

Јахорина, 11.12.2009 године у 10 сати, Хотел Вучко  
Презентација: мр. Бошко Чеко

## **СЕМИНАР УДРУЖЕЊА SWOT Бања Лука**

**Тема:** Искуства Главне службе за ревизију јавног сектора у примјени и провођењу процедура прописаних Законом о набавкама БиХ.

### **УВОД**

Приликом провођења ревизије набавки, иста се не разликује од осталих ревизијских задатака. Обављају се испитивања система интерне контроле, или суштинско испитивање одабраних набавки, уз придржавање опште прихваћених ревизорских стандарда како би могли потврдити да ли је одговарајуће управљање и функционисање интерне контроле. Мишљење о финансијским извјештајима клијента ће, између осталог, опредјељивати и налази ревизије везани за ефикасност и усклађеност процеса набавки, као и тачност извјештавања о проведеним набавкама. Ревизија се бави не само законском усклађености процеса набавки, већ и планирање и одобравање набавки, евидентирање примљених роба, радова или услуга, плаћање, презентовање, вођења евиденције залиха и разматрање преваре. На овај начин, ревизор ће добити могућност да одлучи о ширини испитивања. Разматрају се неки од кључних фактора интерне контроле и фактори који опредјељују за суштинско испитивање високо ризичних процеса набавки. На основу контролних листа (тестови интерних контрола) суштинског програма испитивања набавке проводи се ревизија.

### **Ревизија интерне контроле**

Концепт ревизије интерне контроле даје могућност да се прошири ревизијски рад на цијелу фискалну годину. Ревизија, интерне контроле набавки дијелимо на два дијела. Прво се испитује и анализира интерна контрола. Као закључак овог испитивања, ревизор доноси одлуку о томе да ли интерна контрола функционише како би требала и дали је могуће поуздати се у њу. Уколико то јест случај, ревизор ће провести тестирање интерних контрола у које ће се поуздати у ревизији која слиједи. Са друге стране, уколико ревизор не пронађе исправне контроле, неопходно је обавити суштинско тестирање.

Разматрање карактеристика која су типична за добру интерну контролу, ефикасне и усклађене набавке и фер извјештавање.

### **Контролно окружење**

Добро контролно окружење одликује следеће:

- менаџмент развио је јасно изражену изјаву о етичким вриједностима коју особље задужено за процес набавки разумије.

Ова карактеристика је уобичајена за успјешан менаџмент, који показује интерес и укљученост менаџмента у питање етичности. Уколико ревизор открије недостатке у овом погледу, та чињеница се треба посматрати као озбиљан фактор који би требао утицати на испитивање.

- постоји организациона структура која помаже успјешну интерну контролу над процесом набавки.

Таква структура има дијелове који помажу успјешну интерну контролу. Под тиме се подразумијева постојање организационих дијаграма и описа послова укључујући одговорности. Ови документи увијек морају бити ажурни.

- организација подржава појединце који су компетентни за финансијско извјештавање и питање набавки.

Како би то остварила, организација запошљава или на други начин подржава појединце који имају тражене компетенције. Тим појединцима такођер пружа додатну едукацију.

### **Процјена ризика**

Највећи ризици у процесу набавки су:

- наручене или услуге нису потребне организацији,
- наручене робе и услуге нису у складу са политиком организације,
- наручене робе и услуге не пружају вриједност за новац,
- робе и услуге нису испоручене организацији,
- испоручене робе и услуге нису у складу са наруџбеницом или уговором. Могућа су одступања у квалитету и/или квантитету.
- примљене робе и нису евидентирани у рачуноводству залиха,
- набавка није обављена према прописаним правилима и процедурама,
- током процеса набавке почињена је превара.

Организација би требала извршити процијену ризика, укључујући слиједећи факторе:

- разматрање утицаја процеса набавки на ставке у финансијским извјештајима,
- идентификацију и процијену ризика у вези компетенцијама запослених,
- идентификацију процијену ризика у вези са ИТ инфраструктуром и процесима који пружају подршку процесу набавки,
- идентификација ризика сагледава и интерне и екстерне факторе,
- идентификовани ризици се анализирају кроз процес који укључује оцјењивање вјероватноће дешавања и потенцијалног утицаја ризика,

Идентификовани ризици се оцјењују, оцјењује се колика је њихова вјероватноћа да ће се ови ризици десити и које ће бити посљедице уколико се то догоди.

