

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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

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

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

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

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

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

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

1. Правна рамка и стратешки документи

Во рамките на ризичната област која ги третира прашањата од Правната рамка и стратешките документи ревизијата беше насочена кон утврдување на законската и подзаконската рамка поврзана со работењето на Дирекцијата за безбедност на класифицирани информации (во понатамошниот текст Дирекција), утврдување на евентуални слабости на истата и определување на можните ризици поврзани со воспоставувањето и функционирањето на финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 12

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Во рамките на ризичната област која ги третира прашањата од Правна рамка и стратешки документи ревизијата констатира:

- Согласно Законот за класифицирани информации¹ Дирекцијата има за цел спроведување на утврдената политика за заштита на класифицираните информации и меѓународните стандарди, размена на истите согласно со меѓународните договори, како и вршење инспекциски надзор на спроведувањето на наведените активности. Во насока на реализација на своите цели, Дирекцијата има донесено повеќе упатства и правилници, кои се однесуваат на заштитата на класифицираните информации со што е создадена правна рамка за вршењето на дејноста на Дирекцијата.
- Дирекцијата има донесено **Годишен план на работа** за 2014 година, во кој се содржани активностите предвидени за реализација, како и оперативен план за нивна имплементација.
- Во **Годишниот извештај за работа** на Дирекцијата за 2013 година се содржани резултатите од реализацијата на сите активности, предвидени со годишниот план за работа.
- Со извршената ревизија констатиравме дека Дирекцијата не изготвува **стратешки план** за своето работење за период од неколку години со податоци за мисијата, општите и посебните цели за работењето.
- Исто така не е изготвена **Стратегија за управување со ризикот**, детално опишано во точка 2.1.2. од овој Извештај.
- Ревизијата утврди и некои состојби кои се однесуваат на **Правилникот за систематизација** на работите и задачите и **Правилник за внатрешна организација** на Дирекцијата детално опишани во точка 2.1.1.

Наведените состојби имаат влијание на постоење на ризици при спроведувањето на системот на внатрешна финансиска контрола, поради што потребни се дополнителни активности за негово надградување.

2. Финансиското управување и контрола

2.1. Оценка на основните компоненти

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

¹ Законот за класифицирани информации, Службен весник на РМ“, број 09/04, 113/07, 45/10, 80/12

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 13

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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

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

2.1.1. Контролна средина

Согласно член 13 и член 14 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор раководителот на субјектот има обврска да воспостави контролно опкружување како една од компонентите на финансиското управување и контрола, како основа за целиот систем на внатрешната контрола. Контролното опкружување ја создава атмосферата кај субјектот, која влијае врз целокупниот квалитет на внатрешната контрола и има општо влијание врз утврдувањето на стратегијата, целите, како и врз структурирањето на контролните активности. Тоа е основа за сите останати компоненти на внатрешната контрола, обезбедувајќи дисциплина и структура.

Со цел раководителот на субјектот да обезбеди разумно уверување за воспоставување на контролно опкружување во функција на воспоставување ефикасен и ефективен систем на финансиско управување и контрола, а заради постигнување на основните цели на субјектот, потребно е да се воспостават 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.

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

2.1.1.1. Раководителот на субјектот согласно член 9 точка 1 и 2 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, основа посебна организациона единица за финансиски прашања како сектор или одделение, надлежна за вршење на работите од областа на финансиското управување и контрола, а нејзиниот раководител директно одговара на раководителот на субјектот и највисокиот раководен државен службеник.

Ревизорски тим:

- 1. _____
- 2. _____
- 3. _____

Овластен државен ревизор 14

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Со извршената ревизија на Правилникот за систематизација на работите и задачите², Правилник за внатрешна организација³ на Дирекцијата и нивните измени и дополнувања⁴ ревизијата утврди дека единицата за финансиски прашања во Дирекцијата организациски е поставена како одделение за финансиски прашања, но не се создадени услови за целосно остварување на надлежностите поврзани со вршењето на работите од областа на финансиското управување и контрола, од причина што не се пополнети предвидените работни места: раководител на единицата за финансиски прашања и одговорен сметководител. Во исто време утврдени се подолу наведените состојби:

- од предвидените пет работни места во единицата за финансиски прашања, пополнети се две работни места, што има влијание на постоење на ризици од несоодветна поделба на должностите⁵, при што функциите на иницирање и верификација на секоја операција не се целосно раздвоени;
- неусогласеност на Решенијата за распоредување на работно место на вработените со измените и дополнувањата на погоре наведените правилници;
- отсуство на целосна усогласеност на надлежностите/работите и задачите на раководителот на единицата за финансиски прашања во Правилникот за систематизација со одредбите од член 11 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола.

Наведените состојби упатуваат на постоење на ризици од неможности за реализација на сите надлежности на одделението за финансиски прашања поврзани со воспоставување и функционирање на финансиското управување и контрола, заради малиот број на извршители.

Дирекцијата во претходните години, повеќепати писмено се обраќала до надлежните институции за добивање на согласност за пополнување на испразнетите работни места како и за пополнување на работното место раководител на единицата за финансиски прашања, но до денот на вршењето на ревизијата не е добиена согласност за вработување. Исто така во текот на вршењето на ревизијата, Дирекцијата достави

² Основниот текст ОГ.У број 0101-48/1, од 30.12.2010 година;

³ Основниот текст ОГ.У број 0101-47/1, од 28.12.2010 година;

⁴ На Правилникот за систематизација на работите и задачите донесени се три Правилници за негово изменување и дополнување кои се архивирани и тоа: ОГ.У број 0101-8/1 од 16.02.2012 година; ОГ.У број 0101-19/1 од 28.06.2012 година; ОГ.У број 0101-19/1 од 16.09.2013 година. На Правилник за внатрешна организација донесен е еден Правилник за негово изменување и дополнување архивиран под ОГ.У број 0101-18/1 од 15.06.2012 година. Сите измени и дополнувања на датите на нивно архивирање се доставени до Агенцијата за администрација која дала согласност за истите;

⁵ Стандард 13 – Поделба на должностите – стандарди за внатрешна контрола во јавниот сектор (Службен весник на РМ бр.147/10).

