

Оваа публикација е изготвена со помош на Европската Унија. За содржината на оваа публикација е единствено одговорен ИПА Твининг проектот „Поддршка за ефикасна превенција и борба против корупцијата“ и не може да се смета дека на каков било начин ги одразува ставовите на Европската Унија.

ПРИРАЧНИК

ЗА РЕВИЗИЈА НА РЕГУЛАРНОСТ НА ПОЛИТИЧКИ ПАРТИИ

Скопје

Септември 2016

Оваа публикација е изготвена со помош на Европската Унија. За содржината на оваа публикација е единствено одговорен ИПА Твининг проектот „Поддршка за ефикасна превенција и борба против корупцијата“ и не може да се смета дека на каков било начин ги одразува ставовите на Европската Унија.



СОДРЖИНА

ВОВЕД.....	3
1. Поим, цели и фази на ревизијата на политичките партии.....	7
2. ПЛАНИРАЊЕ НА РЕВИЗИЈАТА.....	8
2.1. Запознавање на субјектот	8
2.2. Аналитички постапки во фаза на планирање на ревизијата.....	10
2.3. Материјалност.....	10
2.4. Ревизорски ризик	13
2.5. Проценка на ризикот по компонентите.....	13
2.6. Одредување на опфат и цели на ревизијата	15
2.7. Запознавање со структурата на внатрешните контроли на политичките партии	18
2.8. Големина на примерокот	19
2.9. Ревизорски пристап.....	21
2.10. План за ревизија	22
2.11. Ревизорска програма.....	23
3. ИЗВРШУВАЊЕ	25
3.1. Внесување на податоците во апликации (ексел модели), нивно усогласување со финансиските извештаи, изработка на рекласифицирани финансиски извештаи и водечки табели	25
3.2. Ревизорски доказ.....	25
3.3. Ревизорски постапки	25
3.4. Потврдување/корегирање на ревизорски пристап	26
3.5. Комуникација во текот на ревизијата	26
3.6. Користење на работата на стручни лица и експерти.....	27
3.7. Оценка на резултатите од ревизорските активности	27
3.8. Ревизорска документација	28
4. ИЗВЕСТУВАЊЕ	30
4.1. Карактеристики на извештајот од ревизија	30
4.2. Форма и содржина на ревизорскиот извештај	30
4.3. Одобрување и доставување на извештај.....	31
5. КОНТРОЛА И ОСИГУРУВАЊЕ НА КВАЛИТЕТ НА РЕВИЗИИТЕ	32
6. ПРИЛОЗИ	33

ПРЕДГОВОР

Финансирањето на работењето на политичките партии е фундаментален предуслов за демократскиот политички систем во земјата. Изворите на финансирање и начинот на трошење на средствата од страна на политичките партии за реализација на нивните политички платформи и финансирањето на нивното секојдневно работење во целина, мора да биде законито и јавно обелоденето пред надлежните органи, граѓаните и пошироката јавност.

Транспарентноста во обелоденувањето на јавно достапни информации од финансиска природа прикажани во стандардизирана форма е особено нужна заради прецизен увид и темелно разбирање како од страна на надлежните органи кои остваруваат надзорни надлежности така и од граѓаните и пошироката јавност, за тоа дали финансиските средства кои ги прибира и троши секоја од политичките партии во Република Македонија потекнуваат од законити извори за финансирање, се движат во законити граници и се трошат во согласност со закон.

Со Законот за финансирање на политичките партии се уредени финансиските прашања значајни за извршување на партиските активности уредени со Законот за политичките партии.

Законот за финансирање на политичките партии ги уредува изворите, приходите и расходите на политичката партија, кои секако се јавни и начинот на кој се врши надзорот и контролата на финансирањето на истата. Државниот завод за ревизија е надлежен за следење на редовното финансирање на политичките партии согласно Законот за финансирање на политичките партии преку системот на финансиско известување, а согласно постапка и методологија за државна ревизија пропишана со Законот за државна ревизија.

Во рамки на тоа, постои јасна потреба кај политичките партии како специфични здруженија на граѓани, односно правни субјекти преку кои во практиката се реализираат фундаменталните политички права на граѓаните, да се изработи и овој прирачник како инструмент со кој се дава стручна помош и се овозможува поголемо разбирање на системот на ревизија на финансиските извештаи на политичките партии. Во изминатите години беше развиена правна рамка, оформена пракса и утврдени понатамошни потреби од други инструменти на т.н меко право со кои ќе се олесни разбирањето и воведо поголема предвидливост во примената на методологијата за ревизија на финансирањето на политичките партии што во крајна линија придонесува за поголема ефикасност на ревизијата. Од тука произлезе и потребата од подготовка на овој Прирачник за ревизија на регуларност на политичките партии.

Државниот завод за ревизија со цел да овозможи постигнување на највисок квалитет во пристапот во изработката на прирачникот, се приклучи кон Твининг инструментот на Европската Унија, заради обединување на ревизорското знаење и практика на државните ревизори со експертскиот тим во постојниот твининг проект IPA Twinning Project "Support to efficient prevention and fight against corruption", Component 7, кој го имплементира Државната комисија за спречување на корупција.

Прирачникот за ревизија на регуларност на политичките партии е практична алатка за државните ревизори, со кои ќе се придонесе кон постојана професионална надградба и следење на меѓународните искуства и добри практики, одржување на професионализмот на високо ниво при спроведувањето на ревизиите. Истиот е составен од 5 делови, кои го следат текот на процесот на ревизијата на регуларност.

Покрај за државните ревизори, прирачникот е наменет и за поширок спектар на корисници. Користењето на прирачниците ќе им биде од голема корист на политичките партии, бидејќи детално ќе бидат запознаени со целта на ревизијата, планирањето и извршувањето на ревизијата, како и известувањето. Покрај тоа, прирачниците имаат и едукативна компонента, односно, даваат практични насоки за постапување и користење на унифицирани формати (модел) за известување.

Државниот завод за ревизија, постојано ги следи и применува најдобрите меѓународни практики на спроведување на државната ревизија и примена на меѓународните стандарди на врховните ревизорски институции (ISSAI - International Standards of the Supreme Audit Institutions), усвоени од Меѓународната организација на врховните ревизорски институции (INTOSAI). Во тој контекст со прирачникот се обезбедува негова усогласеност со ревизорската методологија и практика, најдобрите меѓународни и европски практики и искуства како и друга литература од релевантни автори во областа на државната ревизија.

Искрено веруваме дека Прирачникот за ревизија на регуларност на политички партии ќе биде прифатен и ќе претставува многу корисна алатка.

ВОВЕД

Потреба од воспоставување на транспарентност во работењето на политичките партии, отчетност за трошењето на јавните пари, како и ревизија на нивното финансиско и материјално работење, кое согласно Законот за финансирање на политичките партии Државниот завод за ревизија е должен еднаш годишно да го спроведува, наметна изготвување на Прирачник за ревизија на регуларност на политичките партии, со кој ќе биде опфатена постапката за ревизија на финансиските извештаи, за сметката од редовното работење и ревизија на усогласеност со закони и прописи.

Целта на изготвувањето на Прирачникот за ревизија на регуларност на политичките партии е да се обезбеди единствен пристап во планирањето, извршувањето и известувањето за извршените ревизии на политичките партии. Согласно Законот за политичките партии, политичката партија е доброволна организација на граѓани, формирана за остварување и заштита на политички, економски, социјални, културни и други права и уверувања, и заради учество во процесот на донесување на политички одлуки при учество на власта. Политичките партии се непрофитни организации, а нивното основање, работење и финансиско - материјално работење е јавно.

Начинот и постапката на обезбедување на финансиските средства, располагањето со средства за тековната работа и дејствувањето на политичките партија, како и начинот на контрола на финансирањето и финансиското – материјалното работење на политичките партии е регулирано со Законот за финансирање на политичките партии.

Политичките партии имаат право на сопственост на деловен простор, опрема, канцелариски материјал, превозни средства и друг движен имот потребен за остварување на целите и вршење на активностите на политичката партија, кои се утврдени со статут на партијата и со закон. Политичките партии се финансираат од јавни и приватни извори на финансирање, од кои јавните извори се финансиски средства предвидени со Буџетот на РМ, а приватните извори се: членарина, донации, легати, продажба на промотивен и пропаганден материјал и сопствени приходи согласно закон.