Процјена ризика треба бити ажурирана. У супротном, менаџмент ризикује да добије лажан осјећај сигурности.

### **Ризици од преваре**

Неопходно је да менаџмент процијени ризик од преваре и да као резултат те процијене предузме мјере против идентификованих ризика. Менаџмент треба размотрити ризик од преваре који стварају подстицаје и притиске за чињење преваре. Такође, је неопходно да се размотре фактори ризика који утичу на вјероватноћу да ће неко починити превару и утицатина превару.

### **Контролне активности**

У систему контроле који добро функционише требали би бити остварени следећи циљеви:

- све набавке иницирају и ауторизују одговарајући службеници,
- извршена је одговарајућа подјела дужности,
- избор добављача и склопљени уговори су у пословном духу и објективно базирани у складу са постојећим правилима набавке у јавном сектору,
- примљене робе и услуге у потпуности одговарају уговору. У супротном, одмах се одбијају,
- о примљеним робама и услугама се извештава тачно и благовремено,
- све фактуре које су одобрене за плаћање тичу се одобрених набавки, у складу су са уговореним цијенама и осталим условима, тачно су обрачунате и шифриране и евидентиране као обавезе у тачном временском периоду,
- све рекламације према добављачима се прате.
- све нереализоване наруџбе, наруџбе које нису фактурисане и неплаћене фактуре могу, по потреби, бити једноставно идентификоване и може бити одређена њихова вриједност,
- све исплате по фактурама одобравају овлашћени службеници, исплате се врше правим добављачима, у правом временском периоду и у тачном износу,
- све трансакције које се тичу набавки су исправно класификоване, сумиране и обрачунате у главној књизи,
- рачуни у главној књизи се редовно упоређују са помоћним књигама.

### **Суштинско испитивање набавке**

Када набавке које се изврше у току извјештајне године имају значајан утицај на финансијске извјештаје, а ревизор није у могућности да се ослони на интерне контроле, извршиће суштинско испитивање набавки.

Одговарајућом методом нерепрезентативног узорка изабрати ће се рационалан број најзначајнијих набавки реализованих током извјештајне године за које ће извршити суштинско испитивање. На основу налаза и закључака до којих се дође, процијениће се ефикасност, усклађеност и

тачност извјештавања клијента о укупном процесу набавке. Такође ће се процијенити утицај набавке на финансијске извјештаје.

Фактори који указују на да ли клијент ефикасно извршио набавке су следећи:

- набавке су детаљно планиране,
- планови набавке су одобрени од надлежних органа и/или лица,
- постоје интерна правила и процедуре за ефикасно провођење набавке и особе задужене за процес набавке,
- припрема за набавке су урађене на начин да су извршене анализе: стварних потреба (количине, квалитет, тип и сл.), тржишта (понуда и цијена), планираних ресурса, очекиваних ефеката, алтернатива и сл.
- обезбијеђене су претпоставке да клијент добије робу, услуге или радове жељеног квалитета, уговорених количина и вриједности (одабран најефикаснији начин избора добављача),
- рокови испоруке робе, радова или услуга су одговарајући,
- све важне клаузуле уговора о набавкама су испоштоване,
- уговори су сачињени на начин да је клијент заштићен од ризика (промјене цијене, квалитета, рокова, начина плаћања, обима посла и сл.),
- уговори су у потпуности извршени, без значајних измјена и допуна, а измјене и допуне су доказане као економски оправдане,
- менаџмент клијента разматра извјештаје о набавкама и врши властите оцијене ефикасности набавке,

### **Како се испитује усклађеност набавке**

Закон о јавним набавкама јасно пропису који су субјекти обавезни да се придржавају наведених процедура приликом набавки. Приликом ревизије, утврђује се могућност са увјерењем да је клијент одабрао одговарајући и најпримјернији поступак набавке, предвиђен Законом. Уколико се утврди да нису добре контроле и да менаџмент није одређен за ефикасне набавке. Обавеза клијента је да докаже да су набавке усклађене са Законом.