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 15

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

допис до надлежното министерство, со кој повторно бара вработување на раководител на одделението за финансиски прашања.

2.1.1.2. Согласно член 12 точка 1 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола потребно е да се изработи План за воспоставување на финансиското управување и контрола, како и методологија за спроведување на планот кои треба да ги одобри раководителот на субјектот.

Подготовката на Планот претставува еден од најважните чекори во целиот процес на воспоставување и развој на финансиското управување и контрола и е основа за сите останати активности.

Во Дирекцијата не е донесен План за воспоставување на финансиското управување и контрола, како и методологија за спроведување на планот, што упатува дека воспоставувањето и развојот на финансиското управување и контрола како систем во Дирекцијата се уште целосно не е започнат.

Наведената состојба создава ризик од непостоење на преглед на постапките за одредување на начинот на одвивање на секој поединечен работен процес и утврдување на потребната пропратна документација како и поврзаноста на процесите и можноста за подобрување на работењето на субјектот.

Во текот на вршењето на ревизијата донесен е План за воспоставување и развој на финансиското управување и контрола, како и Попис, мапи и изјави за визија и мисија на работните процеси во Дирекцијата.

2.1.1.3. Согласно член 12 точка 3 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола е определено дека лицата задолжени за воспоставување и развој на финансиско управување и контрола и лицата задолжени за спроведување на посебни видови контрола, должни се да поминат обука согласно со Програмата за обука за воспоставување и развој на финансиско управување и контрола која ја донесува министерот за финансии, како и да соработуваат со Централната единица за хармонизација во Министерството за финансии во врска со воспоставување и развој на финансиско управување и контрола. Сите вработени во Дирекцијата се со статус на државни службеници, поради што потребата од посетување на обуки произлегува и од член 24 став 3 и став 4 од Законот за државните службеници.

Со извршената ревизијата во презентираниите акти кои се однесуваат на реализираните специјалистички и генерички (општи) обуки во 2013 година, утврдено е дека бројот на обуки кои ги посетувале вработените

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 16

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

во Дирекцијата, во делот на финансиското управување и контрола не е на задоволително ниво од причини што:

- ниеден од вработените не присуствувал на обука по Програмата за обука за воспоставување и развој на финансиско управување и контрола донесена од страна на министерот за финансии;
- реализираните специјалистички обуки, воглавно се однесуваат на обуки поврзани со извршувањето на дејноста на Дирекцијата, од кои само една обука за финансиското работење (Попис кај буџетите и буџетските корисници) на која присуствувал еден вработен;
- од реализираните генерички (општи) обуки на обуката „Управување со буџети и финансии“ присуствувал еден вработен.

Наведените состојби упатуваат на можноста од постоење на ризик од недоволно стекнување со знаења и вештини од страна на вработените, потребни за воспоставување и развој на финансиското управување и контрола.

2.1.1.4. Раководителот на субјектот согласно член 50 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола има обврска да го спречува ризикот од неправилности и измами и да назначи лице кое ќе известува за неправилности и сомнежи за измами или корупција. Постапката за спречување на неправилности, начинот на меѓусебната соработка, формата, содржината, роковите и начинот за известување за неправилностите е уреден со уредба⁶.

Раководителот на Дирекцијата во 2009 година со решение назначил лице кое ќе известува за неправилности и сомнежи за измама и корупција, без притоа да се пристапи кон реализација на сите активности и тоа:

- не е извршено доставување на податоци за лицето назначено за известување за неправилности и сомнежи за измама или корупција до Единицата во Управата за финансиска полиција;
- не е извршено поднесување на Извештај четири пати годишно и во случаите кога не се пријавени неправилности и сомнежи за измами или корупција,
- лицето задолжено за неправилности не поминало обука за стручно оспособување согласно програмата за обука на Единицата во Управата за финансиска полиција.

Во текот на вршењето на ревизијата, донесено е ново Решение за назначување лице за известување за неправилности и сомнежи и истото е доставено до Единицата во Управата за финансиска полиција.

⁶ Уредба за постапката за спречување на неправилности, начинот на меѓусебната соработка, формата, содржината, роковите и начинот за известување за неправилностите, Службен весник на РМ” бр. 63/11.

2.1.2. Управување со ризиците

Управувањето со ризик, согласно член 15 точка 1 и точка 2 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола опфаќа утврдување, проценка и контрола на можните настани или состојби кои може да имаат негативно влијание врз постигнувањето на целите на субјектот заради обезбедување на разумно уверување дека целите ќе бидат остварени. За спроведување на погоре наведените активности раководителот на субјектот има обврска да донесе стратегија за управување со ризикот, која се ажурира на секои три години и во случаите кога ризикот значително се менува.

Во Стандард 11 Управување со ризикот – Стандарди за внатрешна контрола во јавниот сектор⁷ е утврдено дека субјектите од јавниот сектор, систематски, еднаш годишно треба да ги анализираат ризиците поврзани со активностите, да развијат соодветни планови за ограничување на можните негативни последици од овие ризици и да определат вработени кои ќе бидат одговорни за имплементација на донесените планови.

