

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 доделување на договорите за јавни набавки и плаќање на набавките и 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** кај М-НАВ, ревизијата се фокусираше на детектирање на евентуални слабости, во делот на законските прописи, стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор и внатрешната ревизија како и стратешките документи, кои може да влијаат врз воспоставувањето и функционирањето на финансиското управување и контрола.

Со извршената ревизија утврдивме дека постои неусогласеност помеѓу одредбите од ЗЈВФК и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор (во натамошниот текст стандардите) во делот на опфатот (воспоставувањето)

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

на финансиското управување и контрола кои се објавени врз основа на членот 13 од истиот закон и се на сила во Република Македонија. Имено, согласно одредбите на ЗЈВФК, финансиското управување и контрола се воспоставува кај буџетските корисници од законодавната, извршната и судската власт, фондовите, општините и градот Скопје, при што во членот 4 изоставени се акционерските друштва во доминантна сопственост на државата (субјекти од јавниот сектор) како субјекти кои се должни да воспостават систем на финансиско управување и контрола. Од друга страна во објавените стандарди не е направено вакво разграничување на субјекти кои се обврзани на воспоставување на систем на финансиско управување и контрола и истите се однесуваат на сите субјекти од јавниот сектор вклучително и акционерските друштва во доминантна сопственост на државата (субјекти од јавниот сектор). Како резултат на погоре наведеното, М-НАВ нема законска обврска да постапи по одредбите на ЗЈВФК со исклучок на одредбите кои се однесуваат на формирање на Единица за внатрешна ревизија.

Имајќи во предвид дека субјекти од јавниот сектор се корисниците на средства од Буџетот на Република Македонија, фондовите, општините и градот Скопје, агенциите и другите институции основани со закон, јавните претпријатија, јавните установи и другите правни лица кои се во државна сопственост или во кои државата е акционер¹, чие основање се врши со цел да извршуваат дејности од јавен интерес, притоа почитувајќи ги принципите на сигурност во давањето на услугите, континуитет и квалитет на услугата и транспарентност во работењето, Управниот одбор на акционерското друштвото презело активности за воспоставување на систем на интерни контроли насочени кон остварување на целите на друштвото.

Еден од можните критериуми за воспоставување на системот на интерни контроли во работењето на друштвото претставува Законот за стандардизација со кој се уредуваат меѓу другото целите и принципите на македонската национална стандардизација, подготвувањето, усвојувањето и објавувањето на македонските национални стандарди и нивната примена како и македонскиот стандард „Систем за менаџмент со квалитет - Барања“ (ISO 9001:2008), кои се применуваат на доброволна основа.

Управниот одбор на акционерското друштво, согледувајќи ја користа од воспоставувањето на систем на интерни контроли во однос на транспарентното и законитото работење, пристапило кон донесување на:

- Петгодишен Стратешки бизнис план кој се ревидира на годишно ниво;
- Програма за давање на услуги на воздухопловна навигација и Годишен финансиски план за 2013 и 2014 година;
- Годишен извештај за работа за 2013 година;

¹ Закон за јавна внатрешна финансиска контрола („Службен весник на Република Македонија“ број 90/09, 12/11 и 188/13).

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Правилник за систематизација на работните места и Правилник за внатрешна организација во М-НАВ;
- Кодекс на однесување во М-НАВ;
- Процедури за работа, правилници и политики со кои се опишани тековните работни процеси во М-НАВ.

На укажување на ревизијата донесена е Одлука за формирање работна група за изготвување Стратегија за управување со ризици.

Воспоставената правна рамка, донесените документи како и започнатите активности за изготвување Стратегија за управување со ризици претставуваат основни предуслови за надградување и подобрување на системот на интерни контроли .

2. Финансиско 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 основните компоненти на Финансиското управување и контрола.

2.1. Компоненти на финансиското управување и контрола

Финансиското управување и контрола се заснова на одредбите на Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, меѓународно прифатените стандарди и стратешките документи од оваа област, при што правилната имплементација е условена од степенот на меѓусебно поврзаните компоненти, и тоа:

- 2.1.1. Контролна средина;
- 2.1.2. Управување со ризиците;
- 2.1.3. Контроли;
- 2.1.4. Информации и комуникации и
- 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

Управниот одбор согласно стандардите има обврска да воспостави контролно опкружување како една од компонентите на финансиското управување и контрола кое е основа на целиот систем за внатрешна контрола и влијае врз целокупниот квалитет на внатрешната контрола. Правилно воспоставеното контролно опкружување претставува основа за сите останати компоненти на внатрешната контрола со што се обезбедува намалување на ризиците во однос на законското користење на средствата, како и зголемување на дисциплината и одговорноста на вработените.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Заради наведеното потребно е да се обезбедат елементите на контролното опкружување и тоа:

- личен и професионален интегритет на раководителите и вработените во субјектот;
- начин на размислување и стил на работење на раководителите;
- организациона структура која обезбедува поделба на одговорностите и јасни правила, права обврски и нивоа на известување;
- политики и практики на управување со човечки ресурси и
- компетентност на вработените.

