Општина Чаир, ја извршува својата функција согласно ЗЈВФК и подзаконските акти, стандардите за професионално извршување на внатрешната ревизија и Етичкиот кодекс на внатрешни ревизори. Методологијата која ја применува ВР се базира на законските и подзаконски акти за вршење на внатрешна ревизија, како и врз основа на Прирачникот за внатрешна ревизија.
- Во периодот 2012-2014 година, раководителот на субјектот и раководителот на ЕВР немаат потпишана повелба за внатрешна ревизија предвидена во Правилникот за Повелбата за внатрешна ревизија.

Наведените состојби упатуваат дека во делот на Стандардите и методологијата за извршување на внатрешната ревизија, освен недонесената Повелба за внатрешна ревизија општината воспоставила соодветни политики за функционирање на внатрешната ревизија и остварувањето на посебните и општите цели на субјектот.

3.2. Организациона поставеност и кадровска екипираност на внатрешна ревизија

Со извршената ревизија на интерните акти и други документи кои ги содржат: пропишаната организациона структура, соработката со градоначалникот, проценка на капацитетите и ресурсите на ЕВР ги констатиравме следните состојби:

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 30

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Согласно Правилникот за систематизација на работните места во општинската администрација, ЕВР е дефинирана како Сектор за внатрешна ревизија, со одделение за внатрешна ревизија и одделение за контрола на законитоста на работата, и е поставена како независна организациона единица, одвоена од другите организациони единици во субјектот.
- Со извршениот увид во организациската поставеност на Секторот за внатрешна ревизија, ревизијата утврди недоволна кадровска екипираност односно од предвидените 6 работни места со вкупно 8 извршители, секторот во 2013 година функционира со 2 извршители и тоа: раководител на одделение за внатрешна ревизија и советник - внатрешен ревизор, а во јануари 2014 година е назначен и раководител на Сектор за внатрешна ревизија. Потребата од кадар е утврдена со Стратешките планови за внатрешна ревизија.
- Внатрешните ревизори извршуваат работи и работни задачи кои исклучиво произлегуваат од функцијата на внатрешната ревизија, без ограничувања во делокругот на своето работење и директно го известуваат градоначалникот за сите ревизорски прашања.
- Во општината не е воспоставена пракса од раководителот на ЕВР да се бара мислење за внатрешните правила и акти на субјектот, поврзани со ВФК и ВР пред истите да стапат на сила, не се бара совет во врска со управување со ризик, а ниту пак добива информации за организациските промени и останати прашања кои се од суштинско значење за работењето на општината, што не е во согласност со член 34 од ЗЈВФК.
- Во досегашниот период ревидираните организациони единици немаат забелешки за работењето на ЕВР кои се однесуваат на непочитување на принципите содржани во Етичкиот кодекс.
- Во 2013 година, од страна на градоначалникот изречени се две дисциплински мерки, и тоа кон раководителот на одделение за внатрешна ревизија и советникот- внатрешен ревизор, за што не е известена ЦЕХ со наведување на причините и потребната документација од спроведената постапка, со што не е постапено согласно член 33 став 6 од ЗЈВФК.
- Вработените во ЕВР имаат посетено неколку обуки, со цел нивно професионално усовршување и надградување.

Погоре наведените состојби упатуваат дека во делот на организационата поставеност на внатрешната ревизија, покрај кадровската неекипираност, Општина Чаир треба да воспостави и соодветни политики за функционирање на внатрешната ревизија во насока на остварувањето на посебните и општите цели на субјектот.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 31

3.3. Планирање и одобрување на плановите на внатрешна ревизија и степен на реализација

Со извршената ревизија на интерните акти, кои го содржат: стратешкото планирање за ВР, годишното планирање, степенот на реализација на годишните планови, временската рамка и опфатот за вршење на внатрешна ревизија ги констатиравме следните состојби:

- Согласно Правилникот за начинот на извршување на внатрешната ревизија и начинот на известување за ревизијата, ЕВР има донесено Стратешки план за внатрешна ревизија за периодот од 2013-2015 година и 2014-2016 година. Стратешкиот план за внатрешна ревизија го изготвува раководителот на ЕВР по сопствена процена на ризици. Врз основа на стратешкиот план, изготвен е годишниот план за извршување на внатрешната ревизија за 2013 и 2014 година. Стратешкиот и годишниот план ги содржат сите елементи наведени во Правилникот за начинот на извршување на ВР и начинот на известување за ревизијата и за нив е добиена согласност од градоначалникот.
- Годишниот и стратешкиот план се доставени до ЦЕХ во законскиот утврдениот рок, а годишниот план за ревизија е доставен и до раководителите на организационите единици опфатени со истиот.
- Согласно годишниот план за внатрешна ревизија за 2013 година од три планирани, реализирана е само една ревизија, а притоа не е извршена промена на годишниот план за внатрешна ревизија, што не е во согласност со член 41 од ЗЈВФК. Во 2013 година не постои усогласеност на реализацијата во однос на дефинираната временска рамка и опфатот за вршење на ревизијата. Во 2014 година воспоставена е пракса за вршење на измена на планот за ревизија согласно потребите, за што е известена ЦЕХ.
- Градоначалникот е информиран за состојбата на извршувањето на планот за внатрешна ревизија врз основ на редовно доставени конечни извештаи.

Непостоењето на усогласеност помеѓу дефинираната временска рамка, опфатот за вршење ВР и постојните ресурси со кои располага ЕВР имаат влијание на степенот на реализација на плановите и упатуваат дека во делот на планирањето на внатрешната ревизија постојат ризици кои ја оневозможуваат реализација на планираното.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор

32

3.4. Извршување и известување на ВР

- Во текот на 2013 година од страна на ЕВР извршена е само една ревизија (финансиска и ревизија на регуларност), а во 2014 година започната е една ревизија со поголем опфат, која до денот на ревизијата `сеуште не е завршена. Пред отпочнување со ревизија внатрешните ревизори добиваат писмо за овластување потпишано од градоначалникот и одржуваат првичен состанок со раководителите на организационите единици, предмет на ревизија, при што не е воспоставена пракса на изготвување на записник од одржаниот состанок.
- За извршената ревизија во 2013 година изготвен е план за ревизија, Претходен и Конечен извештај, а не се изготвени програма за ревизија и Нацрт извештај, предвидени со член 9 и 13 од Правилникот за извршување на ВР и начинот на известување за ревизијата. На завршниот состанок пред раководството на ревидираниот субјект презентирани се претходниот извештај за што постигната е согласност за фактите на наодите на ревизијата и за имплементација на препораките. За постигнатата согласност во врска со наодите, раководителот на ревидираната организациона единица до внатрешните ревизори има доставено акциски план за спроведување на препораките со конкретно дефиниран период на извршување.
- Конечниот ревизорски извештај за 2013 година од страна на ЕВР е доставен до градоначалникот и до раководителот на ревидираната организациона единица и истиот ги содржи сите елементи наведени во член 16 став 1 од Правилникот за извршување на ВР и начинот на известување за ревизијата.
- За документацијата на база на која е извршена ревизијата, не се оформени трајно и тековно досие.

Погоре наведените состојби упатуваат на заклучок дека во делот на извршувањето и известувањето за внатрешната ревизија постојат ризици, односно не е воспоставен систем кој овозможува непречено функционирање и развој на ВР, а со тоа и минимизирање на слабостите и подобрување на ефикасноста на работењето на субјектот.

3.5. Мониторинг и имплементација на препораките

- ЕВР не води евиденција на имплементација на препораките дадени по наодите од извршените ревизии. Следење на имплементацијата на препораките се врши врз основ на усна комуникација со ревидираните субјекти, без проверка и обезбедени докази за извршувањето на препораките.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор

33

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Раководителите на ревидираните организациони единици не доставуваат квартални извештаи до градоначалникот и раководителот на ЕВР, во врска со постигнатиот напредок за спроведувањето на препораките.

