

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 областа на правната рамка и стратешките документи се фокусиравме на прашањата поврзани со стратегиите, законите и актите од областа, евентуалните слабости, недоречености и потенцијални ризици кои може да имаат влијание на воспоставувањето и функционирањето на финансиското управување и контрола во Друштвото, при што ревизијата ги констатира следниве состојби:

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 10

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Друштвото работите од својата надлежност ги врши согласно Законот за трговски друштва и Изјава за основање друштво за изградба, управување и издавање на повеќенаменска сала Борис Трајковски ДООЕЛ Скопје донесена од единствениот содружник - Владата на Република Македонија.

Основна дејност на Друштвото е издавање и управување со сопствен недвижен имот.

- Со извршената ревизија утврдивме дека постои неусогласеност помеѓу одредбите од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола (во натамошниот текст ЗЈВФК) и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор (во натамошниот текст СВКЈС) во делот на опфатот (воспоставување) 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 не се опфатени другите правни лица кои се во државна сопственост како субјекти кои се должни да воспостават систем на финансиско управување и контрола. Од друга страна во Стандарди за внатрешна контрола во јавниот сектор не е направена ваква дистинкција 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 другите правни лица кои се во државна сопственост. Како резултат на ова Друштвото нема законска обврска да постапи по одредбите на ЗЈВФК со исклучок на одредбите кои се однесуваат на воспоставување на 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, раководството на Друштвото има обврска да преземе активности за воспоставување на систем на интерни контроли насочени кон остварување на целите на истото.

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

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 11

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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).

Препознавајќи ја користа од воспоставувањето на систем за финансиско управување и контрола во однос на транспарентно и законито работење, надлежните органи за раководење и управување во Друштвото, ги презеле следните активности:

- Од страна на друштво за консалтинг изготвена е Развојна програма за период од 3 години (2012-2015), во која се опфатени планираните проекти и инвестиции, нивното финансирање и реализација, во насока на остварување на целите на субјектот, Друштвото нема донесено Оперативна програма за 2013 година, во која ќе се утврдат планирани активности од Развојната програма и со која би се оцениле резултатите од реализираните активности наведени во Годишниот извештај за работењето за 2013 година. За 2014 година донесена е Оперативна програма со инвестиционен и финансиски план. (образложено во точка 2.1.2).
- Донесени се Правилник за внатрешна организација и Правилник за систематизација на работните места во Друштвото (образложено во точка 2.1.1).
- Во тек е изработка на Стратегија за управување со ризици со чие усвојување и имплементација, постои можност ризикот од појава на отстапувања во спроведување на целокупните активности и остварувањето на планираните цели, да се сведе на минимално ниво. (образложено во точка 2.1.2).
- Друштвото нема законска обврска за изработување на План за воспоставување и развој на финансиско управување и контрола. Но, во периодот на вршење на ревизијата, октомври 2014 година, управителот донесе одлука за формирање на работна група за изработка на истиот со цел воспоставување на ефикасен и ефективен систем на финансиско управување и контрола насочени кон остварување на целите на субјектот.

Отсуството на Годишна оперативна програма за 2013 година, Стратегија за управување со ризици, како и утврдените неправилности во Правилниците за организација и систематизација, упатува на присуство на ризици во делот на

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 12

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

правилно воспоставување на правна рамка за непречено функционирање, следење и развој на финансиското управување и контрола.

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

Раководителот на субјектот согласно Стандардите за внатрешна контрола има обврска да воспостави контролно опкружување како една од компонентите на финансиското управување и контрола кое е основа на целиот систем за внатрешна контрола. Истото го опфаќа личниот и професионалниот интегритет на раководителите и вработените во субјектот, начин на размислување и стил на работење на раководителите, организационата структура која обезбедува поделба на одговорностите, хиерархија и јасни правила, права, обврски и нивоа на известување, политики и практики на управување со човечки ресурси и компетентност на вработените.

Од извршениот увид во доставената документација, извршените анализи и интервјуа со одговорните лица, во насока на осознавање на контролното опкружување во Друштвото, ревизијата ги утврди следниве состојби:

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 13

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Донесени се Правилник за внатрешна организација и Правилник за систематизација на работните места. Со извршената анализа на истите, ревизијата го констатира следното:

- Работите и работните задачи во Друштвото се извршуваат во 3 сектори и 8 одделенија во кои за најголем број на работни места не е определен видот на образованието, потребно работно искуство во струката и не е прецизиран степенот на образование, како што е предвидено со членовите 1 и 2 од Правилникот за систематизација на работните места. Констатиравме дека постои неусогласеност во утврдениот број на потребни години работно искуство кај раководните места – раководители на сектори. Имено, за раководител на правен сектор предвидено е 10 години работно искуство, а додека за раководителите на финансискиот и секторот за човечки ресурси предвидено е 3 години или без работно искуство.