Имајќи ја предвид потребата финансирањето на политичките партии да биде транспарентно и задолжително да се воспостави контрола на нивното финансиско материјално работење, законодавецот утврдил обврска политичките партии да водат регистар на донации и истиот да го објавуваат на нивните веб страни, како и да доставуваат извештај за донации до Управата за јавни приходи и Државниот завод за ревизија, кои пак од своја страна се должни да ги објават на својата веб страна. Воедно, партиите се должни да ги достават и Годишниот финансиски извештај до Државниот завод за ревизија, а Годишната сметка за финансиско работење до Државниот завод за ревизија, Централниот регистар и Управата за јавни приходи, како и да ги објават на својата веб страна.

Не доставувањето на извештаите до надлежните органи како и нивното не објавување на веб страната на политичката партија повлекува покрај прекршочна одговорност и запирање (суспензија) на исплатата на средства за редовно годишно финансирање од Буџетот на Република Македонија.

Прирачникот е изготвен со цел да им помогне на државните ревизори во текот на процесот на ревизијата на политичките партии, да го олесни начинот на вршењето на ревизијата, со оглед на тоа што се работи за субјекти кај кои задолжително еднаш годишно се врши ревизија. Воедно, целта е да овозможи воедначен пристап и квалитетно извршување на ревизиите, со што ќе обезбедат резултати со висок

квалитет за потребите на субјектот на ревизија, како и сите други заинтересирани страни.

1. Поим, цели и фази на ревизијата на политичките партии

Државната ревизија, согласно Законот за државната ревизија, опфаќа:

- испитување на документите, исправите и извештаите, сметководствените и финансиските постапки, електронските податоци и информационите системи и други евиденции од аспект на тоа дали финансиските извештаи вистинито и објективно ја искажуваат финансиската состојба и резултатот на финансиските активности во согласност со прифатените сметководствени начела и сметководствени стандарди,
- испитување и оцена на извештаите на извршената интерна контрола и јавна внатрешна финансиска контрола, испитување и оцена на системот на финансиски менаџмент и контрола,
- испитување на финансиските трансакции кои претставуваат јавни приходи и јавни расходи во смисла на законско и наменско користење на средства;
- давање оцена за користење на средствата од аспект на постигнатата економичност, ефикасност и ефективност и
- давање оцена за преземените мерки од страна на субјектите предмет на ревизија, во врска со утврдените состојби и дадените препораки содржани во конечниот ревизорски извештај.

Согласно Законот за државната ревизија, Државниот завод за ревизија врши ревизија на регуларност и ревизија на успешност. Вообичаено, ревизија на регуларност ја опфаќа финансиска ревизија, заедно со ревизија на усогласеност.

При вршењето на ревизијата на политичките партии, Државниот завод за ревизија врши финансиска ревизија, односно проверка на точноста и комплетноста на сметководствената евиденција и финансиските извештаи на политичките партии и ревизија на усогласеност што претставува постапка на утврдување и оценување на усогласеноста на работењето на партиите со законите, подзаконските акти и интерните акти.

Ревизијата на регуларност се спроведува во следните **три основни фази**:

- планирање,
- извршување,
- известување.

Во спроведувањето на ревизијата на регуларност кај политичките партии, потребно е исто така да се следат фазите на ревизорскиот процес како и кај другите субјекти на ревизија за да се исполнат барањата од ревизорската работа, како што се: прибирање на информации за субјектот предмет на ревизија, процена на ризиците и материјалноста, изготвување на план и програми за ревизија, собирање на ревизорски докази, оцена на резултатите од извршената ревизија, известување и утврдување на ревизорско мислење за финансиските извештаи и работењето и следење на препораките од ревизијата.

2. ПЛАНИРАЊЕ НА РЕВИЗИЈАТА

Планирањето на ревизијата треба да осигура нејзино квалитетно и навремено извршување. Квалитетно испланирана ревизија овозможува ревизорот на економичен, ефикасен и ефективен начин да ги постигне целите на ревизијата (ISSAI 200 т.82).

Со Годишната програма за работа на ДЗР се утврдува временски период за извршување на ревизијата со однапред планиран ревизорски тим. Активностите започнуваат со планирање на ревизијата, а обемот на активностите зависи од големината и сложеноста на политичката партија, искуството на членовите на тимот и промените на условите во текот на ревизорскиот ангажман.

Активностите и ревизорските постапки поврзани со планирањето во најголем дел треба да бидат завршени пред започнувањето на понатамошните ревизорски постапки. Како резултат на неочекувани настани, промени на условите или ревизорските докази, можна е измена на планираното.

Со планирањето се дефинираат активностите кои треба да се спроведат во текот на фазата извршување на ревизијата. Фазата на планирање како и целокупната ревизија се темелат на изготвување на План за ревизија кој се спроведува во следните чекори:

- Запознавање на политичката партија;
- Аналитички постапки во фаза на планирање на ревизијата;
- Одредување на материјалноста;
- Проценка на ревизорски ризик;
- Одредување на опфат и цели на ревизијата;
- Запознавање со структурата на внатрешната контрола кај политичките партии;
- Тестови на внатрешни контроли;
- Ревизорски пристап;
- Програми за ревизија.

2.1. Запознавање на субјектот

Процесот на запознавање на политичката партија - предмет на ревизија е активност за која однапред треба да се дефинираат:

- неопходните информации за политичката партија,
- извори на тие информации,
- методи за нивно прибирање и
- временски распоред односно динамика на активности.

Целта на запознавање на субјектот (политичката партија) е да се приберат доволно релевантни информации кои ќе му помогнат на ревизорот во донесувањето на одлуки за:

- проценка на значајни ризици за можно погрешно прикажување на податоците од финансиските извештаи и слабости во функционирањето на интерните контроли;
- утврдување на материјалноста и
- планирање на ревизорските постапки.

Запознавањето и разбирањето на работењето на политичката партија е постапка на собирање и користење на информации кои од период во период се кумулираат и даваат појасна и поцелосна слика за работењето и дејноста на политичката партија.

За запознавање на политичките партии потребно е да се истражат:

- надворешните и внатрешните фактори кои влијаат на работењето на политичките партии;
- управување и организација на политичката партија, утврдени со нивниот статут и
- сметководствените политики на политичката партијата кои треба да се темелеат на сметководственото начело на непрофитна организација и
- воспоставениот информациски систем.

Надворешните фактори се однесуваат на опкружувањето во кое работи политичката партија - законската рамка, изворите на приходи, политичката клима, интересот на јавноста за активноста на политичката партија како и други фактори кои влијаат на работењето, а на кои таа нема влијание.

Внатрешните фактори се однесуваат на програмата на политичката партија, начинот на дејствување, политичките цели на дејствување, остварување на јавност во работата, начинот на финансирање и слично.

Ревизорот треба да го запознае и разбере начинот на основање на политичката партија, изборот на органи, претседателот на партијата, односно лицето кое ја застапува и претставува политичката партија, и лицето односно лицата кои се одговорни за материјално финансиско работење на политичката партија, како и имотот со кој располага.

Потребно е запознавање и разбирање и на финансиските активности на политичките партии и изворите на финансирање, како и проучување на финансиските извештаи кои се извор на информации за настаните и процесите. Запознавање со степенот на користење на информацискиот систем, управување со истиот и неговата сигурност е исто така неопходна пред започнување на ревизијата.

Информациите за политичката партија може да се обезбедат од различни извори и тоа: постојано досие, закони, упатства/правилници, интервјуа и извештаи од претходните ревизии на политичката партија и друго.

Како дел од запознавањето на политичката партија и нејзиното опкружување, ревизорот користи и аналитички техники за да ги анализира, споредува и вреднува расположивите релевантни податоци.

Откако ќе ги прибере, сумира и анализира информациите, истите ги систематизира на начин кој ќе обезбеди логичен, јасен и добро структуриран опис на субјектот кој е предмет на ревизијата.

Документирање на фазата на планирање опфаќа: ажурирање на постојаното досие; формирање на тековно досие во кое се содржани: работни белешки и материјали од процесот на запознавање на политичката партија, писмо за потребни документи доставено до политичката партија. Во документацијата треба да се остави траг и од дополнителната комуникација со лицето кое ја застапува и претставува политичката партија и лицето односно лицата кои се одговорни за материјално финансиско работење на политичката партија.