Активностите преземени од страна на раководителот на субјектот треба да обезбедат разумно уверување дека се постигнати целите на субјектот.

За проценка на ризиците поврзани со дејноста на Дирекцијата донесени се неколку проценки на ризик и тоа за: безбедносен ризик, безбедноста на класифицираните информации, за информатичката безбедност, за физичката, административната и персоналната безбедност, без притоа да се изработи Стратегија за управување со ризикот.

Во текот на вршењето на ревизијата изработена е Стратегија за управување со ризикот во Дирекцијата 2014-2017 година и Стратешки план на активности врзани за воспоставување, спроведување и развој на јавната внатрешна финансиска контрола во Дирекцијата 2014-2017 година.

2.1.3. Контроли

2.1.3.1. Контролите опфаќаат постоење на пишани процедури за: овластување и одобрување, за целосно, точно, прецизно и ажурно сметководство на сите трансакции, за мониторинг, за управување со човечки ресурси уредено со член 16 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, како и за преземање финансиските обврски согласно член 6 од Правилникот за начинот на спроведување на

⁷ Службен весник на РМ бр.147/10

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

општите финансиски процеси⁸. Со Стандардот 12 – Процедури од Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор⁹ е утврдена потребата од изработка на пишани процедури за важните активности, особено за економските операции, изработка на процедура за текот на движењето на документацијата за секое ниво на одговорност и следење на нивното спроведување.

Со извршената ревизијата е констатирано дека во Дирекцијата не се изготвени пишани процедури за процесите, следење и развој на финансиското управување и контрола, како и пишани политики за човечки ресурси, што создава ризик за непречено функционирање на финансиското управување и контрола и остварување на целите на субјектот.

Во текот на вршење на ревизијата донесени се повеќе решенија за формирање на работни групи за изготвување на: политики, процедури и активности поврзани со финансиското управување и контрола, работни процеси и активности сврзани со нив, за кои е потребна имплементација во наредниот период.

Исто така во текот на 2013 година отпочнати се активности за подобрување на управувањето со квалитетот во работењето на Дирекцијата. По спроведената јавна набавка, склучен е договор за набавка на консултантски услуги за имплементација на Систем за менаџмент на квалитет ИСО 9001:2008. Ревизијата констатира дека договорените работи не се целосно реализирани согласно утврдениот рок (заклучно со февруари 2014 година), што влијае на пролонгирање на донесувањето на процедурите и имплементацијата на систем за управување на квалитет во работењето на Дирекцијата.

Во текот на вршењето на ревизијата Дирекцијата достави допис до носителот на набавката, за целосно извршување на неговите обврските согласно договорот.

2.1.3.2. Раководителот на субјектот има можност согласно одредбите од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и донесените подзаконски акти односно, Правилникот за начинот за давање на овластувања и Правилник за начинот на спроведување на општите финансиски процеси да донесе решение за давање овластување (генерално или посебно) на еден или повеќе раководни лица кои хиерархиски директно му се подредени и тоа за преземање на финансиски обврски, лица овластени за плаќање и благајници.

⁸ Службен весник на РМ бр.147/10, 34/11;

⁹ Службен весник на РМ бр.147/10.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 19

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Давањето на генерални или посебни овластувања треба да обезбеди спроведување на финансиско управување и контрола особено при спроведувањето на општите финансиски процеси: Процеси на внатрешна распределба на вкупниот одобрен буџет, Процес на преземање на финансиски обврски и Процес на плаќање.

Раководителот на Дирекцијата во 2013 година донел решенија за давање на генерални овластувања и тоа за: преземање на финансиски обврски и плаќање. Со извршената ревизија на одредбите од донесените решенијата, одредбите од законските и подзаконските акти кои се однесуваат на оваа материја како и начинот на реализација на активностите од страна на лицата со генерални овластувања, ревизијата утврди дека нивното донесување целосно не е во функција на спроведувањето на финансиското управување и контрола, заради што се утврдени подолу наведените состојби:

- генералното овластување за плаќање е доделено на вработен кој не е потписник на налогот за плаќање;
- не се донесени процедури за преземање на финансиски обврски;
- не се врши претходно одобрување на преземената финансиска обврска како извршена ех-анте финансиска контрола од службено лице хиерархиско независно од лицето овластено за преземање на финансиски обврски;
- лицата овластени за преземање на финансиски обврски не изготвуваат барање за плаќање составено од прилози: договор за набавка, фактура/ситуација и документ за потврдување на приемот во врска со преземените финансиски обврски и листа за проверка за преземање финансиски обврски.

Наведените состојби упатуваат на постоење ризици за непречено спроведување на финансиско управување и контрола, особено при спроведувањето на општите финансиски процеси.

Во текот на вршењето на ревизијата раководителот на Дирекцијата донесе решение за престанок на решението за генерално овластување за плаќање, како и се пристапи кон изработување на барање за преземање на финансиска обврска со сите потребни прилози.

2.1.3.3. Раководителот на субјектот согласно член 19 точка 1 и 2 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола¹⁰ треба да воспостави сметководство и финансиско известување кое му обезбедува соодветни информации за да може да го надгледува и да биде одговорен за функционирање на финансиското управување и

¹⁰ Службен весник на РМ број 90/09, 12/11, 188/13

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

контрола. Ваквиот начин на постапување овозможува воспоставување и функционирање на сметководството во согласност со принципите на регуларност, ефикасност, економичност, проверливост и уредност.