Со извршениот увид во доставената документација и извршените разговори, ревизијата го констатира следното:

- со Правилникот за систематизација на работните места во М-НАВ и измените и дополнувањата на истиот, јасно и прецизно не се дефинирани надлежностите, одговорностите, стручната подготовка и квалификациите на вработените во М-НАВ за секое работно место;
- Правилникот за внатрешна организација во М-НАВ со кој се утврдува внатрешната организација, делокругот на организационите облици и начинот на работа за прв пат е донесен во јануари 2014 година;
- согласно актите за систематизација и внатрешна организација систематизиран е Сектор за финансиски работи, правни работи, развој и инвестиции кој е составен од седум одделенија и систематизирани 56 работни места а пополнети 50;
- податоците содржани во документите за следење на редовноста на вработените вклучувајќи ги и прегледите од електронската евиденција како и внатрешната комуникација упатуваат на констатацијата дека постојат недоследности во делот на евидентирањето на присутноста на вработените која евиденција претставува основ за пресметка и исплата на платите на вработените;
- начинот на однесување и работење на вработените во М-НАВ е уредено со Кодекс на однесување во М-НАВ донесен од страна на претседателот на Управниот одбор;
- М-НАВ се има стекнато со повеќе сертификати, и тоа во делот на:
 - управување со квалитет ISO 9001:2008, кој се однесува на метеоролошки услуги за меѓународна воздухопловна навигација и услуги на воздухопловно информирање. Сертификатот е издаден во октомври 2011 година во трајност од три години;
 - управување со квалитет ISO 9001:2008 кој се однесува на давање на услуги за воздухопловна навигација. Сертификатот е издаден во март 2014 година во трајност од три години;
 - управување со здравјето и безбедноста при работа OHSAS 18001:2007, стекнат во август 2014 година во трајност од три години.

Во текот на имплементацијата на наведените стандарди официјализирани се повеќе документи, меѓу кои процедури кои обезбедуваат функционирање, следење и развој на системот на внатрешни контроли, системот на комуникација, јавни набавки, внатрешна ревизија и друго.

Преземените активности од страна на раководството во М-НАВ упатуваат на констатацијата дека е воспоставено контролно опкружување кое овозможува функционирање на системот на интерни контроли и остварување на посебните и општите цели на субјектот.

2.1.2. Управување со ризиците

Управувањето со ризик опфаќа утврдување, проценка и контрола на настани или состојби кои може да имаат влијание врз постигнувањето на целите на субјектот, заради обезбедување разумно уверување дека целите ќе бидат остварени. Потребно е субјектот да ги анализира ризиците кои се поврзани со активностите, да развие соодветни планови за ограничување на можните негативни последици од овие ризици и да определи вработени кои ќе бидат одговорни за имплементација на донесените планови. За спроведување на наведените активности, Управниот одбор има обврска да донесе стратегија за управување со ризици, која се ажурира на секои три години и во случаите кога ризиците значително се менуваат.

Давањето на услуги на воздухопловна навигација во Република Македонија се врши врз ексклузивна основа од страна на М-НАВ, кој е дезигниран² давател на услуги на воздухополовна навигација, а по претходно стекнато уверение за оспособеност за давање на услугите, издадено од належната Агенција за цивилно воздухопловство. Дезигнацијата се однесува на давање на АТС услуги (Air Traffic Services) и метеоролошки услуги. Почнувајќи од март 2010 година, уверението се продолжува на секои две години и со истото Агенцијата потврдува дека М-НАВ како давател на услуги на воздухопловна навигација ги исполнува сите важечки услови кои се однесуваат на давање на услуги на воздухопловна навигација и е способен да ги дава истите.

Од извршениот увид во доставената документација, извршените анализи и интервјуа со одговорните лица, ревизијата ги утврди следните состојби:

- една од најважните стратешки цели утврдени со Националната стратегија за развој на воздухопловството во РМ е интеграцијата во системот на Заедничко европско небо (Single European Sky) и хармонизирање со европската легислатива и стандарди. Во согласност со истите, а имајќи ја предвид комплексноста и важноста на воздухопловната навигација, во М-НАВ е донесен петгодишен Стратешки бизнис план изработен согласно методологијата на EUROCONTROL кој се ажурира на годишно ниво;
- за остварување на целите утврдени се повеќе мерки, меѓу кои и мерки за подобрување на инфраструктурата за услуги на воздухопловна навигација. за што во 2013 година завршени се активностите за финансирање на “Проектот за надградба на македонскиот систем за воздухопловна

² Одлука за дезигнација на давател на услуги на воздухопловна навигација (Службен весник на РМ бр.59/2012).

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

навигација – втора фаза” со 3 години рок за имплементација. Проектот се состои од повеќе компоненти меѓу кои носечка улога има набавката на нов ATM систем (Air Traffic Management), вклучувајќи техничко оперативна сала за истиот а нивната имплементација е во тек;