Стектатите сознанија од оваа фаза на ревизијата, се основа за:

- утврдување на материјалноста,
- утврдување на ревизорскиот ризик и
- дизајнирање на ревизорски пристап.

2.2. Аналитички постапки во фаза на планирање на ревизијата

Аналитичките постапки во фаза на планирање на ревизијата се применуваат за да може ревизорот да:

- го потврди и прошири своето знаење за работењето на политичката партија,
- ги согледа промените во нејзиното работење,
- ги одреди подрачјата на можниот ревизорски ризик,
- ги согледа невообичаените трансакции или состојбата на сметките,
- ги разбере сметководствените политики на непрофитни организации,
- ги планира и одреди значајностите и
- планира време и опфат на ревизорските постапки.

Во кој опфат ревизорот ќе применува аналитички постапки, зависи од:

- знаењето за политичката партија добиено во претходните ревизии,
- расположливоста на потребните финансиски и нефинансиски информации,
- усогласеноста на информациите добиени од разни извори.

Во фазата на планирање најчесто се применуваат едноставните аналитички постапки. Главно кај ревизија на политичките партии, аналитичките постапки се сведуваат на испитување на промените на состојбата на сметката на тековната во однос на претходната година и на споредба на планираното со оствареното. Според тоа ревизорот ќе ги анализира значајните отстапувања и споредливите износи заради утврдување на трендови и причини за истите.

Аналитичките постапки можат да се групираат во три групи:

- анализа на трендови,
- анализа на соодноси и
- анализа на очекувани резултати/предвидувања.

Во фаза на планирање на ревизијата најчесто се применуваат **анализа на трендови и соодноси**.

Резултатите до кои ревизорот доаѓа со примената на аналитичките постапки, се насока во понатамошниот тек, на ревизорските постапки. Аналитичките постапки кои ревизорот ќе ги направи во фаза на планирање, ги евидентира во работни белешки во кои се наведува кои аналитички постапки се спроведени и кои заклучоци се донесени.

2.3. Материјалност

Иако материјалноста е опширно разработена во Прирачникот за регуларност, овде накратко ќе се потсетиме на одредени значајни објаснувања на материјалноста.

Во контекст на ревизија на регуларност, цел на ревизорот е, главно, да го процени нивото на општа грешка, погрешен приказ или на неправилност и ако смета дека е од материјално значење, да го насочи вниманието на корисниците на финансиските извештаи.

Ревизорот мора да добие уверување дека испитуваните финансиски извештаи не се материјално неточно прикажани.

Спротивно од уверувањето дека финансиските извештаи не се материјално погрешно прикажани е ревизорскиот ризик. Ревизорскиот ризик претставува ризик дека ревизорот ќе дојде до погрешен заклучок во врска со испитуваните финансиски

извештаи. Имено, ако ревизорот пропушти да изрази резерва за финансиските извештаи, во суштина прави материјално погрешен приказ на истите.

Целта на ревизијата на финансиските извештаи е да му овозможи на ревизорот да изрази мислење за тоа дали финансиските извештаи се подготвени во согласност со утврдената рамка за финансиско известување, во секој значаен поглед. Проценката за тоа што е значајно е прашање на професионална одлука и мислење.

При планирањето на ревизијата, ревизорот мора да направи проценка за нивото на вкупни грешки или погрешни прикажувања што веројатно би влијаеле врз корисниците на финансиските извештаи. Ревизорот мора да биде сигурен дека преземениот ревизорски ризик не го доведува во прашање квалитетот на ревизијата.

Одлуките кои се однесуваат на прагот на материјалност и на прифатливиот ревизорски ризик ќе имаат влијание врз обемот на работата која е неопходно да се изврши и според тоа, и врз економичноста, ефикасноста и ефективноста во извршувањето на ревизијата.

При извршување на ревизија на регуларност, обично целта на ревизорот е да добие уверување дека финансиските извештаи се доволно точни и комплетни за намени на оние што ги користат.

Ревизорот мора да реши кој е максимално толерантниот износ до кој финансиските извештаи може да бидат неточно прикажани, но прифатливи. Овој износ е дефиниран како “праг на материјалност”.

Одредување на материјалноста

Материјалноста е едно од основните начела на ревизија на регуларност поради тоа што целта на ревизијата е да се добие разумно уверување за тоа дека финансиските извештаи на политичките партии се направени без значајни грешки во согласност со утврдените критериуми.

Ревизорите треба грешките и недостатоците во финансиските извештаи да ги сметаат за значајни ако е веројатно дека корисниците на тие извештаи би донеле други заклучоци или одлуки кога би биле свесни за тие грешки и недостатоци. Корисници на тие извештаи се надлежните државни органи, Собранието на РМ, медиумите, јавноста и други. Затоа одредување на материјалноста е прашање на ревизорското искуство и уверување.

Во фаза на планирање на ревизијата потребно е да се одреди што е значајна материјална грешка и да се пресмета прагот на материјалноста, односно да се проценат вкупните грешки кои можат да се толерираат. Понатаму, ревизорот треба да биде сигурен дека преземениот ревизорски ризик не го доведува во прашање квалитетот на ревизијата.

Целта на ревизорот е да добие разумно уверување дека финансиските извештаи не содржат материјално погрешни прикажувања. Тоа значи дека ќе се применуваат одредени толеранции во рамките на утврдениот праг на материјалност кога ќе се оценува вистинитоста и веродостојноста на финансиските извештаи.

Утврдениот праг на материјалноста и прифатливиот ревизорски ризик влијаат на обемот на потребниот труд за вршење на ревизијата.

Во фазата на планирање, материјалноста помага при одредување на видот и обемот на ревизорските постапки и големината на примерокот.

Материјалноста е потребно да се разгледува од:

- квантитативен аспект (материјалност според вредност) и
- квалитативен аспект (материјалност според природата или содржината).

Во фаза на планирањето првенствено се одредува материјалноста според вредноста.

Материјалност според вредноста

Почетна проценка на материјалноста е најголема вредност на грешката која може да се прифати во финансиските извештаи како целина, односно најголем износ до кој ревизорот проценил дека финансиските извештаи можат да бидат погрешни, а сеуште да не влијаат на одлуките на корисниците на финансиските извештаи. За финансиски извештаи се пресметува само една материјалност и тоа според вредноста.

Кај проценка на материјалноста треба да се води сметка за сознанијата добиени со запознавањето на работењето на политичката партија и нејзиното опкружување, интересот на други заинтересирани страни. Во секој случај, од документацијата на ревизорот треба да биде јасно кои се причините за одредување на материјалноста.

Вообичаени основици за пресметување на материјалноста се: вкупниот имот, вкупни приходи или вкупни расходи. За основица треба да се избере големина која е значајна за работењето на политичката партија.

Согласно Упатството за утврдување на материјалност во Државниот завод за ревизија, за изразување на мислењето е поставува праг на материјалност на ниво на финансиски извештаи од 4%. Прагот на материјалноста на планирањето е утврден на 75 % од материјалноста на финансиските извештаи.

Согласно Упатството, прагот на материјалност во фазата на планирање се поставува на ниво на двоцифрени групи на сметки/позиции во Билансот на приходи и расходи и Билансот на состојба на субјектите предмет на ревизија и се утврдува во следните граници:

- 3% на големи вредности,
- 6% на средни вредности и
- 10% на мали вредности.

Материјалност според природата и содржината

При одредување на материјалноста според природата, ревизорите повеќе ги интересира работењето на политичката партија и поедини ставки кои се посебно битни во проценка на материјалноста. Материјалноста према природата најчесто се однесува на примена на законите. Незаконски или погрешни плаќања се значајни не само заради апсолутниот или релативниот износ, туку и заради последиците кои можат да ги предизвикаат. Ревизорот треба да ја разгледа можноста на погрешно искажување на релативно мали износи чиј збир може да има значително влијание на финансиските извештаи еднакво како и повторување на истите грешки.

За материјалност според содржина се работи кога грешката или неправилноста не мораат да бидат значајни спрема вредноста или природата, но можат да бидат значајни поради околностите или контекстот во кој се јавуваат.