Недефинираните и неусогласени критериуми за потребните услови на работните места во Правилниците создаваат ризик од вработување на лица со несоодветно образование и недоволно работно искуство за видот на работите кои треба да ги извршуваат. Управителот на друштвото во ноември 2014 година достави информација за постапување, со која известува дека се започнати активности за изработка на нови правилници за организација и систематизација на работните места со кои треба да се надминат утврдените слабости;

- Во текот на 2013 година од вкупно 48 вработени лица, преку Агенција за привремени вработувања ангажирани се 23 лица кои се распоредуваат на систематизирани работни места за извршување на редовни задачи. Наведеното не е во согласност со член 4 од Законот за Агенциите за привремени вработувања каде е уредено дека агенцијата може да отстапува работник за вршење на привремени работи и не смее да отстапува ист работник за вршење на исти работи кај ист работодавач без прекин или со прекин подолго од една година.

Со цел продолжување на ангажирање на привремено вработените лица и по една година, во Друштвото вршени се измени и дополнувања на Правилниците со додавање на нови работни места кои се пополнуваат со истите привремени работници, без да постојат значајни промени во организационата структура на субјектот и реална потреба за овие работни места. Наведениот начин на ангажирање на привремено вработени лица доведува до субјективно одлучување и отсуство на конкуренција при нивното вработување.

Управителот на Друштвото во август и ноември 2014 година има доставено барања до Министерство за финансии за обезбедување на согласност за вработување на 18 привремено вработени кои треба да се трансформираат во работни места на неопределено време и 5 нови вработувања на неопределено време. Од Министерството за финансии

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 14

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

добиени се согласности за вработување на 6 лица на неопределено време.

- Во Друштвото не се донесени пишани политики за човечки ресурси во делот на вработување, оценување, унапредување и поправни мерки/наградување на вработените. Во текот на 2013 и 2014 година донесени се одлуки со кои на дел од вработените им се изречени парични казни и награди без претходно утврдени критериуми според кои вработените ќе се наградуваат, односно казнуваат. Ваквата состојба не е во согласност со СВКЈС и може да доведе до несоодветно управување со човечките ресурси кое е од суштинска улога во поттикнувањето на етичкото опкружување во институцијата.
- Во Друштвото не се донесени политики за обуки со цел зголемување на компетентноста на вработените, нивото на знаење и вештини потребни за да се обезбеди уредно и етичко работење во насока на остварување на целите на субјектот. Ваквата состојба не е согласно барањата предвидени со Стандард 3 - Компетентност, извршување, поради што не се создадени услови за развој на професионалните капацитети на вработените за ефикасно и ефективно извршување на доделените работни задачи.
- Вработените во Друштвото се обврзани да го почитуваат Кодексот на однесување и облекување, донесен во август 2014 година, со цел да се обезбеди примена на принципите на законитост во работењето и професионалното однесување при вршењето на своите службени работни задачи.
- Со донесување на новите правилници за организација и систематизација, реализирање на нови вработувања, ќе се создадат услови за започнување на активности за воведување на стандардизиран систем за управување со квалитет со кој ќе се обезбеди подобар квалитет на услугите.

Отсуството на дефинирани критериуми за определување на видот и степенот на образование, бројот на години на работно искуство и искуство во структурата, пополнување на систематизирани работни места со договори за привремени вработувања, недонесени пишани политики за човечки ресурси и обуки и не започнати активности за воведување на ИСО 9001, упатува на присуство на ризици во делот на правилно воспоставување на контролното опкружување за непречено функционирање, следење и развој на финансиското управување и контрола.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 15

2.1.2. Управување со ризиците

Согласно Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор управувањето на ризиците е активност која бара раководителот на субјектот да преземе активности за: изготвување на планови во кои целите се соодветни на максимално расположливите ресурси, следење на извршувањето преку релевантни квалитативни и квантитативни индикатори, како и анализа на ризиците кои се поврзани со активностите.

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

- Друштво за консалтинг има изработено Развојна програма за периодот 2012-2015 година, со која се опфатени планираните проекти и инвестиции, нивното финансирање и реализација. Значаен дел од планираните активности се однесуваат на зголемување на квалитетот на понудените услуги и истовремено зголемување на профитабилноста на Друштвото и намалување на трошоците од работењето.
- Не е донесена Оперативна програма за 2013 година, која ќе ги содржи планираните цели за годината, како и предвидени активностите за нивна реализација, надлежните организациони единици, како и потребните човечки и финансиски ресурси, врз основа на која би се оцениле резултатите од реализираните активности наведени во Годишниот финансиски извештај за работењето за 2013 година.
Во текот на 2014 година донесена е Оперативна програма (инвестиционен и финансиски план) за истата година.
- Со одлука на Владата на РМ од мај 2014 година, усвоени се Годишната сметка и Годишниот финансиски извештај за работата на Друштвото за 2013 година, по претходно поднесен Извештај за оценка на истите изготвен од страна на Надзорниот одбор. Извештајот не ги содржи сите елементи пропишани со член 249 од Законот за трговски друштва².
- Во насока на пренесување на ризиците на друг правен субјект, одговорното лице на субјектот има преземено активности, односно во јануари 2013 година потпишан е Договор за јавна набавка на осигурителни услуги за осигурување на градежните објекти, опремата и инвентарот од пожар и други опасности.