- во М-НАВ донесени се Програма за давање на услуги на воздухопловна навигација и Годишен финансиски план за 2013 година и за 2014 година, во чии рамки се донесени Програми за инвестициони вложувања, за кои се донесени и одлуки за одобрување од страна на Владата на РМ;
- преземајќи активности за пренесување на ризиците на трети страни како и исполнување на обврските кои произлегуваат од Законот за воздухопловство М-НАВ ги презема следните активности:
 - спроведена е постапка и за прв пат во септември 2014 година склучен е договор за јавна набавка на услуга за осигурување на правната одговорност кон трети лица за штети на имот, телесна повреда и смртен случај, кои произлегуваат од дејноста при изведување на услугите за контрола на воздушниот сообраќај, со важност од три години;
 - спроведени се постапки и склучени се договори за јавна набавка на услуга за осигурување на имот во септември 2012 година и декември 2013 година со важност од една година;
 - спроведување на постапки и склучување на договори за осигурување на вработени од последици на несреќен случај - незгода и каско осигурување на возилата.
- во декември 2013 година склучен е и договор за проценка на ризик и изјава за безбедност и здравје при работа;
- во јули 2014 година, во рамки на стандардот OHSAS 18001, донесена е Процедура за идентификација на опасностите, одредување на висина и контрола на ризикот при работа;
- не се преземени активности за утврдување на ризици и изработка на стратегија во делот на финансиското управување и контрола и покрај тоа што од страна на внатрешниот ревизор во текот на 2014 година покрената е иницијатива за утврдување на ризиците, но за истото не се преземени активности. Во текот на известувањето за ревизијата донесена е Одлука за формирање работна група за изготвување Стратегија за управување со ризици со намена за подобрување на способноста за остварување на стратешките цели на М-НАВ. Работната група се задолжува предлогот на стратегијата да го достави до Управниот одбор до 30.05.2015 година.

Добивањето и продолжувањето на Уверението за оспособеност за давање на услуги на воздухопловна навигација е потврда за високиот степен на безбедност и сигурност на услугите кои ги дава М-НАВ, а преземените активности за изготвување на Стратегијата за управување со ризици ја потврдува посветеноста на Управниот одбор за создавање на стабилно финансиско управување.

2.1.3. Контролни активности

Контролните активности се политики и постапки, воспоставени за справување со ризиците и постигнување на целите на субјектот. Контролните активности се ефективни доколку истите се соодветни, рентабилни, сеопфатни и функционираат во цел временски период.

Со извршената ревизија на интерните акти, пропишаната организациона структура, воспоставениот информациски систем и системот на интерни контроли кој го применува М-НАВ, а во насока на намалување на ризиците од работењето и покривање на истите со соодветни контроли, ревизијата ги констатира следните состојби:

- во рамки на имплементацијата на стандардот ISO 9001:2008 во М-НАВ, кон крајот на 2013 и почетокот на 2014 година официјализирани се повеќе процедури, со кои меѓу другото се уредува процесот на работа и редоследот на одвивање на активностите при планирање, реализација и контрола, како и неопходната документација која се користи во одделенијата во состав на секторот за финансиски работи, правни работи, развој и инвестиции. Во нив спаѓаат процедури за влезни фактури, набавки, складирање, благајна, главна книга, планирање, контрола и развој на буџет, човечки ресурси и општи работи. Поголемиот дел од овие процедури и претходно биле изготвени и се во примена согласно Прирачникот за општи процедури за работа на М-НАВ од 2009 година;
- Управниот одбор има најшироки овластувања во управувањето со друштвото и водењето на работите во рамки на дејноста на М-НАВ, а членовите имаат исти права и обврски без оглед како се распределени правата и обврските меѓу нив во органот. Согласно Деловникот за работа, Управниот одбор одлучува со мнозинство гласови од вкупниот број членови. Поради истекување на мандатот на еден од членовите на Управниот одбор во втората половина на 2013 година, актите на друштвото се потпишувани од двајца членови на Управниот одбор;
- овластени потписници за располагање со средствата на сметките на друштвото се извршните директори, кои потпишуваат колективно, при што задолжителен е потписот на извршниот директор на секторот за финансиски работи, правни работи, развој и инвестиции;
- во 2013 година формирана е проектно имплементациона единица (Project Implementation Unit - PIU) заради целосно имплементирање на “Проектот за надградба на македонскиот систем за воздухопловна навигација - втора фаза“ согласно правилата и постапките за набавка на ЕБОР и назначени се седум проект менаџери во врска со проектните компоненти, кои согласно донесената процедура, треба да проверуваат и со свој потпис потврдуваат дека бараните услуги и испораки на стоки се реализирани согласно договорите и техничките спецификации;
- со процедурата за влезни фактури дефинирани се работни места (финансиски контролор и ликвидатор) и организациони единици за проверка и одобрување на фактурите за плаќање кои не соодветствуваат со

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

актот за систематизација а при нивното функционирање утврдени се одредени отстапувања, детално образложени во точка 2.2.1. од овој извештај;

- во делокругот на Одделението за план и развој и контрола на буџет, освен активности на планирање и координирање дефинирани се и активности за контрола на буџетот на месечно, квартално и годишно ниво, што упатува на несоодветна поделба на должностите на начин кој оневозможува едно исто лице или организациона единица да ги контролира сите значајни фази на определена активност.

Наведената состојба упатува на потребата од континуирано спроведување на предвидени активности за воспоставување и зајакнување на системот на интерни контроли во функција на постигнување на целите на субјектот.