Со извршената ревизија на начинот на водењето на деловните книги, внесувањето на податоците во истите, како и спроведените интервјуа со одговорните лица, ревизијата ги констатира следните состојби:

- во Дирекцијата не е вработено лице за водење на деловните книги, заради што во периодот од 2008 година до 2014 година е пристапено кон склучување на договори со ист правен субјект давател на сметководствени услуги. Договорите се склучувани во месец февруари тековната година, а се однесуваат на водењето на деловните книги за претходната година и изготвување на завршна сметка;
- сите податоци регистрирани во деловните книги не се ажурни и не се презентирани хронолошки, односно точно не го одразуваат временскиот редослед на нивното настанување;
- на крајот на фискалната година деловните книги не се заклучени и поврзани, со потпис не се потврдува точноста и усогласеноста со законските одредби;
- евиденцијата во деловните книги не се врши на сметките пропишани во Правилникот за сметковниот план за буџетите и буџетските корисници;
- не се обезбедува систем на редовна внатрешна сметководствена контрола со која се проверува дали финансиските промени/ трансакции се извршени во согласност со законските прописи, дали постои соодветна сметководствена документација и дали финансиските извештаи обезбедуваат целосни, вистинити и веродостојни информации за резултатите на финансиските промени и за финансиските трансакции.

Воспоставениот начин на водење на деловните книги, организацијата и функционирањето на сметководството не е во согласност со одредбите на Законот и Правилникот за сметководството на буџетите и буџетските корисници, прифатените сметководствени принципи, како и Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, што создава ризик од нереално и необјективно искажување на податоците во финансиските извештаи на Дирекцијата.

Во текот на вршењето на ревизијата, заради надминување на погоре наведените состојби, доставено е писмен допис до Службата за општи и заеднички работи на Владата на РМ, со барање истата да извршува сметководствено-финансиски услуги за потребите на Дирекцијата.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 21

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Имајќи го во предвид добиениот одговор, дека службата не е во можност да ја дава бараната услуга заради малиот број на вработени/извршители, Дирекцијата на ден 20.03.2014 година склучи договор за дело со физичко лице за вршење на финансиско-сметководствените работи за период од 20.03.2014 до 31.05.2014 година.

2.1.3.4.Согласно Законот за јавна внатрешна финансиска контрола потребно е воспоставување на ex-ante и ex-post финансиска контрола како процедури и за нив е одговорен раководителот на субјектот кој одлучува за начинот на нивното воспоставување.

Во Дирекцијата не се воспоставени ex-ante и ex-post финансиски контроли, од причина што не е пополнето работното место раководител на единицата за финансиски прашања и не е донесен акт за овластување на лице финансиски контролор.

Наведената состојба создава ризик да се преземаат финансиски обврски/плаќаат расходи, без претходно одобрување односно без извршена проверка за точноста на извршените трансакции. .

Во текот на вршење на ревизијата донесено е решение за назначување координатор за финансиско управување и контрола.

2.1.4. Информации и комуникации

2.1.4.1.Обврската на раководителот на субјектот да обликува соодветен информациски систем, негова организациска структура како и пропишување на процедури и разграничување на должностите е уредено со одредбите на член 7, член 8 и член 17 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола.

Во Дирекцијата е воспоставена целосна внатрешна комуникација, вертикална и хоризонтална на сите хиерархиски нивоа. Следењето на извршувањето на активностите на вработените, од страна на раководителот на Дирекцијата, се врши преку месечни извештаи, изготвени од страна на секој поодделен сектор. Преку овие извештаи одговорното лице го следат степенот за реализација на активностите, согласно годишната програма за работа.

Со извршената ревизија на интерните акти, воспоставениот информациски систем, пропишаната организациона структура и системот на интерни контроли кои се применуваат, ревизијата констатира дека во субјектот предмет на ревизија е предвиден Сектор за информатичка безбедност, оддел за ИКТ и постојат пропишани политики и процедури за користење и пристап до ресурсите во информациските системи.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 22

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Во Дирекцијата не е пристапено кон изработка на: стратешки план за развој на информацискиот систем и резервна копија на податоците во апликацијата за финансиско работење. Во исто време има отсуство на распределба на надлежностите во апликациите за финансиско работење, а внесувањето на податоците во апликацијата се реализира од страна на надворешно лице кое е ангажирано со договор.

Водењето на деловните книги, обработката на податоците и контролата на внесените податоци во информациските системи е уредено со одредбите на Законот за сметководството за буџетите и буџетските корисници, Правилникот за сметководството за буџетите и буџетските корисници и член 11, член 16 и член 17 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола. Наведените одредби бараат навремено и хронолошко евидентирање на податоци во деловните книги, притоа обезбедувајќи:

- контрола на внесените податоци;
- исправност на внесените податоци;
- чување на податоците;
- можност за употреба на податоците и увид за состојбата и промените во деловните книги.

Ревизијата утврди одредени отстапувања во делот на водењето на деловните книги, обработката на податоците и контролата на внесените податоци во информациските системи и тоа како што следува:

- при користењето на апликацијата за финансиско сметководство не се вградени соодветни контроли за пристап до апликацијата и податоците;
- податоците од финансиското работење од минати години не се заклучени и постои можност да бидат променети.

Погоре наведените состојби упатуваат на: присуство на ризиците во делот на веродостојноста на финансиското известување и имаат влијание врз безбедноста на податоците во информациските системи и потреба за преземање на дополнителни активности за градење на соодветен информациски систем и воспоставување на систем на интерни контроли.