² Надзорниот одбор, односно контролорот ја прегледува годишната сметка на друштвото и другите финансиски извештаи, предлогот за распределба на добивката и го оценува годишниот извештај за работата на друштвото во претходната деловна година и за тоа го известува собирот на содружниците. Во извештајот, надзорниот одбор, односно контролорот посебно назначува на каков начин и во каков обем го прегледал водењето на работите на друштвото во календарската година и до какви заклучоци дошол откако извршил преглед на годишната сметка и на годишниот извештај за работата на друштвото во претходната деловна година.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 16

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Друштвото нема воспоставено пракса на изготвување годишни планови за намалување на можни негативни последици од ризиците, ниту пак врши најмалку еднаш годишно систематска анализа на ризиците поврзани со активностите, како што е предвидено со Стандард 11 – Управување со ризикот од СВКЈС.

Во тек е изработка на Стратегија за управување со ризици со чија имплементација, постои можност ризикот од појава на отстапувања во спроведување на целокупните активности и остварувањето на планираните цели да се сведе на минимално ниво.

Поради неизвршена анализа на ризиците и недонесена Годишна оперативна програма за 2013 година, како и изготвен Извештај од страна на Надзорниот одбор со нецелосен опис на обемот и начинот на извршената проверка на работите на Друштвото, констатиравме дека не е воспоставен систем на управување со ризиците во функција на постигнување на целите на Друштвото.

2.1.3. Контролни активности

Соодветното справување со ризиците, бара од раководителот на субјектот да утврди контролни активности базирани на политики и процедури кои се воведуваат и спроведуваат за осигурување на остварување на целите, односно управување со ризиците. Ваквата обврска за Друштвото е утврдена согласно Стандардите 12, 13, 14 и 17 од Стандарди за внатрешна контрола во јавниот сектор, во кои се опфатени постапки за одобрување, пренесување на овластувања и одговорности, разграничување на должности, систем на двоен потпис, постапки за точно, правилно и ажурно евидентирање на сите трансакции, како и воспоставување на *ex-ante* и *ex-post* финансиска контрола, усогласување на евиденции и контроли во информатичка технологија.

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

- Сметководствената евиденција и изготвувањето на Годишната сметка се врши од страна на друштво за сметководствени и ревизорски услуги;
- До 2013 година во Друштвото не била пропишана и воспоставена *ex-ante* и *ex-post* финансиска контрола на начин кој ќе спречи ризик од појава на грешки, измами, непочитување на регулативата. (образложено во точка 2.2.2). По извршената финансиска супервизија во 2013 година од страна на Министерството за финансии и дадените препораки донесени се: Упатство за начинот на спроведување на постапките за јавни набавки и Упатство за активностите и протоколот на документација за материјална евиденција и

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 17

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

преземање на финансиските обврски, со примена од 01.01.2014 година. Од септември 2014 година управителот на Друштвото, презема активности за примена на донесените упатства и воспоставување на Ex-ante контроли со донесување на неколку одлуки за делегирање на надлежности на раководителот на секторот за финансии, благајникот и други вработени во Друштвото.

- Од страна на членовите на Надзорниот одбор на Друштвото, не се врши преглед и оценка на трговските книги, актите и другите документи, имотот, благајната, како можни начини за контрола на работењето, предвидени со член 249 од Законот за трговски друштва³ и Деловникот за работа на истиот.
- Не се издаваат реверси со кои ќе се врши задолжување на лицата кои располагаат со основните средства и ситниот инвентар на Друштвото, поради што постои ризикот од несоодветна употреба и располагање со истите.

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

- Со Правилникот за систематизација и организација на работите во Друштвото не се предвидени работни места од областа на ИТ. Одржувањето на системот го врши надворешен субјект, врз основа на склучен годишен договор за одржување.
- Не се изготвени пишани политики и процедури за користење и пристап до ресурсите во ИТ системот, Стратегија за ИТ како документ за сеопфатна ИТ безбедност и не е направена проценка на ризици од хаварија.

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

- Воспоставена е распределба на надлежностите во апликациите за финансиско работење. При користењето на истите вградени се одредени контроли за пристап до податоците, односно сите вработени се најавуваат со посебен кориснички профил и лозинка. Податоците од финансиското

³ Надзорниот одбор, односно контролорот врши надзор над работењето на друштвото. Во вршењето на надзорот над работењето на друштвото, надзорниот одбор, односно контролорот може да ги прегледува и оценува трговските книги на друштвото, актите и другите документи на друштвото, имотот, а особено благајната и состојбата на хартиите од вредност на друштвото. Вршењето на овие работи, надзорниот одбор може да го довери на свој член или одделни работи да ги довери на стручно лице кое не е член на надзорниот одбор.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 18

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

работење од минати години се заклучени и не постои можност истите да бидат променети и

- Се изработува резервна копија на податоците (backup) само на сервер.