Со извршената ревизија на интерните акти, воспоставениот информациски систем, пропишаната организациона структура и системот на внатрешни контроли во делот на сметководствениот апликативен софтвер кои ги применува субјектот предмет на ревизија ги констатиравме следните состојби:

- иако во М-НАВ има воспоставен централизиран пристап до ИТ ресурсите, тоа не е случај во административниот дел кој користи апликации за финансиско сметководство;
- постојат посебни процедури за правење и чување на резервна копија во институцијата, но не се применуваат на податоците од апликациите за финансиско сметководство. На овие податоци не се прави ни периодично тестирање на исправноста на податоците;
- серверот на кој се снимени апликациите и податоците од финансиското работење не е обезбеден од неовластен физички пристап и не се чува во соодветни услови обезбеден од климатски промени;
- податоците од финансиското работење на субјектот од минати години не се заклучени, но за овозможување на промена на податоци во финансиската апликација се пристапува со посебна лозинка за пристап.

Погоре наведените состојби влијаат на начинот на пристапот, заштитата и чувањето на податоците и можноста од евентуално неовластен физички пристап кој влијае на безбедноста на истите.

2.1.4. Информации и комуникации

Информациите и комуникациите опфаќаат: утврдување, собирање и распределување на доверливи и сигурни информации со кои се овозможува секое одговорно лице да преземе соодветна одговорност, ефективна хоризонтална и вертикална комуникација на сите хиерархиски нивоа во субјектот, како и надворешна комуникација. Раководителите и вработените треба да добиваат и пренесуваат информации неопходни за извршување на

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

задачите, со цел да се обезбеди стабилно финансиско управување и ефективно следење и утврдување на ризичните состојби пред нивното настанување.

Со извршениот увид во доставената документација, извршените анализи и интервјуа со одговорните лица, ревизијата ги утврди следните состојби:

- со имплементацијата на стандардот ИСО 9001:2008, во М-НАВ донесени се повеќе процедури, со кои се уредува комуникацијата, добивањето и преносот на информации како што се: Процедура за управување со екстерна документација, Процедура за комуникација на вработените во врска со безбедноста и здравјето при работа, Процедура за односи со јавност како и прашалници за анализа на задоволството на корисниците од услугите на М-НАВ;
- во М-НАВ информирањето на началниците на одделенијата до извршните директори се одвива преку изготвување и доставување на месечни, периодични и годишни извештаи и информации по електронска пошта, преку архивата на друштвото, со одржување на работни состаноци и усно информирање;
- воспоставена е пракса за известување помеѓу вработените од различни одделенија по пат на писмени дописи заведени преку архивата или по пат на електронска пошта, а врската со вработените надвор од седиштето на М-НАВ се обавува и со достава;
- во делот на надворешната комуникација М-НАВ има своја веб страна на која се наведени услугите кои ги дава друштвото, истата е достапна само на англиски јазик, а не и на македонски јазик, со што се оневозможува доволен степен на транспарентност и јавност во работењето на друштвото;
- во делокругот на својата дејност М-НАВ одржува постојана соработка со овластените институции на други држави преку остварување на билатерална и регионална соработка, зема учество во редовните работни состаноци на Проширениот комитет на Eurocontrol, партиципира во реализација на повеќе регионални програми и проекти за развој и унапредување на воздухопловството;
- во известувачкиот период, Управниот одбор нема назначено лице кое известува за неправилности и сомнежи за измами или корупција, поради што се смета дека Управниот одбор е лице задолжено за неправилности. Во ноември 2013 година доставен е извештај до Управата за финансиска полиција со информации за првиот, вториот и третиот квартал за 2013 година, во кој известува за поднесени три пријави за сомнеж за неправилност при спроведување на постапки за јавни набавки и преземени активности за испитување на основаноста на наводите. Не е воспоставена и не се води Евидентна книга на неправилности, а во 2014 година до Управата за финансиска полиција не биле доставувани извештаи во кои се известува за пријави за неправилности и сомнежи за измами;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- изготвен е Годишен извештај за работа за 2013 година кој заедно со Годишниот финансиски извештај, се доставени до Владата на РМ и донесена е Одлука за нивно одобрување.

Наведените состојби упатуваат дека воспоставениот систем за информирање и комуникации во М-НАВ овозможува прибирање, анализа, обработка и доставување на информациите до крајните корисници, како и соодветна размена на информации, со можност за преземање на дополнителни мерки и активности за прилагодување на веб страната на друштвото на македонски јазик со што ќе се зголеми транспарентноста на друштвото.

2.1.5. Мониторинг

Мониторингот, како компонента на финансиското управување и контрола опфаќа постојано следење на системот на внатрешни контроли, самопроцени и внатрешни ревизии, со цел да обезбеди уверување дека воспоставените внатрешни контроли одговараат на целите, опкружувањето, ресурсите и ризиците, како и дека истите се прилагодуваат согласно промената на ризиците и состојбите со коишто се соочува секој субјект.