2.1.5. Мониторинг

2.1.5.1. Со мониторингот се врши проверка на соодветното функционирање на системот за финансиското управување и контрола, што треба да се одвива преку постојано следење, самопроцени и внатрешни ревизии. Раководителот на субјектот преку единицата за финансиски прашања во текот на годината врши самопроцена на

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 23

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

одделните процеси на системот за финансиско управување и контрола во субјектот со кој раководи, а еднаш во пет години спроведува самопроцена на структурата и функционирањето на целиот систем за финансиско управување и контрола. Извештајот за самопроцените заедно со годишниот финансиски извештај се доставува до Централната единица за хармонизација најдоцна до 10 мај во тековната година за претходната година определено во член 18 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола.

Со извршениот увид и анализа на податоците содржани во презентираниот Годишен финансиски извештај за 2012 година, ревизијата утврди дека делот кој се однесува на финансиското управување и контрола содржи само податоци за донесени интерни акти (Упатства и Правилници) поврзани со вршењето на дејност на субјектот. Содржаните податоци во извештајот не овозможуваат потврдување дека е извршено реално/објективно претставување на степенот за воспоставувањето и развојот на финансиското управување и контрола во Дирекцијата, поради отсуство од извршена соодветна самопроцена на одделни процеси.

Наведената состојба упатува на можноста од постоење на ризик раководителот на субјектот да нема доволно сознание за не функционирањето на внатрешната контрола и нејзините елементи и за постоење на други ризици, за кои треба навремено да се преземаат корективни мерки.

За мониторингот на финансиското управување и контрола преку извршените внатрешни ревизии, детално е образложено во точка 3 од извештајот.

Во фазата на известување од извршената ревизија беше доставен Годишен финансиски извештај за 2013 година¹¹.

2.2 Функционирање на процесите: утврдување на ефективноста на системот на интерни контроли при спроведувањето на набавките и плаќањата и заштита на средствата и обврските (инвентарисување на средствата и обврските).

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

2.2.1.1. Раководителот на субјектот согласно одредбите на Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, Законот за буџетите и Законот за јавни набавки има обврска да воспостави систем на интерни контроли при спроведување на набавките и плаќањата, и да пропише процедури за спроведување на јавните набавки.

¹¹ Годишен финансиски извештај за 2013 година, од 08.05.2014 година.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Преземањето на ваквите активности од страна на раководителот на субјектот има за цел намалување на ризикот од недоследно почитување на законските и подзаконските акти, која има за последица можност од необезбедување фер конкуренција, еднаква и недискриминирачка положба на економските оператори, транспарентност и јавност во набавките, како и воспоставување на соодветни контроли во делот на настанување, вреднување и реално постоење на обврските спрема добавувачите.

Со извршената ревизија на спроведените постапки за јавни набавки во Дирекцијата не се утврдени неправилности.

Со ревизијата на процесот на јавните набавки и процесот на плаќање, ревизијата ги утврдува подолу наведените состојби и тоа:

- не е донесена пишана процедура за јавните набавки¹²;
- низок процент на реализација на планираните постапки за набавка, што има влијание на постоење на ризик од несоодветно планирање на потребите за набавка;
- извршени се плаќања за набавени услуги и за 46% од набавките не се спроведени постапки за јавни набавки, што создава ризик за нерационално искористување на средствата;
- во Правилникот за внатрешна организација предвидено е во Одделението за финансиски прашања да се изготвува планот за јавни набавки и да се следи неговата реализација. Во Правилникот за систематизација на работите и задачите во истото одделение е предвидено работно место за следење на реализацијата на договорите за јавните набавки, кое работно место не е пополнето. Еден вработен во Дирекцијата има положено испит за лице за јавни набавки, истиот не е на работно место во наведеното одделение и не е определено како лице за вршење на работи од областа на јавните набавки, согласно член 29-а од Законот за јавни набавки;
- во делот на процесот на плаќање ревизијата утврди дека не е обезбедена сеграгација на должностите, бидејќи во изготвените прегледи на контролирани, одобрени и исплатени фактури, едно исто лице се потпишува дека извршил контрола и го одобрил плаќањето.

Наведените состојби упатуваат на присуство на ризици заради несоодветно планирање на набавките, можност од вршење на набавки без спроведени постапки и извршување на плаќање, без верификација со потпис од две независни лица врз основа на уредна поткрепувачка документација.

¹² со отпочнатите активности за воведување на ИСО (детално наведено во точка 2.1.3.1. од овој извештај) предвидено е изработка на Процедура за јавни набавки;

Ревизорски тим:

Овластен државен ревизор 25

1. _____
2. _____
3. _____

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Во текот на вршењето на ревизијата донесено е решение со кое лицето кое има положено испит за лице за јавни набавки е назначено за лице кое ќе ги врши работите од областа на јавните набавки. Исто така пристапено е кон изменување и дополнување на Планот за јавни набавки за 2014 година.

2.2.2. Инвентарисување на средствата и обврски:

2.2.2.1. Процесот на инвентарисување на средствата и обврските опфаќа донесување на процедура за попис за начинот на извршување на повеќе активности: подготовка на попис, негово извршување, сумирање на резултатите на попис, изготвување на извештај и донесување на акт за негово прифаќање од страна на раководителот на субјектот. Постапката на инвентарисувањето на средствата и обврските е уредена со одредбите од Законот за сметководството за буџетите и буџетските корисници¹³, Правилникот за сметководството за буџетите и буџетските корисници¹⁴, Законот за јавна внатрешна финансиска контрола¹⁵ и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор¹⁶.