2.4. Ревизорски ризик

Ризикот е мерка на неизвесност што ја прифатил ревизорот при извршување на ревизорската работа. Ревизии со целосен опфат, и да се можни, не се финансиски оправдани, поради што ревизорот мора да прифати некое ниво на ризик дека со ревизорските постапки ќе останат неоткриени грешки и неправилности во финансиските извештаи и работењето на политичката партија.

За да биде прифатлив, ризикот треба да биде на ниво кое ќе обезбеди уверување дека финансиските извештаи не содржат материјално погрешни прикажувања и дека нема значајни трансакции кои не се во согласност со законските и другите прописи.

Вкупниот ревизорскиот ризик ги содржи: **инхерентниот, контролниот и ризикот на неоткривање/детекција.**

Веројатноста дека може да се појават неправилности односно значајни погрешни прикажувања на почетокот односно пред да се разгледа ефективност на внатрешните контроли се нарекува **инхерентен /неизбежен ризик** додека недостатоците на воспоставените внатрешни контроли претставуваат **контролен ризик**. И двата вида ризик се однесуваат на околностите, односно се независни од ревизорскиот ангажман.

За разлика од нив, ризикот дека со ревизорските постапки нема да се откријат грешки во салдата или трансакциите (**ризик на не откривање /детекција**) зависи од ревизорската активност. Ревизорот е одговорен за изборот на вистинските постапки кои му овозможуваат контрола и управување со ризикот од не откривање.

Утврдување на ниво на прифатлив ризик е согласно моделот на ревизорскиот ризик.

$$BPP = IP * CP * RD$$

При усвојување модел на ризик, треба да се следат следните чекори:

- да се утврди нивото на **вкупен ревизорски ризик (BPP)**,
- да се процени ризикот на компонентите почнувајќи од **инхерентниот ризик (IP) и контролниот ризик (CP)**,
- да се одреди **ризикот на детекција (RD)**.

Најчесто ниво на ревизорско уверување е 95%.

Потребата од утврдување повисоко ниво на вкупен ревизорски ризик упатува:

- голем број надворешни корисници, кои во голема мерка се заинтересирани за финансиските извештаи;
- информации кои се толку подложни на значајно погрешни прикази и /или добиваат **толку голем публицитет**, што ревизорот сака да користи многу високо ниво на целосно ревизорско уверување, како еден од начините да се ограничи професионалното изложување на ризик.

2.5. Проценка на ризикот по компонентите

Инхерентен ризик (IP)

Инхерентниот ризик е подложност/осетливост на сметките /трансакциите /финансиските извештаи на материјални погрешни прикажувања. Истиот е резултат на надворешни фактори на кои политичките партии неможат да влијаат. Проценката на

инхерентниот ризик има за цел да се добие разумно уверување дека неконтролираниот ризик нема да резултира во значајни грешки.

Се проценува за секоја цел посебно, особено кога има дополнителни /проширени цели, за да се добие поефикасна ревизија во која ризикот често е различен кај секоја цел.

Ревизорот го користи знаењето добиено од политичката партија за да ги идентификува специфичните фактори на ризик. За да се одреди инхерентниот ризик, ревизорот мора да изврши проценка на опкружувањето во кое дејствува политичката партија и на карактеристиките на ставките кои се ревидираат.

Ревизорот треба да направи анализа на рамката во која дејствува политичката партија: законите особено од аспект на нивната сложеност/недоследност; начинот на финансирање; организацијата на работењето; сложеност на сметководствените начела; искуство и стручност на персоналот. Искуството на одговорните лица, начинот на носење на одлуки, стилот на водење на работењето се фактори кои влијаат на финансиските извештаи, а со тоа и на проценката на инхерентниот ризик на ова ниво.

Кога за прв пат се врши ревизија на една политичка партија инхерентниот ризик се проценува на повисоко ниво кое пропорционално со запознавањето на политичката партија при следните ревизии, се намалува.

Ревизорот го одредува инхерентниот ризик специфичен за секој циклус трансакции, сметки и ревизорска цел.

Во зависност од применетиот модел, инхерентниот ризик може да се изрази квантитативно (односно во проценти) или описно/квалитативно (висок, среден или низок). Моделот за ревизорски ризик може да се користи за да се пресмета инхерентниот ризик само ако и другите компоненти на моделот на ревизорски ризик се прикажани нумерички. (Обрасци 05_Т_П и 05_Т_П-1)

Контролен ризик (КР)

Ризикот дека откако ќе се појават грешки, истите нема да бидат откриени и поправени од системот на внатрешните контроли се нарекува контролен ризик. Тој претставува проценка за тоа дали внатрешната контрола на субјектот е ефикасна за да ги спречи погрешните прикажувања, како и сознанието дали може да се потпреме на истите .

Целта на внатрешната контрола е да ги спречи, открие и коригира значајните грешки. Имајќи го предвид фактот дека внатрешната контрола претставува одговор на утврдените деловни ризици, на истата треба да се гледа како на можност за намалување, но никогаш како на нивно целосно елиминирање.

Одговорното лице на политичката партија е одговорно за системот на внатрешни контроли, а на ревизорот е да го оцени контролниот систем и да ја процени веројатноста, системот на внатрешните контроли да не открие погрешни прикази. Вообичаено, ревизорот го тестира внатрешниот контролен систем, врши проверка на неговото постоење и неговото адекватно функционирање.

Контролниот ризик во фазата на планирање претставува проценка на ревизорот која вклучува:

- проценка на контролното опкружување,
- проценка на контролните постапки.

За утврдување на контролниот ризик на ниво на финансиски извештаи и на ниво на групи, ревизорот треба да пополни обрасци за проценка на контролен ризик на ниво на финансиски извештаи и групи на сметки од финансиски извештаи (06_Т_П и 06_Т_П_1).

При потполнување на наведените обрасци ревизорот потребно е да ги има сознанијата од претходно извршените ревизии како и информациите стекнати на самиот почеток добиени од одговорните лица на политичката партија.

Контролниот, како и инхерентниот ризик, може да се искаже квантитативно (во проценти) или квалитативно/описно (висок, среден, низок).

Ризик на детекција (РД)

Ризикот, дека неправилност или погрешен приказ кој не бил коригиран со внатрешните контроли, нема да биде откриен со постапките на ревизијата се нарекува **ризик на неоткривање/детекција (РД)**. Тоа е утврдена величина, дека ревизорските докази нема да откријат материјално погрешни прикажувања.

Врз основа на проценката на инхерентниот и контролниот ризик, ревизорот конципира соодветни директни постапки за да го намали ризикот од неоткривање на ниво кое, според просудувањето на ревизорот, ќе резултира во соодветно ниско ниво на вкупен ревизорски ризик.

Во фазата на планирање на ревизијата, ниво на ризик на детекција се утврдува за финансиски извештај во целина и на ниво на групи на сметки.

Ризикот на детекција може да се пресмета користејќи **модел на вкупен ревизорски ризик** односно откако ќе се проценат инхерентниот и контролниот ризик. Според тој модел ризикот на детекција не е посебно проценет туку е пресметана величина која е резултат од проценката на другите два ризици.

$$\text{РД} = \frac{\text{ВРР}}{\text{ИР} \times \text{КР}}$$

Го изразува обемот на ревизорски докази кои треба да бидат собрани со постапките на детални тестирања за да го добиеме планираното уверување. Политиката на ДЗР е ревизорскиот ризик да изнесува 5% за да се обезбеди 95% сигурност дека вкупните грешки и неправилности се помали од нивото на материјалноста.

При утврдувањето на ризикот од детекција, ревизорот треба да ја земе предвид и веројатноста дека ќе направи грешка, како што е погрешно применување на добиениот доказ. Овие аспекти на ризик од детекција може да се намалат со правилна супервизија на работењето и придржување кон стандардите за контрола на квалитет.

2.6. Одредување на опфат и цели на ревизијата

Откако ревизорот ги собрал информациите што му се потребни за политичката партија која е предмет на ревизија и го утврдил нивото на материјалност и направил проценка на ризикот, тој ќе ја утврди целта и опфатот на ревизијата. Во оваа фаза треба да одговориме на прашањата што планираме да постигнеме со оваа ревизија и која работа треба да ја заврши ревизорот за да ја постигне целта.