Поради отсуство на соодветни политики и процедури за функциите на Друштвото во делот на делегирањето на овластувањата, поделба на должностите и одговорностите, финансиските контроли, Стратешки план и ИТ политики и процедури за развој на информацискиот систем, констатиравме дека воспоставениот систем на контролни активности не спречува ризик од појава на грешки, измами, непочитување на регулативата. Од септември 2014 година управителот презема активности за воспоставување на ex-ante финансиски контроли.

2.1.4. Информации и комуникации

Согласно Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор (Стандард 19 – Информирање и Стандард 20 – Комуникација), раководителот на субјектот треба да обезбеди ефективен систем на информации и комуникации, со цел да развие ефикасен систем на внатрешна и надворешна комуникација заради прецизно, непречено и брзо дистрибуирање на информациите, како и нивно комплетно и навремено доставување до крајните корисници.

Со извршената ревизија на начинот на собирање и пренос на информациите и воспоставената соработка го констатиравме следното:

- Интерните актите на Друштвото не биле доставувани до вработените со користење на интранет и/или објава на огласни табли, со што вработените би имале јасни правила и инструкции за нивната улогата и одговорност поврзана со финансиското управување и контрола и степенот на извршување на работните задачи.
Во август 2014 година, од страна на новиот Управител донесена е Одлука за објавување и известување на вработените за донесените акти преку огласната табла поставена во административните канцеларии на Друштвото.
- Согласно Уредбата за постапката за спречување на неправилности, начинот на меѓусебна соработка, формата, содржината, роковите и начинот за известување за неправилностите, управителот има обврска да го спречи ризикот од појава на неправилности и измами, како и да презема активности против истите. Исто така, доколку не назначи лице за неправилности се смета дека тој е надлежен за извршување на пропишаните обврски. Ревизијата констатира дека не се доставени квартални извештаи до Единицата во Управата за финансиска полиција, за

Ревизорски тим:

Овластен државен ревизор 19

1. _____
2. _____
3. _____

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

постоење/непостоење неправилности и сомнежи за измами или корупција при користење на јавните средства што не е во согласност со член 12 од Уредбата.

Наведените состојби упатуваат дека во Друштвото постои потреба од подобрување на системот на информирање и комуникација, со кој ќе се овозможи комплетно и навремено прибирање, анализа, обработка и доставување на информациите до вработените, како и соодветна размена на информации на сите нивоа, што ќе придонесе за развој на финансиското управување и контрола.

2.1.5. Мониторинг

Согласно Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор – Стандард 24 - Проверка и оценување на контроли, субјектот од јавниот сектор треба да изготви планови и програми за оценување на внатрешната контрола. Мониторингот, како компонента на финансиското управување и контрола опфаќа постојано следење на системот на внатрешни контроли, со цел да се 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.

Од извршениот увид во доставената документација, извршените анализи и интервјуа со одговорните лица, ревизијата го утврди следното:

- Во Друштвото не е извршена проверка и оценување на функционирањето на внатрешните контроли. За нефункционирањето на истите треба да се преземаат корективни мерки на начин предвиден со Стандардот 24 - Проверка и оценување на контролата.
- Во Друштвото не е основана единица за внатрешна ревизија, поради што управителот нема можност да добие независно, разумно, објективно уверување и совет со цел подобрување на работењето на субјектот (образложено во точка 3).

Наведената состојба укажува дека во Друштвото не е воспоставен мониторинг како компонента на финансиско управување и контрола, односно не е извршено оценување на ефективноста на внатрешните контроли и не е воспоставена внатрешна ревизија.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 20

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

2.2. Со ревизијата на процесите за управување и контрола при утврдување на ефективност на системот на интерни контроли при спроведувањето и 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

Во согласност со одредбите на Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор и Законот за јавни набавки, раководното лице во Друштвото, има обврска да воспостави систем на интерни контроли при спроведување на набавките, да пропише процедури, како и да изврши поделба на должностите се со цел намалување на ризикот од недоследно почитување на законските и подзаконските акти. Друштвото е должно да ги почитува основните принципи, односно да обезбеди: конкуренција меѓу економските оператори, еднаков третман и недискриминација на економските оператори, транспарентност и интегритет, како и рационално и ефикасно искористување на средствата при доделување на договорите за јавни набавки.