Погоре наведените состојби упатуваат дека во делот на имплементацијата на препораките на внатрешната ревизија не е воспоставен систем кој ќе овозможи имплементирање на препораките со цел минимизирање на слабостите и подобрување на ефикасноста на работењето на субјектот.

ЗАКЛУЧОК :

Надлежните органи за управување и раководење со субјектот имаат обврска за преземање мерки, политики и конкретни активности за пропишување на подзаконските и интерните акти, донесување и имплементација на процедурите за финансиско управување и контрола (планирање, извршување, мониторинг и известување) и внатрешната ревизија кои претставуваат предуслов за воспоставување на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија.

Со извршената ревизија на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија во Општина Чаир констатиравме дека: донесени се и имплементирани стратешки и годишни програми за работа, правилници за организација на работата и систематизација на работните места, кодекс на однесување, Стратегија за управување со ризици и воспоставени се ефикасни системи на комуникација и соодветна размена на информации, воспоставена е и функционира внатрешна ревизија што упатува дека **делумно се преземени** потребните активности за воспоставување и обезбедување на ефикасност и ефективност на системот на финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија за непречено остварување на целите на субјектот.

Постојат можности за подобрување на функционирањето и развојот на системот на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија во делот на: воспоставување на систем за управување со квалитет усогласен со меѓународниот стандард ISO 9001:2008, изготвување на План за воспоставување и развој на ФУК и методологија за спроведување на планот, воведување контроли во процесот на инвентарисување и плаќање, воспоставување на информациски систем преку донесување на политики и процедури за користење на ресурсите во ИТ системот, кадровска екипираност на ВР, донесување на повелба за ВР, преземање мерки и активности во делот на планирањето, извршувањето и известувањето од ВР.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 34

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Во насока на подобрување на констатираните состојби во продолжение даваме препораки со чие спроведување би се зголемиле ефикасноста и ефективноста во работењето на Општина Чаир.

ПРЕПОРАКИ:

1. Градоначалникот да преземе мерки и активности за кадровско екипирање на Секторот за финансиски прашања и Секторот за внатрешна ревизија.
2. Да продолжат активностите во делот на спроведување на постапката за воведување на стандардот за управување со квалитет ISO 9001: 2008 во функција на имплементација на барањата од Законот за воведување на систем за управување со квалитет и заедничката рамка за процена на работењето и давањето на услуги во државната служба.
3. Да се преземат дополнителни активности за воспоставување и зајакнување на системот за управување со ризици во функција на остварување на целите на субјектот.
4. Да се воспостават контролни активности на база на донесени политики и постапки за справување со ризиците, со цел постигнување на целите и задачите на субјектот.
5. Субјектот да донесе политики и процедури од областа на информатичката технологија, да воспостави политика на изготвување на резервна копија на податоците и нејзино чување на надворешна локација и да преземе мерки за водење на електронска евиденција за следење на реализација на договорите.
6. Одговорните лица во општината да изготвуваат Годишен финансиски извештај, со прилог на извештаи и дадено мислење за ФУК, и истиот да го доставуваат до МФ – ЦЕХ во законскиот рок.
7. Одговорните лица во Општина Чаир да извршат проверка и усогласување на процедурата за текот на движење на финансиската документација и безготовинско плаќање со одредбите во Правилникот за начинот на спроведување на општите финансиски процеси, како и да се преземат активности за нејзино целосно имплементирање.
8. Градоначалникот да преземе активности и мерки за квалитетно организирање и извршување на пописот на средствата и изворите на средства, согласно законските прописи.
9. Секторот за внатрешна ревизија да донесе Повелба за внатрешна ревизија, одобрена од градоначалникот, како и да ги извршува своите работни задачи согласно Правилникот за начинот на извршување на внатрешната ревизија и начинот на известување за ревизијата.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 35