Набавке су усклађене са Законом уколико су испуњени минимално следећи услови:

- набавка је у складу са планираним,
- набавка је одобрена од стране овлашћених лица,
- постоји раздвајања дужности уговарају надзора, плаћања и евидентирања,
- поступак набавке одговара прописаном (извршен одговарајући начин објављивања набавке и закључивања уговора према вриједности набавке),
- тендерска документација је потпуна и усклађена са законском регулативом (понуђачима је јасан захтјев наручиоца, транспарентност, доступност),
- анализа понуда су извршена на одговарајући начин (количине, цијене, врсте, типови, рокови, начин плаћања, комплетност и сл.),

- уговор је закључен у складу са најповољнијом понудом (цијене, количине, рокови, референце, плаћање),
- записници и обавјештења су у складу са прописаним правилима,
- плаћање је извршено у складу са уговором, фактурама, ситуацијама (које су овјерене од надзорних органа/лица), за примљене робе, услуге или радове,
- обезбијеђене су гаранције предвиђене Законом.

### **Како испитујемо тачност извјештавања о набавкама**

Све извршене набавке треба да буду евидентирани у складу са рачуноводственим правилима и стандардима. То подразумијева евидентирање примљених роба, извршених радова или услуга, плаћање аванса, привремених ситуација, фактура, обавеза према добављачима за инвестиције у току или друге набавке у току и сл.

Ревизори ће испитивањем трансакција (промјена на основним средствима, кључних расхода или капиталних издатака, обавеза) прибавља се довољно поузданих доказа о тачности евидентирања набавки. Анализом финансијских извјештаја (биланс стања и извјештај о извршењу буџета) ревизор ће прибавити доказе о правилној презентацији билансних позиција које одражавају набавке.

У напоменама уз финансијске извјештаје треба да буду објелодањена значајна питања везана за набавке (велике инвестиције, инвестиције у току, било какве неусклађености, обавезе и сл.).

### **Модел добре праксе набавке**

Клијенти који проводе велике набавке и за то троше значајна јавна средства би требали слиједити „модел добре праксе“ за јавне набавке.

Примјер „модела добре праксе“ који дајемо треба да олакша процјену ефикасности набавке и давања препорука клијентима јавног сектора. По „моделу добре праксе“ процес набавке обухвата слиједеће фазе: припрему, процедуру набавке, имплементацију, мониторинг, процјену.

**Фаза припреме** би требала да укључи сљедеће активност:

- дефинисање циља, сврха набавке и очекиваних ефеката,
- анализу алтернативу набавци,
- именовање вође пројекта или пројектне групе,
- план динамичних корака набавке (ресурси: средства, вријеме, кадрови и сл.),
- дефинисање критерија за избор добављача (предизборни и изборни критерији),
- спецификација свих захтијева (карактеристика предмета набавке),
- дефинисање минималног нивоа захтијева квалитета,
- дефинисање критичних фактора напретка,
- анализе веза у дјелатности,
- план спровођења испорука.

Активности саме **процедуре набавке** би требало бити сљедеће:

- основ за расписивање о потенцијалним добављачима,
- модел за процјену понуда,
- обавјештење о набавци,
- одабир најподеснијег Законом понуђеног поступка,
- контрола и процјена,
- преговарања, појашњења,
- одлука о додијели уговора,
- извјештај о набавци,
- закључивање уговора.

**Фаза имплементације** процеса набавке би требала укључити сљедеће активности:

- припремни период реализације уговора,
- дефинисање задужења,
- праћење испорука,
- план квалитета сигурности,
- процедуре за додаток уговору (уколико постоји потреба),
- административне процедуре,
- план плаћања,
- план евентуалних уводних пројеката или других предуслова за реализацију набавке.

**Мониторинг** би требао укључити:

- контролу и развој уговорених активности,
- квалитет и економичност,
- одступања, мјере побољшања,
- ефикасност,
- контролу фактура према условима из уговора,
- усклађивање цијена,
- осигурање преноса комплетности,
- праћење критерија по којима се понуде вреднују,
- комуникације са добављачем,
- осигурање квалитета,
- информисање надлежних особа.

**Фаза процијене** би требала да осигура довољно елемената на основу којих би се процијенила ефикасност набавке и референце добављача. Обухвата:

- припремање закључака и евентуалне нове набавке,
- статистика,
- анализа цијена,
- анализа и ефекти одступања,
- критични фактори напретка – закључци
- неопходна преиспитивања и ревизије,
- промјене на тржишту,
- извјештавање.