Со извршената ревизија на донесените акти од извршениот попис, презентираниот пописен материјал и спроведените интервјуа, ревизијата констатира дека пописот не е извршен во согласност со погоре наведените законски и подзаконски акти, за што се утврдени следните состојби:

- не е донесена процедура за вршење на попис на средствата и изворите на средствата;
- одлуката за формирање на комисија за попис на основни средства и ситен инвентар за 2013 година, не ги содржи сите потребни податоци;
- комисијата за пописот за 2013 година, изготвила пописни листи за извршен физички попис на средства и инвентар во кои се наведени податоци за видот и количината на истите, но не и податоци за нивната вредност;
- не е извршен попис на паричните средства во денарската и девизната благајна, на обврските и на градежните објекти (освен на монтажен објект);
- основните средства не се означени со инвентарни броеви;

¹³ Службен весник на РМ број 61/02, 98/02, 81/05, 24/11;

¹⁴ Службен весник на РМ број 28/03, 62/06, 8/09, 175/11, 101/13;

¹⁵ Службен весник на РМ број 90/09, 12/11, 188/13;

¹⁶ Службен весник на РМ број 147/10.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 26

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- воспоставена е пракса да се врши само физички попис, без усогласување на сметководствената со фактичката состојба утврдена со пописот;
- искажаната вкупна сегашна вредност на градежните објекти и опремата во Билансот на состојба на ден 31.12.2013 година е помала во однос на износот на истите во деловните книги;
- не е извршена точна пресметка на амортизацијата на средствата;
- Извештајот за извршениот попис на основните средства и ситен инвентар за 2013 година, содржи податоци само за ново набавените во текот на 2013 година и тоа по видови и количини, без податоци за вредноста на истите;
- пописната листа содржи нематеријални средства (софтвери) кои не се искажани во деловните книги;
- предлогот за отпис и расходување содржи предлози за отпис и расходување по години почнувајќи од 2006 година до 2013 година, во кој основните средства и ситен инвентар се искажани по вид и количина, без податоци за нивната вредност;
- раководителот на субјектот не донел акт за прифаќање на Извештајот за попис за 2013 година.

Наведените состојби упатуваат на отсуство на контроли во процесот на инвентарисувањето на средствата и обврските, што создава ризици кои влијаат на нереално и необјективно искажување на податоци во финансиските извештаи.

Во текот на вршењето на ревизијата од страна на раководителот на субјектот, донесена е Одлука за прифаќање на Извештајот за извршен попис за 2013 година.

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 слабости, недоречености и потенцијални ризици во оваа област.

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

3.1. Стандарди и методологија за извршување на внатрешна ревизија

Внатрешната ревизија согласно член 26 точка 1 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола се извршува во согласност со прифатените стандарди за професионално извршување на внатрешната ревизија/меѓународните стандарди за внатрешна ревизија, наведениот закон, подзаконските акти донесени врз основа на истиот, повелбата за внатрешна ревизија и интерните акти на

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 27

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

субјектот предмет на ревизија.

Раководителот на одделението за внатрешна ревизија изготвува повелба за внатрешна ревизија¹⁷ и за субјектот од јавен сектор кај кој врши внатрешна ревизија врз основа на склучен договор.

Раководителот на Дирекцијата и Раководителот на одделението за внатрешна ревизија од Управата за хидрометеоролошки работи (во понатамошниот текст УХМР) склучиле повелба¹⁸ за внатрешна ревизија врз основа на Законот за внатрешна ревизија во јавниот сектор¹⁹ од 2007 година. Со донесувањето на Законот за јавна внатрешна финансиска контрола²⁰ во 2009 година, не е склучена нова повелба. Ревизијата констатира дека во повелбата постои неусогласеност во делот кој се однесува на надлежноста на внатрешната ревизија и во делот на роковите за известување на внатрешната ревизија.

Ваквата состојба, создава ризик од неправилно дефинирање на надлежностите и обврските на внатрешната ревизија согласно законските одредби.

Во текот на извршување на ревизијата склучена е нова Повелба за внатрешна ревизија помеѓу Раководителот на ДБКИ и Раководителот на одделението за внатрешна ревизија од УХМР и истата е доставена до Централната единица за хармонизација при Министерство за финансии.

3.2. Организациона поставеност и кадровска екипираност на внатрешна ревизија

Организационата поставеност и кадровската екипираност на внатрешната ревизија се определени со одредбите од Законот за јавна внатрешна контрола, во кој е наведено “субјект од јавен сектор чиј просечен годишен буџет/финансиски план во последните три години не го надминува износот од 50 милиони денари внатрешната ревизија се организира со ангажирање на: внатрешен ревизор/и од единица за внатрешна ревизија од друг субјект од јавен сектор, врз основа на склучен договор меѓу раководителите на двата субјекта од јавен сектор или ревизор/и наведени во регистарот на внатрешни ревизори”²¹.

Раководителот на единицата за внатрешна ревизија е надлежен директно да го известува раководителот на субјектот за сите

¹⁷ донесена врз основа на одредбите на член 26, точка 4 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и член 3, точка 2 од Правилникот за повелбата за внатрешната ревизија;

¹⁸ на ден 20.10.2009 година;

¹⁹ Службен весник на РМ, бр. 22 од 23.02.2007 година;

²⁰ Службен весник на РМ бр.90 од 22.07.2009 година;

²¹ Член 30 точка 3 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола;

Ревизорски тим:

Овластен државен ревизор 28

1. _____

2. _____

3. _____

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

ревизорски прашања²², и тоа за:

- регуларноста, ефективноста и ефикасноста на извршувањето на буџетот/финансискиот план,
- регуларноста и ефикасноста на внатрешната финансиска контрола, вклучително и управувањето со средствата и
- усогласеноста на сметководствените извештаи за извршување на буџетот/финансискиот план со сметководствените стандарди.