Главна цел кај ревизијата на политичките партии е испитување на финансиските извештаи во врска со давање на точно, уредно и комплетно сознаие за работењето и за информациите кои ги содржат финансиските извештаи и изразување на независно мислење за истите и оценување на усогласеноста на работењето на политичката партија со законите, подзаконските и интерните акти.

Целта е да му овозможи на ревизорот да добие разумно уверување за тоа дали:

- финансиските извештаи се ослободени од материјално погрешни прикажувања без разлика дали се резултат на измами или грешки и дали се изготвени, во сите материјални аспекти, во согласност со применливата рамка за финансиско известување (ISAAI 200 т.16 и 17) и
- активностите, финансиските трансакции и информациите рефлектирани во финансиските извештаи се, во сите материјални аспекти, во согласност со релевантната законска регулатива, упатства и воспоставени политики (ISSAI 400 т.12 и 13).

Целите на ревизијата се значајни, поради тоа што го утврдуваат видот и количината на доказите што треба да се обезбедат, за да се формира мислење за финансиските извештаи. Со други зборови, целите го одредуваат обемот на ревизијата, т.е. бројот на ревизорски области, кои треба да ги тестира ревизорот и длабочината на секое тестирање на овие области. Ревизорот ја дефинира целта на ревизијата во почетната фаза на ревизијата.

За да изрази мислење за финансиските извештаи ревизорот треба да добие достатни и соодветни ревизорски докази. За оваа цел ревизорот треба да изврши серија тестови.

Покрај основната цел на ревизијата постојат и специфични цели во однос на тврдењата во финансиските извештаи. Помеѓу специфичните цели ги издвојуваме:

- **законитост и правилност:** трансакциите биле извршени во согласност со законската регулатива;
- **сеопфатност/целосност:** сите трансакции кои се однесуваат за одреден период биле евидентирани во сметководствените евиденции, во согласност со законските прописи;
- **вистинитост и објективност на деловните промени:** прокнижените деловни промени во финансиските извештаи се извршени ефективно, релевантни се и се однесуваат за периодот кој е предмет на ревизија;
- **процена:** сите трансакции биле правилно проценети и евидентирани во согласност со законската регулатива и
- **поднесување и известување:** трансакциите биле класификувани и објаснети во согласност со рамката за известување.

Наведените барања се вклучени во тврдењето на раководството на политичката партија кој е предмет на ревизија и за ревизорите тие претставуваат основа за одредување на ревизорските цели и подрачјето кое се покрива.

Тврдењата во финансиските извештаи се тврдења од одговорното лице на политичката партија кој е предмет на ревизија, дадени експлицитно или на друг начин и се опфатени во финансиските извештаи (MCP 315 A 109-113 и ISSAI 1315). Со потпишување на финансиските извештаи, раководството презема одговорност на себе за информациите содржани во финансиските извештаи.

При вршењето на ревизијата, ревизорите вршат проверка дали информациите содржани во финансиските извештаи одговараат/кореспондираат со тврдењата на раководството.

Целите на ревизијата се состојат во проверка на тврдењата на раководството на политичката партија за финансиските извештаи. Тие може да бидат категоризирани на следниот начин:

Ревизорски цели поврзани со трансакциите

Ревизорот ги следи ревизорските цели, кои се однесуваат на трансакциите и тие се тесно поврзани со тврдењата на раководството, ова од причина што одговорност е на ревизорот да утврди дали тврдењата на раководството се оправдани.

Постојат шест ревизорски цели поврзани со трансакциите и тоа:

Комплетност - сите трансакции кои се однесуваат за одреден период биле евидентирани во сметководствените евиденции, во согласност со законските прописи;

Случување – прокнижените трансакции во финансиските /сметководствени евиденции се случиле, се однесуваат на политичката партија и биле прокнижени со нивното настанување;

Точност – евидентираниите трансакции се искажани во точни износи. На пример „ Сите расходи или приходи кои се однесуваат на политичката партија која е предмет на ревизија се евидентирани во точни износи на сметките“.

Класификација – трансакциите вклучени во евиденцијата на политичката партија се правилно класифицирани. На пример “Сите приходи се правилно книжени и правилно опишани “.

Време – трансакциите се евидентирани на точни датуми. Грешка во времето се јавува доколку трансакциите не се евидентирани на датумите кога се случиле.

Книжење и сумирање – оваа цел се однесува на точноста на трансферот на информациите од евидентираниите трансакции до аналитичките картици и сумирање во главната книга.

Ревизорски цели поврзани со салдата

Ревизорските цели кои се однесуваат на салдата исто така го следат тврдењето на раководството и се слични на ревизорските цели поврзани со трансакциите. Тие обезбедуваат рамка, за да му помогнат на ревизорот да акумулира доволно соодветни ревизорски докази.

Сеопфатност – средствата и обврските се опфатени, се однесуваат на одреден период, евидентирани се во сметководствените евиденции во соодветниот период, и се правилно искажани во билансот на состојба;

Постоење - средствата и обврските постојат на определен датум и правилно се искажани во финансиските извештаи;

Вреднување- средствата и обврските се проценети согласно со сметководствените правила за непрофитни организации;

Точност и навременост – средствата и обврските се евидентирани во точен износ и на точен датум /навремено;

Права и обврски– правата и обврските се правилно обелоденети во билансот на состојба на определен датум и припаѓаат на политичката партија и

Презентација и обелоденување информации – салдата се класификувани, опишани и обелоденети согласно со пропишаната рамка за финансиско известување.

Во фазата на планирање на ревизијата, треба да се земе предвид големината на областите кои ревизорот има за цел да ги опфати. Ова се утврдува со тоа што, ќе се погледнат четирите главни фактори:

- познавање на работењето на политичката партија,
- резултатите од постапките на контрола,
- материјалноста и
- ревизорскиот ризик.

2.7. Запознавање со структурата на внатрешните контроли на политичките партии

Информациите кои се добиени од досегашните спроведени ревизии на финансиските извештаи на политичките партии укажуваат дека во најголем дел водењето на деловните книги и подготвувањето на финансиските извештаи е доверно на надворешни лица, аналогно на тоа ревизорот треба да преземе дополнителни активности за осознавање на начинот на функционирање на внатрешните контроли.

Внатрешните контроли се методи и постапки кои ги усвоило одговорното лице на политичката партија (ISSAI 200 т. 90 и 91 и ISSAI 400 т.53), како би се оствариле целите на политичката партија и тоа:

- усогласеност со законите и прописите;
- заштита на имотот од кражби, расипување и лошо управување;
- објавување на веродостојни финансиски и управувачки информации кои овозможуваат објективно фер и навремено известување и
- одговорност за направените активности.

Внатрешните контроли можат да бидат превентивно насочени кон:

- контроли на одобрување;
- контроли на евидентирање на финансиските трансакции;
- контроли на физичка заштита на имотот на политичката партија и
- контроли насочени на откривање на настанатите грешки.

Постоење на ефикасен систем на внатрешна контрола го намалува ризикот од грешки и неправилности. Задача на ревизорот е да се утврди веродостојноста на системите на внатрешни контроли.

При оценување на внатрешните контроли ревизорот треба да утврди како контролите функционираат. Затоа, потребно е прво да се идентификуваат ризиците кои влијаат на остварувањето на целите, од кои ефикасниот систем на контроли треба да обезбеди заштита. Следниот чекор е утврдување на постојните контроли за спречување на постојните ризици. Третиот чекор е да се документираат резултатите од овие испитувања со изработка на дијаграми, описи и слично.

Потоа следи контрола и инспекција на системот со вршење на тестови на усогласеност на мал број на трансакции. Конечно се оценува и се вреднува ефикасноста на постојните контроли во однос на идентификуваните ризици.

При користење на ревизорскиот пристап кој се темели на испитување на системот на внатрешните контроли, ревизорот треба детално да ги оцени внатрешните контроли за да се утврди степенот на доверба за да се потпре на системот на внатрешните контроли доколку подоцна се утврди дека системот е ефикасен во пракса.

Сигурноста на системот на внатрешните контроли е обратно пропорционална од обемот и видот на ревизорските постапки. Тоа значи дека ревизорот во случај на подобро оценет систем на внатрешни контроли, во голема мера може да се потпре на внатрешните контроли, а со тоа и да го намали обемот на ревизорските постапки кои што се користат.