Со увид во доставената документација, извршените тестови на усогласеност, деталните тестирања на спроведените постапки за јавни набавки, а со цел утврдување на ефективност на процесот на планирање и спроведување на постапките за јавни набавки, како и следењето на реализацијата на договорите, ревизијата го утврди следното:

- Согласно член 29-а од Законот за јавни набавки, управителот на Друштвото од редот на вработените има определено две лица за вршење на работи од областа на јавните набавки, од кои едно лице го има положено испитот за лице за јавни набавки.
- На крајот на 2013 година донесено е Упатство за начинот на спроведување на постапките за јавни набавки, по препорака на извршената финансиската супервизија на работењето на Друштвото од страна на Секторот за јавна внатрешна финансиска контрола од Министерството за финансии.
- Во друштвото нема сегрегација на должностите на лицата при изготвување, одобрување и контролирање на документацијата, почнувајќи од Планот за јавни набавки, одлука за спроведување на постапка, изготвување на тендерската документација, спроведување на постапка, одлука за избор на најповолен понудувач, известување и склучување на договор за јавна набавка, со кое би се создале услови за ефективно урамнотежување на моќта, што не во согласност со Стандардот 13 – Поделба на должностите од Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 21

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Раководителот на правниот сектор е назначено лице за вршење на работи од областа на јавните набавки, односно за изработка на Планот за јавни набавки, претседател е на комисијата во сите постапки за јавни набавки, ја изработува тендерската документација, одлуките и договорите, поради кадровска неекипираност односно истото е единствен вработен во организационата единица.
- Планот за јавни набавки за 2013 година е изработен и донесен во предвидениот рок согласно Правилникот за формата, содржината, како и начинот на изготвување на Годишниот план за ЈН и одредбите од Законот за јавни набавки. По извршената анализа на истиот ревизијата констатира дека:
 - Во текот на 2013 година донесени се вкупно 6 (шест) Одлуки за дополнување на планот за јавни набавки, така да пречистениот текст на Планот е значително пообеман и во голем број позиции се разликува од основниот текст.
 - Освен постапките за јавни набавки кои се планирани и треба да се спроведат во 2013 година, Планот содржи и спроведени постапки од претходните години. Исто така, планот содржи и податоци за проценета вредност на договори искажана во ЕВРА, што не е во согласност со член 3 алинеја 5 од Правилникот за формата, содржината, како и начинот на изготвување на Годишниот план за ЈН.
Ваквата пракса во 2014 година е надмината, односно Планот за јавни набавки е изработен во денари и ги содржи само набавките за кои треба да се спроведуваат постапки за јавни набавки во тековната година.
- Од вкупно спроведените 46 постапки за јавни набавки во 2013 година, со ревизијата беа опфатени 23 постапки, (93% од вкупната вредност на склучените договори) при што го констатиравме следното:
 - четири постапки се спроведени со преговарање без објавување на оглас, но предметот на преговарање остава простор (можност) истите да се спроведат со друг вид на постапка за јавна набавка, со која би се овозможило почитување на основните начела на транспарентност, еднаков третман на економските оператори, поголема конкурентност како и рационално и ефикасно искористување на средствата при доделување на договорите за јавни набавки.
 - во три постапки констатиравме значајни пропусти и ограничувачки фактори при изготвување на тендерската документација и договорите, и тоа:
 - постои разлика на предметот на набавката наведен во одлуката за спроведување на постапката, тендерската документација и склучениот договор;

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 22

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- предмер пресметката за изведување на градежни работи, содржи позиции изразени во ЕВРА, што не во согласност со тендерската документација;
 - тендерската документација содржи ограничувачки критериуми во делот на техничката и професионалната способност, кои имаат за ефект нелојална конкуренција и дискриминација на економски оператори.
- кај пет постапки констатиравме освен неусогласеност на одредбите во договорите со тендерската документација и недоследно почитување на одредбите на склучените договори во делот на: исполнување на предвидениот начин на плаќање, рокот за изведување на работите и обезбедување на целосна и веродостојна документација за извршените работи (работен налог, спецификации, записници, времени ситуации, градежни книги). За поставување на систем на создавање на лед на хокеј игралиштето, не е спроведена постапка за избор на надзор над изградбата, како што е пропишано со член 12 од Законот за градење.
 - за сукцесивните набавки во тендерската документација не е наведена потребната количина или рамка на вкупната вредност на секој поединечен договор, односно истите се склучени само со назначување на поединечната цена на предметот на набавката.
- Во текот на 2012 година врз основа на заклучок на Владата на Република Македонија и Одлука за одобрување на склучување на договор за набавка од причина што вредноста на набавката е поголема од 1/5 од основната главнина согласно одредбите од Законот за трговски друштва, на Друштвото му е утврдена финансиска рамка за изградба на рекреативен аква парк. Врз основа на изготвен основен проект спроведена е постапката за негова изградба. Со увид во документацијата ревизијата го утврди следното:
 - постои разлика на утврдените финансиски средства потребни за изградба на аква паркот наведени во: оперативната програма (инвестиционен и финансиски план) за 2012 година, планот за јавни набавки за 2012 година и одлуката за јавна набавка за изградба на истиот. Имено, со одлуката за спроведување на постапката предвидени се 33% повеќе средства од предвидените во Планот за јавни набавки, а со евалуацијата на единствено доставената понуда од група понудувачи прифатен е износ за 12 % поголем од износот во одлуката, без да се изврши дообезбедување на средствата. Во Оперативната програма за 2012 година предвидени се само средства за набавка на опрема, но не и за изградба на аква паркот.
 - Склучен е договор со избраната група на понудувачи за околу 12% повеќе од утврдена финансиска рамка со Одлуката на Владата на РМ.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 23