Со ревизија на презентираната документација која се однесува на реализација на препораките дадени од внатрешните и надворешните ревизори, следењето на изготвувањето и реализацијата на плановите за работа и системот за управување со квалитет, ревизијата ги утврди следните состојби:

- од страна на раководството на субјектот постои позитивен став за постапување по препораките за начините на јакнење на внатрешните контроли дадени од внатрешните и надворешните ревизори, при што препораките во најголем дел се спроведени или во тек на спроведување;
- степенот на реализација на активностите содржани во годишниот план се следи по пат на доставување на месечни и квартални извештаи до Управниот одбор;
- како посебна организациона единица во М-НАВ воспоставено е одделение за безбедност (Safety), квалитет (Quality) и сигурност (Security) во чиј делокруг спаѓаат и активности за осигурување дека политиката на квалитет е застапена во сите процеси на организацијата и истите постојано се унапредуваат, како и изготвување на планови за внатрешен надзор и извештаи за нивно спроведување;
- во рамки на процесот на имплементација на системот за управување со квалитет ISO 9001:2008, во текот на 2014 година донесени се прирачник за квалитет и повеќе процедури за преиспитување на системот за менаџмент со квалитетот (QMS) и интерна проверка заради верификација на неговата примена. Поради краткиот период на примена, во изминатиот период не се правени самопроцени на системот на управување со квалитет, кои се планираат за нареден период;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- исто така донесени се и процедури за управување со неусогласености, подобрување на состојбите и превентивни и корективни мерки, наменети за вработените, а одговорноста за нивна примена е на одговорните лица за квалитет.

Наведените состојби упатуваат дека во М-НАВ преземени се неопходните активности за воспоставување на основните предуслови за вршење мониторинг на системот на интерни контроли, негово редовно следење и исправка на недостатоците.

2.2. Со ревизијата на процесите за управување и контрола при утврдување на ефективноста на системот на интерни контроли при доделување на договорите за јавни набавки и плаќање на набавките и инвентарисување на средствата и обврските констатирана е следната состојба:

2.2.1. Системот на интерни контроли во процесот на доделување на договорите за јавни набавки и плаќање на набавките

Согласно Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор и Законот за јавните набавки, раководителот на субјектот има обврска да воспостави систем на интерни контроли во процесот на спроведување на набавките и плаќањата. Преземањето на ваквите активности има за цел намалување на ризикот од недоследно почитување на законските и подзаконските акти, во насока на обезбедување конкуренција, еднаков третман и недискриминација на економските оператори, транспарентност и интегритет во процесот на доделување на договори за јавни набавки, рационално и ефикасно искористување на средствата, како и воспоставување на соодветни контроли во делот на настанување, вреднување и реално постоење на обврските спрема добавувачите.

За потврдување на ефективноста на системот на интерни контроли во процесот на набавки и плаќање извршивме ревизија на начинот на спроведување на активностите и тоа во делот на утврдување на потребите и иницирање на набавките, спроведувањето на постапките за доделување договор за јавна набавка, начинот на реализација на склучените договори, како и движењето, контролата, одобрувањето и исплатата на финансиската документација.

Со извршената ревизија на процесот на јавни набавки, увидот во презентираниите акти и евиденцијата на јавните набавки, според која вкупната вредност на склучените договори во 2013 година изнесува 102.830 илјади денари и извршената ревизија на 10 постапки за јавни набавки со вредност на склучени договори од 66.399 илјади денари, ги констатиравме следните состојби:

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- во рамки на имплементацијата на стандардот ISO 9001:2008 во М-НАВ, во текот на 2013 година официјализирана е процедура за набавка со која се утврдува постапката за набавка на стоки, услуги и работи за потребите на работењето на М-НАВ, во рамки на одделението за набавка и инвестиции. Истата се базира на претходно донесена процедура за јавни набавки од 2010 година и не е ажурирана согласно измените и дополнувањата на Законот за јавните набавки настанати во меѓувреме;
- со актите за организација и систематизација формирано е одделение за набавки и инвестиции во кое се пополнети трите предвидени работни места, но не е обезбедена соодветна поделба на должностите во извршувањето на работите од делокругот на одделението. Сите активности ги обавува началникот на одделението кој воедно е и член на комисијата за јавни набавки;
- ниту еден вработен во одделението/друштвото не поседува потврда за положен испит за лице за јавни набавки. За надминување на состојбата во октомври 2014 година преземени се активности за едукација на 5 лица за јавни набавки, но до денот на ревизијата обуката не е реализирана;
- во текот на 2013 година, од извршниот директор за финансиски работи, правни работи, развој и инвестиции дадена е Наредба со која се задолжуваат двајца вработени, редовно на секои 15 дена во месецот, да му дадат писмено известување за состојбата со јавните набавки. Наредбата не е целосно почитувана во изминатиот период;
- донесена е Процедура за набавки/прием на фактури и нивната контрола од аспект на усогласеност на фактурираните и договорените цени, услови и рокови. Со извршените тестирања констатиравме дека контролата во делот на усогласеност на цените функционира, но не е обезбедено целосно следење на реализацијата на договорите од аспект на временската рамка на договорот и надминување на вредноста на договорот;
- со претходно наведената процедура уредено е набавките со вредност до 500 евра во денарска противвредност задолжително да се одобруваат од страна на извршните директори на М-НАВ, но не е предвидена и не се води евиденција за набавките по овој основ, што создава ризик за надминување на законскиот дозволения лимит за набавки без спроведување на постапка за јавна набавка;
- досиејата од спроведените постапки за јавни набавки не секогаш се комплетни и не ја содржат целата потребна документација;
- во 2013 година отпочната и поништена е постапка за доделување на договор за јавна набавка на услуга за фиксна телефонија, поради неисполнување на техничките критериуми од страна на единствениот понудувач. Известувањето за поништување на постапката на ЕСЈН е објавено во септември 2014 година со што не е испочитуван рокот од 30 дена од денот на поништувањето на постапката.