Обратно, кога системот на внатрешните контроли не задоволува, во тој случај, ревизорот во својата работа ќе примени повеќе директни тестирања и го зголемува примерокот со цел да добие разумно мислење.

Во фазата на планирање, по запознавање со политичката партија и проценката на инхерентниот ризик, оценување на материјалноста, ревизорот го проценува контролниот ризик. Појдовна основа претставува прегледување на документацијата прибрана во текот на запознавањето и разбирањето на системот на внатрешните контроли.

Елементите на системот на внатрешни контроли, видовите на внатрешни контроли, оценката на системот на интерни контроли, тестовите на контрола во фазата на планирање и проверката на снимениот систем на внатрешни контроли детално е објаснет во дел 2 точка 2.7. од Прирачникот за ревизија на регуларност.

2.8. Големина на примерокот

Имајќи ги во предвид состојбите и нивото на имплементираниот контролен систем во работењето на политичките партии, кој е во директна поврзаност со обезбедувањето на информации за настанување на трансакциите, нивната точност, законитост, правилност и комплетност се поставува прашањето на големина на примерокот на тестовите на усогласеност.

Во услови кога ревизорот заклучил дека во соодветната политичка партија постои воспоставен систем на внатрешни контроли, во тој случај истиот има обврска да пристапи кон утврдување на големината на примерокот на тестовите на усогласеност, со цел да обезбеди уверување дека контролите функционираат.

Доколку сакаме да тестираме контроли со земање примерок од трансакции, големината на примерокот ќе зависи од уверувањето што планираме да го добиеме од контролите.

Имајќи предвид дека политичките партии се мали субјекти, со мал број на вработени бројот на тестовите на усогласеност се утврдува по ревизорско уверување, за кое ревизорот е должен да ја образложи причината за избраната големина на примерокот.

Оценка на резултатите

Кога се одлучува да се примени пристап кој се темели врз контроли ние веќе имаме донесено заклучок дека контролите се доволни за да спречат или откријат материјална грешка. Доколку нашите тестови ја потврдат почетната оценка ќе биде возможно да се потпреме врз контролите до планираниот степен.

Доколку контролата функционира го земаме планираното ниво на уверување, а доколку не функционира преземаме алтернативни детални постапки. Меѓутоа битно е да го користиме нашиот суд при оценувањето на резултатите и во сите фази на функционирање на контролата да ја земеме предвид:

- **природата и причината за слабоста.** Ова ќе ни помогне да го индентификуваме потенцијалното влијание на слабоста, а со тоа и дополнителните постапки што ќе треба да ги направиме. На пример неможно е слабоста да се изолира на една локација, време или друг збир на околности. Во такви случаи под услов дека може да ги идентификуваме сите слични околности можеме да го насочиме нашето тестирање во тие области со што ќе обезбедиме уверување од контролите.

- **можност за контроли како компензација.** Можеби сме идентификувале една контрола како клучна каде фактички има повисоко ниво или контроли како компензација кои работат во случај на слабост. На пример идентификуваме слабост на супервизорско ниво да се направи проверка и овластување на фактура за исплата, но потоа ќе откриеме дека сите такви „неовластени фактури“ се идентификувани за време на обработката и се предмет на проверка од повисокото раководно ниво.
- **влијанието на слабоста врз почетната проценка на ризик и другите извори на ревизорски докази.** Сме направиле првична проценка за ризиците. Секој неуспех на тестот ќе не натера повторно да се навратиме на оваа претпоставка. Кога ќе најдеме значителни слабости во општиот систем на контрола би требало да ги земеме предвид импликациите врз нашиот ревизорски пристап, а особено на веродостојноста на презентацијата и извештаите од одговорните лица во **политичките партии**.

Резултатите од тестовите на усогласеност треба јасно да се документирани за да покажат:

- кога и од кого била извршената ревизорската активност,
- кои документи биле испитани, кои постапки биле применети и кој бил интервјуиран,
- какви слабости на контролите биле идентификувани, како биле испитани и какво било нивното влијание врз планираното ниво на уверување,
- кога е можно, преземените дополнителни постапки како резултат на слабостите на контролата,
- било какви препораки до одговорните лица во **политичките партии**, како резултат на активноста на ревизорите и
- ревизорските заклучоци за степенот на потпирање на контролите донесени како резултат на тестовите на усогласеност.

Оценката на веродостојноста и целостта на функционирањето на внатрешните контроли на политичките партии се дава со цел за:

- утврдување дали внатрешните контроли функционираат правилно и
- одредување на видот и периодот во кој ќе се извршат постапките што треба да се применат во фазата на испитување на правилноста и законитоста на податоците искажани во финансиските извештаи (биланс на состојба, биланс на приходи и расходи и извештај за промени во капиталот).

Оценката на внатрешните контроли претставува фаза на работа чија цел е утврдување на степенот на веродостојноста на внатрешните контроли на политичката партија од кои зависи степенот на веродостојноста на сметководствените евиденции кои ја претставуваат основата за изготвување на финансиските извештаи што се предмет на ревизија .

Степенот на воспоставување и функционирање на внатрешните контроли директно влијае врз обемот и видот на постапките на утврдување на законитоста и правилноста кои се вршат во фазата на извршување на ревизијата на регуларност. Воспоставен и ефикасен систем на внатрешни контроли овозможува обемот на постапките на утврдување на исправност и законитост да се одреди на пониска граница од предложениот обем на проверка и обратно.

Кога ревизорот ќе заклучи дека системот на внатрешни контроли нефункционира во тој случај ревизорот применува пристап на директно содржајно тестирање.

2.9. Ревизорски пристап

Ревизорскиот пристап е комбинација од различни видови ревизорски тестови кои се користат за добивање на потребните докази за постигнување на целите на ревизијата. Постојат два вида на ревизорски пристап:

- системски базиран пристап (СБП) и
- пристап на директни содржајни тестирања.

Системски базиран пристап (СБП)

Пристапот каде што ревизорот се потпира на системот на внатрешни контроли на субјектот кој е предмет на ревизија е познат како системски базиран пристап. Општо земено, субјектите се потпираат на извесни контролни постапки воспоставени од нивните раководства, со цел да обезбедат точност на финансиските извештаи, законитост, вистинитост и објективност на трансакциите и економичност, ефикасност и ефективност во работењето.

Ако ревизорот открие дека во рамките на политичките партија која е предмет на ревизија има воспоставено оперативен внатрешен контролен систем и ако тој ефективно дејствува, тогаш деталните постапки на финансиските состојби и на трансакциите може соодветно да бидат намалени.

Системски базираниот пристап ги покрива следните фази:

- идентификација и детално вреднување на релевантните клучни контроли и процена на степенот до кој ревизорот може да се потпре на овие контроли под претпоставка дека тие се воспоставени да дејствуваат ефективно,
- вршење тестови на контрола на идентификувани клучни контроли за да се утврди дали тие функционираат ефективно низ целиот период на испитувањето,
- вреднување на резултатите од тестовите на контрола и извлекување заклучоци за внатрешниот контролен систем од што може да произлезат извесни промени во пристапот на ревизијата и
- извршување минимален број директни содржајни постапки на бројни трансакции, салда на сметки итн. за да се одреди дали, без оглед на системот на контроли на субјектот, финансиските извештаи се точни и комплетни, трансакциите биле законски и правилни.

Директен пристап на тестирање (ДПТ)

Кога ревизорот нема никакви посебни барања за да го процени работењето на системите за контрола на субјектот или пак поради тоа што внатрешните контроли се премногу слаби за да се потпре на нив, се користи директниот пристап на тестирање. Ова подразбира дека целите на ревизијата може да бидат постигнати и без извршување тестови на контрола. Со оглед на тоа што не може да се добие уверување за контролите и за нивната ефективност (бидејќи според овој пристап тие не се тестираат), обемот на неопходните директни тестови ќе биде поголем отколку при СБП. Во такви околности, на ревизорот е да просуди кој би бил најефективен метод за добивање неопходен доказ за да се постигнат ревизорските цели.

Сепак, во практиката, ревизорот ќе ја испита природата на внатрешниот контролен систем за да добие информации од општа природа. Од таа причина пристапот базиран

врз директни постапки се смета дека е алтернатива на СБП каде што директното тестирање е минимално.