Воедно раководителот на единицата за внатрешна ревизија дава мислења за внатрешните правила и акти на субјектот во врска со прашања поврзани со внатрешната финансиска контрола и внатрешната ревизија пред овие правила и акти да влезат во сила и ги советува сите раководни лица во субјектот за управувањето со ризик.

Од причина што просечниот годишен буџет на Дирекцијата во последните три години не го надминува износот од 50 милиони денари, во текот на 2009 година, склучен е договор помеѓу Дирекцијата и УХМР за вршење на внатрешна ревизија во Дирекцијата. Договорот е склучен врз основа на Законот за внатрешна ревизија во јавниот сектор²³ и за истиот не е склучен анекс со донесувањето и влегувањето во сила на Законот за јавна внатрешна финансиска контрола²⁴ во 2009 година.

Во текот на извршувањето на ревизијата склучен е Анекс на договорот за вршење на ревизија и истиот е доставен до Централната единица за хармонизација при Министерство за финансии.

Со извршената ревизија на одредбите од склучениот договор утврдено е дека активностите на внатрешната ревизија во претходните години и во 2013 година се однесуваат само на вршење на внатрешна ревизија и известување за системот на внатрешни контроли во процесот на јавните набавки²⁵. На ревизијата не се презентирани акти дека помеѓу внатрешните ревизори и раководителот на субјектот е остварен/воспоставен и друг вид на соработка.

Горе наведеното упатува на потребата од обезбедување поголема соработка помеѓу Раководителот на субјектот и внатрешната ревизија.

Со Стратешкиот план за ревизија за 2014-2017 година и Годишниот план за ревизија за 2014 година предвидена е ревизија на усогласеност - Попис на основните средства од 2013 година, која не е отпочната до денот на ревизијата.

²² член 34 Законот за јавна внатрешна финансиска контрола.

²³ Службен весник на РМ бр.69/04 и 22/07 од 23.02.2007 година;

²⁴ Службен весник на РМ бр.90 од 22.07.2009 година;

²⁵ Прва извршена внатрешна ревизија во Дирекцијата е спроведена во 2010 година во која се опфатени јавните набавки спроведени во 2007, 2008 и 2009 година. Спроведената внатрешна ревизија во 2012 година ги опфаќа јавните набавки спроведени во 2010 и 2011 година, а во 2013 година е извршена внатрешна ревизија на спроведените јавни набавки во 2012 година.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 29

3.3. Планирање на внатрешна ревизија

Начинот на планирање и одобрување на плановите на внатрешната ревизија и степенот на нивна реализација е определен во член 40, точка 1 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, согласно кој внатрешната ревизија треба да се извршува врз основа на донесени Стратешки планови за период од 3 (три) години, годишен план и план за поединечна ревизија. Стратешкиот и Годишниот план за извршување на внатрешната ревизија ги донесува раководителот на единицата за внатрешна ревизија по добиена согласност од раководителот на субјектот врз основа на извршена процена на ризиците.

За потребите на вршење на внатрешна ревизија во Дирекцијата од страна на раководителот на одделението за внатрешна ревизија донесен е Стратешки план за извршување на внатрешна ревизија за периодот 2013-2015 година и Годишен план за извршување на внатрешната ревизија за 2013 година. За истите е добиена согласност од страна на раководителот на субјектот и се доставени до Централната единица за хармонизација.

Со извршениот увид во стратешкиот план, утврдено е дека иако истиот ги содржи сите делови согласно член 3 од Правилникот за начинот за извршување на внатрешната ревизија и начинот на известување за ревизијата²⁶, податоците наведени во истиот не придонесуваат за давање на јасна слика за извршена анализа, утврдени приоритети и преземени мерки поради следното:

- анализата на состојбата (слабостите) не содржи преглед на системите и процесите во субјектот каде спроведената проценка на ризиците укажува на постоење на високи и средни ризици,
- утврдувањето на приоритетите (главните цели) на единицата за внатрешна ревизија не содржи податоци за утврдените главни цели поврзани со вршењето на внатрешна ревизија во Дирекцијата;
- мерките (програми и активности) на единицата за внатрешна ревизија не содржат податоци за подобрување на состојбите (слабостите) на системите и процесите во Дирекцијата каде постојат високи и средни ризици.

Наведените состојби упатуваат на постоење на ризик, внатрешната ревизија да не е во можност целосно да ги постигне својата надлежности, а нејзините активности да не помагаат во исполнувањето на целите на Дирекцијата.

Врз основа на Стратешкиот план за периодот 2013-2015 година, внатрешните ревизори имаат донесено Годишен план за извршување на

²⁶ Службен везник на РМ бр.136/10

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

внатрешната ревизија за 2013 година, во кој предвидена е една ревизија и тоа ревизија на системите на внатрешна контрола во процесот на јавните набавки за 2012 година. За извршената внатрешна ревизија издаден е претходен и конечен извештај, во кои не се утврдени неправилности.

3.4. Извршување и известување на ВР:

Начинот на извршување и начинот на известување на внатрешната ревизија се определени во Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, подзаконските акти, Прирачникот за внатрешна ревизија и Меѓународните стандарди за професионално извршување на внатрешната ревизија. Единицата за внатрешна ревизија е одговорна да обезбеди доследно почитување на погоре наведените законски и подзаконски акти при спроведување на постапките на извршување и известување на внатрешната ревизијата.