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Иако, по склучениот договор, извршена е ревизија на премер пресметките од страна на надзорен орган, констатиравме дека во истите наведени се: ставки изразени во ЕВРА, одделни позиции се искажани во вкупна вредност иако истите се составени од повеќе поединечни ставки и работи неопходни за функционирање на еден рекреативен аква парк (инсталација за озвучување) кои не биле опфатени со основната премер пресметка.

- во текот на 2013 година спроведени се постапки за јавни набавки со преговарање без објавување на оглас за изведување на дополнителни работи. Склучените договори преставуваат 35% зголемување на основниот договор врз основа на дополнителни работи, односно 5% надминување над пропишаните со Законот за јавни набавки.

Со склучување на договорите за дополнителни работи надмината е финансиската рамка утврдена со Одлуката на Владата на РМ за 52%, односно за истите Друштвото нема обезбедено Одлука од Владата на РМ за одобрување за склучување на овие договори како дополнување на финансиската рамка, што не е во согласност со член 215 став 1 точка б од Законот за трговски друштва.

- рекреативниот аква парк ставен е во употреба иако не е извршено примопредавање и технички прием, што не е во согласност со член 95 од Законот за градење и 44 од склучениот договор.

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризици во делот на воспоставување на внатрешните контроли при изработка и реализација на планот за јавни набавки, спроведувањето на постапките за јавни набавки и следењето и реализацијата на договорите за јавни набавки.

2.2.2. Системот на интерни контроли во процесот на спроведување на плаќањата

Системот на интерни контроли во процесот на плаќања се состои од активности воспоставени за контрола на користењето на средствата и евидентирањето на податоците во трговските книги врз основа на веродостојни, вистините и уредни сметководствени документи, односно плаќањата да се вршат врз ликвидирани, комплетна и верификувана финансиска документација.

Со увид во доставената документација, извршените тестови на усогласеност, анализи и интервјуа со одговорните лица, со цел утврдување на ефикасноста и ефективноста на интерните контроли преку добивање на уверување дека плаќањата се соодветно одобрени, евидентирани и исплатени на конкретниот добавувач, ревизијата го утврди следното:

- Не е воспоставена ex-ante финансиска контрола за проверка на финансиската документација и не е извршена поделба на должностите и

Ревизорски тим:

Овластен државен ревизор 24

1. _____
2. _____
3. _____

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

одговорностите, односно во најголем број истите се потпишувале единствено од управителот на Друштвото при одобрување за плаќањето. Не е воспоставена ex-post финансиска контрола на проверка на комплетноста и исправноста на целокупната финансиска документација, откако трансакцијата ќе биде платена, истата се потпишува од раководителот на финансовиот сектор само како потврда дека плаќањето е извршено. Во најголем дел за набавените стоки, извршените услуги и градежни работи примени се фактури и времени и завршни ситуации, без комплетна и уредна поткрепувачка документација (испратница, приемница, работен налог, спецификација, градежна книга, градежен дневник). Во септември 2014 година преземени се активности за воведување на ex-ante финансиска контрола.

- Со извршените детални тестирања на трансакциите по основ на плаќање за набавка на стоки и услуги, ревизијата констатира дека лицата определени со одлуките за спроведување на ЈН не ја следат реализацијата на склучените договори, преку проверка на добиените фактури за набавените стоки и извршените услуги.

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризици плаќањата да се вршат врз основа на документација која не е уредно ликвидирани и потврдена од одговорни лица за контрола, како и ризик од неоткривање на грешки и неправилности при примена на регулативата и склучените договори.

2.2.3. Инвентарисување на средствата и обврски

Пописот на средствата и обврските вклучува утврдување на фактичката состојба на средствата и обврските, вредносно и количинско отстапување меѓу сметководствената и фактичката состојба, анализа на причините за утврдените отстапувања, предлагање на постапки и процедури за усогласување на сметководствената со фактичката состојба и спроведување на избраните постапки и процедури за усогласување на истите.