Целта на деталните тестови е ризикот на детекција да се намали на минимум, со цел да се намали ревизорскиот ризик на прифатливо ниво. Ревизорите треба да го постигнат бараното ниво на уверување на најефективен и најефикасен можен начин. За таа цел, ревизорите треба да тежнеат да го добијат бараното ниво на уверување користејќи ги оние видови детални тестови кои се најефективни во поглед на ревизорското уверување и најефикасни во поглед на потрошеното време.

Имајќи ги во предвид состојбите кои се детектирани со досегашните ревизорски активности при ревизија на Финансиските извештаи на политичката партија, кои упатуваат на констатацијата дека отсутствува соодветен контролен систем, ревизорите ќе се потпираат на деталните тестови.

Фактори при решавање кој пристап да се примени

За да се постигнат ревизорските цели, ревизорите треба да соберат доволно релевантни и веродостојни ревизорски докази. Ревизорите обично ќе применат професионално расудување за да се решат за најефикасниот пристап кој обично ќе се базира врз процената на потребните средства за извршување на ревизијата за добивање достатни и соодветни докази.

За донесување таква одлука значајна улога ќе имаат следните фактори:

- таму каде што внатрешните контроли се географски дисперзирани (распределени) (ограноци на политичката партија) или кога на друг начин има тешкотии да се тестира нивното дејствување, СБП може да не биде изводлив поради ограничени средства и ревизорски ресурси.
- Под одредени услови (кога внатрешните контроли укажуваат дека се тие слаби и ревизорот нема да биде во можност да се потпре на нив) пристапот базиран врз директни постапки да биде прифатен независно од трошоците.
- СБП има предност поради тоа што тој му овозможува на ревизорот да воспостави директна врска помеѓу поединечните грешки и слабости во контролниот систем и на тој начин да се фокусира на овие слабости, како и поради упатувањето на спроведување независни постапки кон високо ризични подрачја.

2.10. План за ревизија

Изготвување на план и програма за ревизија е завршна/финална активност од фазата на планирањето. Планот на ревизијата ги сумира во еден документ сите до тогаш направени истражувања, проценки, тестирањата и другите постапки.

Треба да се изготви навремено, и да ги содржи потребните информации за:

- политичката партија или областа/темата која е предмет на ревизија,
- проценка на ризикот и материјалноста,
- првична оценка на системот на внатрешните контроли,
- ревизорските цели и опфатот на ревизијата,
- ревизорски пристап,
- временски распоред на ревизијата,
- планирани и искористени ресурси и
- организација на ревизијата.

Се изготвува континуирано започнувајќи од фазата на запознавање со политичката партија) на меморандум односно образец (Прилог 04_T_П). Заедно со пропратната

/дополнителната документација, овозможува анализа на главните ревизорски области и е основа за редовен мониторинг, од страна на раководството на ревизијата и им помага на членовите на ревизорскиот тим да разберат што се очекува од нив. Ревизорскиот план треба да биде одобрен од страна на лице надлежно за овој вид контрола на ревизијата (ПГДР/РР).

На крај на ревизијата истото/надлежно лице проверува дали истата е спроведена во согласност со планот и програмите како би се уверил дека е извршена во согласност со стандардите, методологијата и конечно дали се исполнети целите на ревизијата.

Ревизорскиот план се темели на сознанијата и претпоставките обезбедени во одреден временски период, заради што во текот на ревизијата може да се јави потреба од корекции. Заради нови информации, неочекувани надворешни влијанија или измени во планираните ресурси за вршење на ревизијата.

Доколку е потребна релативно мала корекција, ревизорот може да ги направи измените без званично одобрување (но секако со известување). Во спротивно, при позначителни измени (воведување на нови програми на ревизија или повторно разгледување на ресурсите) потребно е вклучување и одобрување од лицето кое првично го одобрува планот. Оваа активност треба да се документира и да се приклучи на постојната документација од планирањето.

Ако новите сознанија условуваат активности кои се над првично предвидените (доколку на пр. се работи за можна измама), потребно е да се известат раководството и лицата со управувачка одговорност. ISSAI 200 т.109 упатува на обврската за известување за можна измама или злоупотреба на надлежните органи. Истото е регулирано и со Законот за државната ревизија .

2.11. Ревизорска програма

Ревизорската програма е листа на сите ревизорски процедури потребни за да се постигнат целите на ревизијата, и се состои од детален опис на сите процедури во одделни области, како што се материјални средства, залихи, побарувања, пари и парични еквиваленти, јавни набавки, расходи за плати и надоместоци, приходи, донации и други. Содржи избран ревизорски пристап или предвидено потпирање на внатрешните контроли и спроведувањето на постапки за прибирање на докази. Во прилог на овој Прирачник се дадени обрасци за ревизорски програми по области.

Обемот на ревизорската програма зависи од многу различни фактори. Треба да се разработи така да се остварат нејзините основни функции а тоа се:

- соодветни инструкции на ревизорите за работа;
- основа за координација, мониторинг, обезбедување на квалитет и контрола на ревизијата и
- документирање на извршената работа.

Ревизорската програма како и планот за ревизија може да се прилагодува на променливите околности и факторите кои влијаат или неочекувани резултати од примена на некои планирани постапки за ревизија. Сепак, секоја промена или дополние на програмата за ревизија треба да биде документирана и објаснета. Исто така, раководителот на тимот треба да провери дали во програмата одредени активности се преклопуваат или повторуваат.

Изготвувањето на ревизорската програма е последен чекор во фазата на планирање на ревизијата. Таа во повеќе детали ја дефинира природата, временскиот период и опфатот на планираните ревизорски тестирања што се потребни за спроведување на планот за ревизија.

Програмата за ревизија е работен документ од траен карактер кој се користи и во идните ревизии. Ако нема значајни измени во целите на ревизијата и работењето на политичката партија, односно во сметководствениот систем, во содржината на внатрешните контроли и други релевантни околности кои влијаат на начинот на извршување на ревизијата, не се изработува нова програма, но постојната се прилагодува според новите сознанија.

Ревизорската програма покрај ревизорските постапки содржи и податоци и тоа: период за кој се однесуваат финансиските извештаи; политичката партија предмет на ревизија; секција од финансиските извештаи која е предмет на ревизија; датум на почеток и завршеток на ревизијата; број на планирани денови за ревизија; цели и задачи на ревизорските постапки; врска со работните белешки; исклучоци (во однос на постапките од ревизорската програма), ревизорски постапки; потпис на ревизорите; датум на извршување на ревизорската постапка и датум на извршената контрола на квалитет и потпис.

3. ИЗВРШУВАЊЕ

3.1. Внесување на податоците во апликации (ексел модели), нивно усогласување со финансиските извештаи, изработка на рекласифицирани финансиски извештаи и водечки табели

Извршувањето на ревизорските активности го опфаќа и обезбедувањето на потребните податоци за водењето на деловните книги, врз основа на кои се изготвуваат финансиски извештаи. Начинот на водењето на деловните книги кај политичката партија и изготвувањето на финансиските извештаи се врши согласно одредбите од Законот за финансирање на политичките партии, Законот за сметководство за непрофитните организации, Правилникот за сметководство за непрофитните организации и пропишаните сметководствени политики.

Претходно наведените законски акти упатуваат на констатацијата која што ревизорот треба да ја осознае дека признавањето на приходите и расходите кај политичките партии се спроведува според сметководственото начело на модифицирано настанување на деловни промени односно трансакции. Оттука политичката партија се должни да состават основни финансиски извештаи кои во себе ги вклучуваат Билансот на приходите и расходите и Билансот на состојба и белешките кон финансиските извештаи.

Обезбедувањето на финансиските извештаи треба да биде пропратено и со деловните книги, по што ревизорот пристапува кон внесување на податоците во апликација (ексел модел, за непрофитни организации).

Раководителот на ревизорската екипа или од него овластен ревизор има обврска да:

- ги внесе податоците во наведената апликација,
- изврши проверка на точноста на внесените податоци,
- изврши усогласување на податоци внесени во соодветната апликација со податоците во деловните книги и соодветните финансиски извештаи,
- да изработи рекласифицирани финансиски извештаи,
- изврши основни логички контроли на усогласеност на податоците внесени во апликациите и
- да изработи водечки табели.