Со извршениот увид на презентираниите акти поврзани со извршената внатрешна ревизија за 2013 година, утврдено е дека внатрешните ревизори ги донеле подолу наведените акти и тоа:

- Годишен план за извршување на внатрешната ревизија за 2013 година;
- Писмо за овластување на внатрешните ревизори за извршување на секоја поединечна ревизија,
- Конечен ревизорски извештај.

Од страна на внатрешната ревизија е изготвен Извештај кој е составен дел на Годишниот финансиски извештај на Дирекцијата за 2012 година, кој е доставен до Централната единица за хармонизација на 10 мај 2013 година.

Во исто време при спроведувањето на внатрешна ревизија во 2013 година, внатрешните ревизори не ги донеле/изработиле подолу наведените акти и тоа:

- записник/белешка од одржан првичен состанок помеѓу внатрешните ревизори и раководителите на организационите единици предмет на ревизија;
- план за поединечната ревизијата;
- програма за ревизија за ревидираниот систем/процес;
- формирано Тековното и Трајното досие за извршената ревизија;
- Нацрт извештај за извршената ревизија;
- испратени и прифатени коментари од страна на ревидираниот субјект поврзани со преиначување на утврдената состојба, бидејќи Конечниот извештај не ја содржи главната препорака дадена во Претходниот извештај.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 31

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Напоменуваме дека Централната единица за хармонизација²⁷ не извршила супервизија на квалитетот на работењето на единицата за внатрешна ревизија во Дирекцијата.

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризици во делот на извршувањето на внатрешната ревизија и потреба за дополнителни активности за обука на внатрешните ревизори со цел соодветно извршување на внатрешната ревизија.

ЗАКЛУЧОК:

Финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија, како систем на политики, процедури и активности, во Дирекцијата не е целосно воспоставен и не функционира на задоволително ниво. Имајќи ги предвид превземените активности од страна на субјектот предмет на ревизија, во текот на вршењето на ревизијата односно донесените план за воспоставување и развој на финансиското управување и контрола, стратегијата за управување со ризици, како и активности кои се во тек за донесување на процедури за поделните процеси, отпочнат е процесот за создавање на основи за воспоставување и развој на системот на финансиско управување и контрола. Во делот на вршењето на внатрешната ревизија, постои можност за подобрување на ефикасноста и ефективноста на истата.

ПРЕПОРАКИ:

Како резултат на спроведената ревизија, а со цел да дадеме придонес во функција на отстранување на констатираните неправилности како и подобрување и унапредување на системот за финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија, ги предвидовме следните препораки:

1. Раководителот на субјектот да превземе активности за целосно усогласување на работните должности на раководителот на единицата за финансиски прашања утврдени во Правилникот за систематизација согласно Законот за јавна внатрешна финансиска контрола.
2. Раководителот на субјектот, во соработка со надлежните институции да продолжи со отпочнатите активности и да обезбеди кадровско екипирање на единицата за финансиски прашања.
3. Обезбедување континуирана едукација и обуки за вработените вклучени во процесот на финансиско управување и контрола.

²⁷ член 48, став 1, алинеја 10 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

4. Назначеното лице кое ќе известува за неправилности и сомнежи за измама и корупција да преземе мерки и активности за реализација на сите активности согласно законската регулатива.
5. Раководителот на субјектот да ги продолжи отпочнатите активности за изготвување и донесување на процедурите за работните процеси поврзани со финансиското управување и контрола, како и нивна имплементација во наредниот период.
6. Раководителот на субјектот да превземе активности за донесување на пишана процедура за преземање на финансиски обврски и постапување по истата од страна на лицата овластени за преземање на финансиски обврски.
7. Раководителот на субјектот да ги продолжи отпочнатите активности за сертификација на Систем за менаџмент на квалитет ИСО 9001:2008 и имплементација на процедурите во работењето.
8. По донесувањето на процедурите за работните процеси да се преземат мерки и активности за непречено воспоставување на ex-ante и ex-post финансиска контрола.
9. Раководителот на субјектот да превземе активности за изработка на стратешки план за развој на информацискиот систем и резервна копија на апликацијата за финансиско работење, обезбедување соодветна распределба на надлежностите во апликациите за финансиско работење; вградување на соодветни контроли за пристап до апликацијата и податоците и заклучување на деловните книги на крајот на годината.
10. Донесување и применување на процедури за јавни набавки, соодветно планирање на постапките на јавните набавки, воспоставување на соодветни контроли во процесот на делот на плаќање односно во делот на настанување, вреднување и реално постоење на обврските спрема добавувачите.
11. Да се преземат активности за целосно спроведување на пописот согласно законската регулатива и тоа:
 - донесување процедура за вршење на попис на средствата и изворите на средствата;
 - одлуката за формирање на комисија за попис на основни средства и ситен инвентар да ги содржи сите потребни податоци;
 - означување на основните средства со инвентарни броеви;
 - вршење целосен попис;
 - усогласување на сметководствената со фактичката состојба

Ревизорски тим:

Овластен државен ревизор 33

1. _____

2. _____

3. _____

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

утврдена со пописот;

- вршење точна пресметка на амортизацијата;
- разгледување и одобрување на извештајот од извршениот попис и предлозите од комисијата за попис од страна на раководителот на субјектот со детални насоки за постапување.

12. Раководителот на субјектот, во соработка со внатрешните ревизори и со Централната единица за хармонизација да превземе мерки и активности за подобрување на извршувањето на активностите од страна на внатрешните ревизори на Дирекцијата.

Ревизорски тим:

1. _____
2. _____
3. _____

Овластен државен ревизор 34