Ревизијата изврши тестови на усогласеност и примени ревизорски техники со цел оценка на ефикасноста на системот на интерни контроли во процесот на инвентарисување на средствата и обврските, при што утврди:

- Управителот на Друштвото има донесено Одлука за попис и формирање на комисија за попис на: основни средства, ситен инвентар, обврски и побарувања, парични средства и залиха на стоки во магацин. Донесени се Планови за работа на секоја комисија со која се определени датумите на почеток и времето потребно за извршување на пописот, како и рокот за доставување на извештајот од извршениот попис до управителот на

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 25

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

друштвото и по извршениот попис изготвени се Извештаи од сите пописни комисији со состојба на 31.12.2013 година.

- Од извршениот увид во доставената документација, извршените анализи и интервјуа со одговорните лица, констатирани се состојби кои не се во согласност со член 473 од Законот за трговски друштва и одредбите од Правилникот за начинот и роковите на вршење на попис и усогласување на сметководствената со фактичката состојба (Правилникот) и тоа:
 - не е донесен посебен акт со кој ќе се утврди начинот на попис кој одговара на специфичностите на неговата дејност и на карактеристиките на средствата и обврските кои се предмет на пописот и изборот на соодветните постапки за усогласување на сметководствената со фактичката состојба, како што е пропишано со член 5 од Правилникот. Во август 2014 година, донесен е Правилник за начинот на вршење на попис на средствата и обврските и усогласување на сметководствената со фактичката состојба утврдена со пописот;
 - со пописот не се обезбедени имотни листови и не е извршен попис на градежните објекти, а во трговските книги на Друштвото не е евидентирано земјиштето за кое постои доказ за сопственост;
 - не е извршен попис на опремата во аква паркот, која во книгата на основни средства се води збирно. Опремата во Друштвото не е обележана со инвентарни броеви, а во пописните листи (за опремата и трговската стока) не е внесена состојбата од материјална евиденција (количински и вредносно) и не е извршено усогласување на сметководствената со фактичката состојба на средствата преку кое би се констатирале евентуалните кусоци или вишоци;
 - ревизијата не се увери во реалноста и објективноста на утврдената фактичка состојба на резервните делови и ситниот инвентар утврдена со пописот, од причина што пописните листи за истите претставуваат сметководствени прегледи потпишани од комисијата;
 - не е извршен попис и сметководствено усогласување на побарувањата и обврските согласно законските прописи. Не е извршено проверка на реалноста на искажаните износи на побарувањата и обврските врз основа на екстерна или интерна документација, не се утврдени причините за неблагоприятната наплата и плаќање на истите и не е утврдена старосната структура и преземените активности за нивна наплата односно плаќање;
 - пописната комисија не изготвила посебни пописни листи за средства кои ги има добиено на користење од други субјектите. Од АД за изградба и стопанисување со станбен и деловен простор (од 2006 до 2014 година) со Одлуки за давање на времено користење на движна ствар добиено е патничко моторно возило, но истото не е евидентирано во книгата на основно средства. Со пописот од 2013 година на предлог на комисијата

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 26

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

возилото е отпишано од финансиската евиденција, за што не постои правен основ и истото сеуште има употребна вредност.

Погоре наведените состојби упатуваат на констатацијата дека не е извршен целосен попис и не е извршено усогласување на фактичката состојба на средствата и обврските со сметководствената евиденција во Друштвото, што упатува на присуство на ризици во веродостојноста на финансиското известување што имаат влијание на реалното, објективното искажување и потврдување на позициите во Билансот на состојба на ден 31.12.2013 година.

3. Внатрешна ревизија

Внатрешна ревизија, како независна активност на давање објективно уверување и совет на раководителот на субјектот, се воспоставува со цел да придонесе за зголемување на вредноста и подобрување на работењето на субјектот, односно помага субјектот да ги исполни своите цели, применувајќи систематски, дисциплиниран пристап за проценка и подобрување на ефективноста во процесите на управување со ризикот, контролата и управувањето. Внатрешна ревизија се спроведува во сите организациони структури, програми, активности и процеси кај субјектите од јавниот сектор.

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.

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

- Со Правилникот за внатрешна организација и систематизација на работните места не е предвидена и не е основана единица за внатрешна ревизија, што не е во согласност со член 30 од ЗЈВФК, имајќи во предвид дека Друштвото во последните три години остварува просечен годишен приход над 50 милиони денари.
Поради наведеното, одговорното лице нема можност да добие независно, разумно и објективно уверување и совет, со цел подобрување на работењето на субјектот и зголемување на ефективноста на системите за внатрешна контрола.
- Во текот на 2013 и 2014 година Секторот за јавна внатрешна финансиска контрола при Министерство за финансии има спроведено супервизии и издадени се:

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 27

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Конечен извештај од јануари 2014 година за извршена финансиска супервизија на работењето на Друштвото и
- Конечен извештај од септември 2014 година за извршена супервизија на законитоста на потпишувањето на договорите за изведба на рекреативниот аква парк.