Утврдените состојби упатуваат на ризик од несоодветно постапување при доделувањето на договорите за јавни набавки.

Со извршената ревизија на интерните акти, презентираната документација и воспоставените интерни контроли кај процесот на плаќање во М-НАВ, а во насока на потврдување на функционирањето на системот на интерни контроли, ревизијата ги констатира следниве состојби:

- движењето, контролата, одобрувањето и исплатата на влезните фактури е уредено со Процедурата за влезни фактури, при што со извршените тестирања констатиравме одредени недоследности во контролниот систем;
- со увид во трговските книги на М-НАВ и извршените тестови на усогласеност кои имаат за цел потврдување на функционирањето на системот на интерни контроли во процесот за набавки и плаќање, утврдивме дека истите функционираат со одредени отстапувања и тоа:
 - фактурите за мобилни комуникациски услуги и закуп на меѓународни водови содржат услуги/цени кои не се дефинирани со склучените договори за јавна набавка. Според укажувањата од одговорните лица се работи за услуги за аналоген и дигитален вод за комуникација на релација Аеродром Скопје- Аеродром Охрид, опфатени со договори од претходен период наследени од претходниот правен субјект;
 - за сервисирање и одржување на возилата фактурирани се цени на работен час кои не се во согласност со понудените и договорените цени;
 - не секогаш се изготвува налог за набавка во вид на писмена нарачка до добавувачот односно дел од нарачките се вршат усно;
 - фактурите не се ликвидираат и одобруваат согласно процедурата.

Наведените состојби упатуваат дека системот на интерни контроли во процесот на плаќање во М-НАВ функционира со одредени отстапувања и има потреба за подобрување на истиот.

2.2.2. Инвентарисување на средства и обврски

За непречено спроведување на активностите за организирање, спроведување и известување за резултатите од извршениот попис на средствата и обврските, потребно е субјектите да пропишат и воспостават систем на контроли, со кои ќе се обезбеди извршување на пописот согласно одредбите од Законот за трговски друштва, Правилникот за начинот за вршење на попис на средствата и обврските и усогласување на сметководствената со фактичката состојба утврдена со пописот (во натамошниот текст правилникот) и Правилникот за водење на сметководство.

Со извршената ревизија на активностите во процесот на инвентарисување на средствата и обврските ги утврдивме следниве состојби:

- Управниот одбор на М-НАВ има преземено активности за донесување на:
 - Процедура за вршење на попис на средствата и обврските и усогласување на сметководствената со фактичката состојба утврдена со пописот на М-НАВ АД (од 07.12.2011 година) и
 - Процедура за начинот и роковите за вршење на попис на средствата и обврските и усогласување на сметководствената со фактичката состојба

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- утврдена со пописот (од 28.10.2014 година), со која се надминуваат неусогласеностите на претходната процедура со правилникот констатирани од страна на внатрешниот ревизор;
- со Одлука на Управен одбор на 13.12.2013 година формирана е Комисија за извршување на пописот на средствата и обврските со состојба на 31.12.2013 година. На 27.12.2013 година Управниот одбор донел Одлука за изменување и дополнување на Одлуката бр.02-1491/5 од 13.12.2013 година со која се врши замена на еден член во Комисијата и дополнување на истата со два нови членови. Наведените одлуки не ги содржат сите податоци пропишани со правилникот;
 - пописните листи не се составени посебно, според аналитички сметки на средствата и обврските предмет на пописот;
 - пописните листи на основните средства се нецелосни и неуредни од причина што не ги содржат податоците пропишани со правилникот;
 - поради ненавремено започнат попис од страна на пописната комисија, направен е службен попис на благајната од страна на вработени во М-НАВ на 31.12.2013 година;
 - не е извршен попис на сите побарувања и обврски (настанати по различни основи) а оние што се запишани се врз основа на сметководствената евиденција;
 - не е направен попис на: земјиштето (не е презентираан извештај за состојба на земјиштето и покрај тоа што истиот е наведен како прилог/дел од Извештајот за извршениот попис), паричните средства на сметките (денарска и девизна), ситниот инвентар во употреба, инвестициите во тек;
 - средствата чија вредност е намалена поради оштетување, неисправност, застареност и слично не се запишувани во посебни пописни листи;
 - пописната комисија не извршила запишување на промените настанати меѓу денот на запишувањето и денот под кој се врши пописот (31.12.2013 година) и покрај тоа што спроведувањето на пописот бил вршен во месеците јануари и февруари;
 - за извршениот попис на имотот пописната комисија не констатирала дека за истиот не е извршено запишување на правото на трајно користење во надлежната агенција;
 - со извршениот попис констатирани се одредени средства/материјали за расход но во Извештајот од извршениот попис не се содржани насоки за начинот на нивното постапување;
 - активностите кои се однесуваат на извршување на пописот, изготвувањето на “Извештајот од извршениот попис за 2013 година“, неговото доставување до надлежните органи за разгледување и донесување како и донесувањето на Одлуката за негово прифаќање со предлозите дадени по истиот не се во роковите утврдени со Одлуката за формирање комисија за извршување на пописот и Процедурата за вршење на попис;
 - не е спроведена во целост Одлуката на Управниот одбор односно не е избришан кусокот на средства од 407 инвентарни броеви и не е внесен вишокот на средства од 799 инвентарни броеви во регистарот на основни

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

средства. И покрај тоа што погоре наведениот акт е донесен со задоцнување до денот на извршената ревизија не се преземени мерки за постапување по донесениот акт односно бришење од евиденција на констатираните кусоци и евидентирањето на констатираните вишоци во материјалната евиденција. Наведените состојби упатуваат на присуство на ризици во однос на утврдување на фактичката состојба на средствата и можноста на усогласување на сметководствената со фактичката состојба.

3. Внатрешна ревизија

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 слабостите и потенцијалните ризици во оваа област.

Воспоставувањето на внатрешната ревизија е важен инструмент кој му овозможува на Управниот одбор објективно стручно мислење за адекватноста на системот на интерни контроли. Таа укажува на слабостите и неправилностите и дава препораки за преземање на неопходни мерки за подобрување на системот на управување со ризик, интерни контроли и процеси на одлучување за остварување на целите на субјектот.

Со извршената ревизија утврдени се следните состојби и дадено е соодветно образложение за истите:

3.1. Стандарди и методологија за извршување на внатрешната ревизија

Внатрешната ревизија треба да се извршува во согласност со стандардите за професионално извршување на внатрешната ревизија, ЗЈВФК, Повелбата за внатрешна ревизија и интерните акти на субјектот.

Внатрешниот ревизор во М-НАВ е запознаен со стандардите, Етичкиот кодекс на внатрешни ревизори, прирачникот за внатрешна ревизија и другите законски и подзаконски акти и истите ги применува во своето работење освен во делот на утврдените состојби.

Внатрешниот ревизор и претседателот на Управниот одбор во 2009 година потпишале а Надзорниот одбор одобрил, Повелба за внатрешна ревизија и истата е доставена до Секторот за јавна внатрешна финансиска контрола при МФ.

Во насока на дефинирање на општите активности во врска со извршување на внатрешната ревизија во М-НАВ, во декември 2010 година донесени се:

- Процедура за извршување на внатрешна ревизија и
- Политики за внатрешна ревизија.

Во јануари 2014 година финализирани се процедурите за спроведување на внатрешната ревизија согласно барањата на Стандардот ИСО 9001 2008.

Не е извршена супервизија на квалитетот на работењето на внатрешниот ревизор од страна на ЦЕХ.

3.2. Организациона поставеност и кадровска екипираност на внатрешната ревизија

Со Правилникот за систематизација на работните места во М-НАВ, во областа внатрешна ревизија систематизирано е едно работно место - внатрешен ревизор и истото е пополнето. Не е предвидено формирање на единица за внатрешна ревизија како што е пропишано во ЗЈВФК со најмалку три внатрешни ревизори и раководител на единицата за внатрешна ревизија³, доколку просечниот буџет/финансиски план на субјектот од јавниот сектор во последните три години изнесувал најмалку 500 милиони денари, вклучително и фондовите и програмите финансирани од ЕУ.

Внатрешниот ревизор организациски е независен и за извршување на својата функција одговара пред Управниот одбор.

Внатрешниот ревизор во текот на 2014 година се стекнал со Меѓународен сертификат за овластен внатрешен ревизор во јавниот сектор издаден од CIRFA.

3.3. Планирање на внатрешна ревизија и степен на реализација

Раководителот на Единицата за внатрешна ревизија согласно Стандардите за професионално извршување на внатрешната ревизија и ЗЈВФК има обврска да изготвува планови врз основа на документирана и објективна проценка на ризик за да ги определи приоритетите на активноста на внатрешната ревизија согласно целите на субјектот.

Внатрешниот ревизор пристапил кон изготвување на стратешки план (за период 2013-2015 и 2014-2016 година) и годишен план (за 2013 односно 2014 година) за внатрешна ревизија, за кои е добиена согласност од Управниот одбор и истите се доставени до Секторот за јавна внатрешна финансиска контрола но не во законски утврдениот рок.

Со извршениот увид во стратешките планови, ревизијата констатира дека во истите се содржани анализи на системи и процеси во субјектот на кои е спроведена проценка на ризиците.

Со годишните планови за извршување на внатрешната ревизија за 2013 година планирани се 12 додека за 2014 година планирано е вршење на 9 ревизии.

3.4. Извршување и известување на внатрешната ревизија

Годишните планови за 2013 и 2014 година не се реализирани во целост. Имено со Планот за извршување на внатрешната ревизија за 2013 година од планирани 12, спроведени се само 5 ревизии (од кои три ревизии за следење на препораките од извршени ревизии (една во форма на Информација), додека со

³ Со Заклучок на Влада на Република Македонија од одржана седница на 13.09.2014 година се укажува на М-НАВ најдоцна до крајот на 2014 година да назначи раководител на единица за внатрешна ревизија.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Планот за извршување на внатрешната ревизија за 2014 година од планирани 9 ревизии, до денот на известување од извршената ревизија реализирани се 2 ревизии за следење на препораките од извршени ревизии. Во рамките на кварталните извештаи за работата на внатрешната ревизија доставени до Управниот одбор во текот на 2014 година, внатрешниот ревизор дава информации за статусот на препораките по 3 извештаи од извршени ревизии. Внатрешниот ревизор во текот на 2013 и 2014 година покрај спроведувањето на планираните ревизии има и консултативна улога и врши и други ангажмани.