ЗАКЛУЧОК

Управителот на Друштвото има 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 во Друштвото за изградба, управување и издавање на повеќенаменска сала „Борис Трајковски“ ДООЕЛ констатиравме дека донесени се: развојна програма за периодот 2013-2015 година, годишни финансиски извештаи, кодекс на однесување и облекување, вградени се контроли во апликациите за финансиско работење, започнати се активности за донесување Стратегија за управување со ризици и План за воспоставување и развој на финансиско управување и контрола. Изостануваат активности во делот на: донесување на Годишна оперативна програма за 2013 година, пишани политики за човечки ресурси и обуки, примена на критериуми при изработка на Правилниците за организација и систематизација, опис на обемот и начинот на извршената контрола од Надзорниот одбор, воспоставување на ex ante и ex post финансиска контрола, донесување на Стратешки план и ИТ политики и процедури за развој на информацискиот систем. Не се преземени активности за воспоставување на контроли во процесите за спроведување и доделување на договорите за јавни набавки, плаќањата и инвентарисување на средствата и обврските. Претходно наведено упатува дека **не се преземени** потребните активности за воспоставување и обезбедување на ефикасност и ефективност на системот на финансиското управување за непречено остварување на целите на субјектот.

Во Друштвото не е основана единица за внатрешна ревизија, поради што управителот нема можност да добие независно, разумно, објективно уверување и совет со цел подобрување на работењето на субјектот.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 28

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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 за финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија, управителот на Друштвото да ги преземе следните мерки и активности:

1. Да продолжат започнатите активности за донесување на новите акти за организација и систематизација на работни места врз основ на дефинирани критериуми со кои за секое работно место ќе биде определен: видот на образование, бројот на години на работно искуство, степенот на образование, потребното искуство во структурата;
2. Во согласност со одредбите од Законот за работни односи, систематизираните работни места за извршување на редовни задачи да се пополнуваат со склучување на договори за определено и неопределено работно време, по претходна добиена согласност од Министерство за финансии.
3. Да се донесат пишани политики за човечки ресурси со кои ќе се воспостават објективни критериуми на вработување, оценување, унапредување и наградување на вработените во Друштвото.
4. Да се донесат политики за обуки со цел зголемување на компетентноста на вработените за ефикасно и ефективно извршување на доделените работни задачи.
5. Да се продолжат започнатите активности за донесување на Стратегија за управување со ризици. Да се изготвуваат годишни планови за намалување на можни негативни последици од ризиците и да се врши систематска анализа на ризиците поврзани со активностите на Друштвото.
6. Во континуитет да се донесуваат Годишни оперативни програми на Друштвото кои ќе ги содржат планираните активности за тековната година.
7. Извештајот за оценка на Годишната сметка и Годишниот финансиски извештај за работата на Друштвото за деловната година да содржи на каков начин и во каков обем Надзорниот одбор ги прегледал водењето на работите на Друштвото, да врши преглед и оцена на трговските книги, актите и другите документи, имотот, а особено благајната, како можни начини за контрола на работењето, предвиден со Законот за трговски друштва и Деловникот за работа на Надзорниот одбор.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 29

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

8. Да се продолжат активностите за воспоставување на ex-ante и ex-post финансиска контрола преку проверка на законитоста и правилноста на целокупната сметководствена документација, да се изврши поделба на должностите и одговорностите со цел да се намали ризикот од појава на грешки и измами и да се врши оценување на нивната ефективност.
9. Да се донесе Стратешки план за развој на ИТ системот и да се изготват и пропишат ИТ политики и процедури за користење и пристап до ресурсите.
10. Да се издаваат реверси со кои ќе се врши задолжување на лицата кои располагаат со основните средства и ситниот инвентар на Друштвото.
11. Да се доставуваат квартални извештаи до Единицата во Управата за финансиска полиција, за постоење/непостоење неправилности и сомнежи за измами или корупција при користење на јавните средства.
12. Во процесот на јавни набавки да се преземат следните мерки и активности:
 - воспоставување на систем на интерни контроли во процесот на јавните набавки, односно да постои сегрегација на должностите на инволвираните лица при изготвување, одобрување и контролирање на сите документи, почнувајќи од Планот за јавни набавки спроведувањето на постапките за јавни набавки, како и во делот на следењето и реализацијата на договорите за јавни набавки;
 - Планот за јавни набавки да се изработува согласно Правилникот за формата, содржината и начинот на изготвување на годишниот план за јавни набавки со групирањето на набавките на стоки, услуги и работи;
 - да се врши спроведување на соодветна постапка за доделување на договор за јавна набавка, во зависност од предметот на набавката и
 - почитување на одредбите од склучените договори;
 - следење на реализацијата на склучените договори од страна на определените лица.
13. Да се врши попис согласно Законот за трговски друштва и одредбите од Правилникот за начинот и роковите на вршење на попис и да се изврши усогласување на сметководствената евиденција на Друштвото со фактичката состојба.
14. Со Правилниците за организација и систематизација да се основа единица за внатрешна ревизија, организационо и функционално независно во однос на другите организациони единици.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 30