Не е воспоставена пракса за изготвување на тековно и трајно досие за извршените ревизии што укажува на потребата за преземање на активности за надминување на утврдената состојба. По укажување на ревизијата, преземени се активности за надминување на утврдената состојба од страна на внатрешниот ревизор.

Од страна на внатрешниот ревизор се изготвуваат Квартални извештаи и Годишен извештај за работата на внатрешната ревизија (за 2013 година) и истите се доставуваат до Управниот одбор на разгледување и одобрување.

3.5. Мониторинг и имплементација на препораките

Годишниот извештај за работата на внатрешната ревизија за 2013 година меѓу другото содржи “оцена на спроведувањето на препораките предложени од внатрешниот ревизор“, односно преземени активности од страна на Управниот одбор во текот на 2013 година за реализација на предложените препораки.

Не е воспоставена пракса на доставување на квартални извештаи до внатрешниот ревизор и Управниот одбор од страна на началниците на ревидираните одделенија и внатрешниот ревизор не води евиденција за статусот на имплементација на препораките. По укажување на ревизијата, преземени се активности за надминување на утврдените состојби од страна на внатрешниот ревизор.

Во текот на 2013 и 2014 година спроведени се повеќе ревизии за следење на препораки од извршени ревизии (подетално образложено во точка 3.4.).

Врз основа на погоре наведеното можеме да констатираме дека внатрешната ревизија му обезбедува на Управниот одбор соодветно уверување за работењето на М-НАВ освен во делот на утврдените состојби за кои е потребно да се преземат мерки за нивно надминување односно продолжување со започнатите активности.

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 М-НАВ констатиравме дека: донесен е петгодишен Стратешки бизнис план; Програма за давање на услуги на воздухопловна навигација и Годишен финансиски план за 2013 и 2014 година, Годишен извештај за работа за 2013 година, процедури за работа, правилници и политики со кои се опишани тековните работни процеси, обезбедени се повеќе сертификати од областа на предметот на работење на субјектот предмет на ревизија, преземени се активности за пренесување на ризиците на трети страни, обезбеден е соодветен систем на комуникација и информација 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 финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија во делот на изготвување на Стратегија за управување со ризици; зајакнување на системот на интерни контроли во делот на доделувањето на договорите за јавни набавки; создавање на услови за регулиран пристап до серверот на кој се снимени апликациите и податоците од финансиското работење; инвентарисување на средствата и обврските и обезбедување на реално планирање на внатрешната ревизија.

ПРЕПОРАКИ

Како резултат на спроведената ревизија, а со цел да дадеме придонес во функција на отстранување на констатираните состојби како и подобрување и унапредување на системот на интерните контроли и внатрешната ревизија, ги дадовме следните препораки:

1. Работната група задолжена за изработка на Стратегијата за управување со ризици да продолжи со отпочнатите активности за изготвување на Стратегија за ризици, а Управниот одбор истата да ја разгледа, усвои и ги задолжи одговорните лица за нејзино имплементирање, следење и ажурирање.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

2. Раководителот на субјектот да преземе активности за доуредување на системот на интерни контроли и зајакнување на контролните активности и соодветно раздвојување на надлежностите и одговорностите во сите сегменти од работењето на друштвото.
3. Управниот одбор да ги преземе потребните активности за надградба на веб страната на друштвото и овозможување пристап на македонски јазик.
4. Управниот одбор да преземе мерки за зголемување на безбедноста на пристапот до ИТ ресурсите кај сите корисници како и до податоците, начинот на нивното чување и достапност кои што се однесуваат на апликациите за водење на трговските книги.
5. Управниот одбор да ги задолжи лицата одговорни за водење на трговските книги да се грижат и обезбедат редовно правење на надворешна копија на податоците, обезбедена од природни катастрофи, вклучувајќи го и начинот на периодичното тестирање на исправноста на податоците.
6. Управниот одбор да продолжи со активностите за планирање и спроведување на самопроцени на системот за управување со квалитет.
7. Управниот одбор да преземе активности за:
 - усогласување на интерните акти/политики и процедури со измените во Законот за јавни набавки и
 - создавање на услови за едукација на вработените и нивно стекнување со соодветна потврда за положен испит за лице за јавни набавки:
 - зајакнување на контролите во делот на комплетирањето на досиејата од спроведените постапки.
8. Управниот одбор да преземе мерки и активности за квалитетно организирање и извршување на пописот на средствата и обврските, согласно законските, подзаконските и интерните акти.
9. Управниот одбор на М-НАВ да преземе активности за систематизирање на единица за внатрешна ревизија и назначување на раководител на единица за внатрешна ревизија.
10. Внатрешниот ревизор изготвувањето на Годишниот план за извршување на внатрешната ревизија да го темели на временската рамка и расположливите ресурси и да продолжи со започнатите активности за:
 - изготвување на тековно и трајно досие за извршените ревизии;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- доставување на квартални извештаи од ревидираните организациони единици до Управниот одбор и внатрешниот ревизор во врска со постигнатиот напредок во спроведувањето на препораките во временската рамка утврдена со акцискиот план;
- водење евиденција за статусот на имплементација на препораките.