3.2. Ревизорски доказ

Во текот на постапката ревизорот има обврска да прибави доволни и соодветни ревизорски докази, за да биде во состојба да извлече разумни заклучоци на коишто ќе го заснова ревизорското мислење.

Ревизорските докази можат да бидат групирани според нивната природа (документарен, визуелен и устен) или според изворот на обезбедување (обезбедени од ревизорот, од трета страна и од субјект – политичка партија).

Ревизорскиот доказ врз кој се базира ревизорското мислење треба да ги исполнуваат следните барања: доволност, релевантност и разумност.

Користејќи ги методите категоризирани во следните постапки: инспекција, набљудување, распрашување, повторно пресметување, повторно извршување, конфирмирање, аналитички постапки, ревизорот ќе добие ревизорски докази за остварување на целите на ревизијата.

3.3. Ревизорски постапки

Ревизорските докази се обезбедуваат со ревизорски постапки, кои можат да бидат:

- Тестови на контрола тестови на усогласеност)
- Детални/директни постапки (суштински постапки)

Во фазата извршување на ревизијата кај политичките партии, ревизорите ќе пристапат кон извршување тестови на контрола ако утврдиле во фазата на планирање на ревизијата дека можат да сепотпрат на внатрешната контрола кај политичките партии, доколку истата е воспоставена и функционира.

Тестовите на контрола може да бидат извршувани од ревизорскиот тим и внатрешната ревизија (користење на нивната работа).

Ревизорите вршат тестирањена контролите за да добијат докази дека тие функционираат за време на целата година и кај сите трансакции за кои биле наменети.

3.4. Потврдување/корегирање на ревизорски пристап

Ревизорскиот пристап е комбинација од различни видови ревизорски тестови кои се користат за добивање неопходни докази за постигнување на целите на ревизијата. Пристапот на ревизијата е насочен кон изразување мислење за вистинитоста и објективноста на финасиските извештаи на политичките партии.

Процената на ризикот ги идентификува посебните ризици неизбежни во секоја сметководствена област и го одредува ревизорскиот пристап. Другите надворешни фактори, како ниво на материјалност и заклучоците од претходните години треба исто така да се земат предвид пред да се одреди ревизорскиот пристап. Проценката на ризикот е прашање на лична одлука и расудување на ревизорот, поради што во текот на ревизијата, ревизорот го прегледува заклучокот за процена на ризикот, со цел да го потврди или корегира ревизорскиот пристап.

3.5. Комуникација во текот на ревизијата

Ревизорите треба да одржуваат ефективна и соодветна комуникација со лицата во **политичките партии** и останатите засегнати страни во текот на ревизијата. Имено во извршувањето на ревизорските активности комуникацијата се воспоставува на повеќе нивоа и тоа:

- во рамките на ревизорскиот тим,
- помеѓу ревизорскиот тим и лицата во рамките на **политичките партии** (со овластени лица, лица задолжени за водење на деловните книги);
- помеѓу ревизорскиот тим и ДИК, ДКСК, ААУМ, УЈП, и други надлежните органи (ОЈО, МВР, итн).

Комуникацијата помеѓу ревизорскиот тим и лицата во рамките на политичката партија (со овластени лица, лица задолжени за водење на деловните книги) започнува со доставувањето на известувањето за опфатеност на политичката партија со Годишната програма за работа на ДЗР, писмото за ангажирање/известување за почеток на ревизијата, предмет на ревизија и период на вршење на ревизијата, одржување на првичниот состанок, доставување на барањето за потребните документи, и трае континуирано во целиот тек на извршување на ревизијата. За одржување на првичниот состанок раководителот на ревизорскиот тим мора да обезбеди работна белешка која

нема потреба да биде авторизирана од лицата од политичката партија (Образец 02_T_П во прилог на овој Прирачник).

По завршување на работата на терен, ПГДР и членовите на ревизорскиот тим на завршен состанок со овластените лица од политичката партија, ги презентираат резултатите од извршената ревизија и даваат објаснувања за понатамошните постапки.

За завршниот состанок потребно е раководителот на ревизорскиот тим да обезбеди работна белешка и истата по можност да биде авторизирана од овластени претставници на двете страни присутни на состанокот (Образец 05_T_И во прилог на овој Прирачник).

Раководителот на ревизорската екипа мора да обрне внимание на квалитетно воспоставената комуникација во претходно наведените области од аспект на воспоставените форми на комуникации, време на комуникација, адекватност на процесот на комуникација, прашањата за кои ќе се комуницира и начинот на документирање на комуникацијата.

3.6. Користење на работата на стручни лица и експерти

Согласно ISSAI 1620 (MPC 620), Законот за државната ревизија и Правилникот за начинот на вршење на државната ревизија при вршење на ревизијата може да се ангажираат експерти и стручни лица од областа на ревизијата, кои ќе му помогнат на државниот ревизор да добие компетентни, разумни и релевантни ревизорски докази.

За таа цел доколку помошникот на главниот државен ревизор оцени дека за конкретната ревизија е потребно ангажирање на стручни лица и експерти од соодветна област на ревизијата, тоа го наведува во деталниот план за ревизија и писмено го известува главниот државен ревизор, кој одлучува за нивното ангажирање.

Извештајот подготвен од стручното лице или експертот, како резултат од извршената ревизија, е составен дел на ревизорското досие. Сепак, државниот ревизор има единствена одговорност за изразеното ревизорско мислење и таа одговорност не се намалува со користење на работата на експерт во ревизијата.

3.7. Оценка на резултатите од ревизорските активности

При формирање на заклучоци /мислења за извршената ревизија се прави оценка на ревизорските докази од аспект на доволност и соодветност без оглед на тоа дали го поткрепуваат или се спротивни на тврдењата во финансиските извештаи (ISSAI 1330:26). Исто така треба да се оцени дали проценката на ризиците од материјално погрешни прикажувања на ниво на тврдења е соодветна (ISSAI 1330:25).

Оцената ги вклучува резултатите од тестовите на контроли, аналитичките постапки и деталните тестови за кои се обезбедени ревизорски докази. Ревизорот оценува дали погрешните прикажувања заедно или поединечно имаат значајно влијание на финансиските извештаи и усогласеност со закони и прописи на субјектот предмет на ревизија, па според тоа и на ревизорското мислење. Исто така, нивната оценка е значајна за преоценка на материјалноста како и на спроведените ревизорски постапки. При оценка на влијанието се зема предвид материјалноста според вредноста, но и според природата и контекстот на погрешните прикажувања и неусогласеностите.

При оценка, ревизорот применува аналитички постапки, чии што резултати ќе послужат за поткрепување на заклучоците кои се формирани во текот на извршување на ревизијата за поединечните компоненти или елементи на финансиските извештаи. Ова

му помага на ревизорот да извлече прифатливи заклучоци на кои ќе го заснова ревизорското мислење (ISSAI 1520.6. A17).

Целта на ревизијата на финансиските извештаи е да му овозможи на ревизорот да изрази мислење за тоа дали финансиските извештаи се подготвени, од сите материјални аспекти, во согласност со идентификуваната рамка за финансиско известување. Според тоа, врз основа на материјалноста на погрешните прикажувања утврдени во финансиските извештаи, ревизорот ќе изрази ревизорско мислење за финансиските извештаи.

Во однос на изразување на мислењето за усогласеноста со релевантната законска регулатива, упатства и воспоставени политики, што ќе се смета за материјално најчесто е прашање на професионално расудување на ревизорот, со оглед на тоа дека материјалноста во овој контекст има и квантитативни и квалитативни аспекти. При утврдување на материјалноста во однос на мислењето за усогласеност, потребно е да се разгледа дали утврдените случаи на усогласеност или неусогласеност може да се очекува дека ќе влијаат на одлуките на корисниците.

При утврдување на материјалноста во однос на усогласеност со релевантната законска регулатива, освен вредноста, може да влијаат и барањата на определена регулатива за нивно обелоденување во ревизорскиот извештај без оглед на нивната вредност (ISSAI 100, 1.0.10).

Како материјални без оглед на вредноста може да се сметаат случаите на:

- измама,
- намерна незаконитост или нерегуларност,
- неточна или нецелосна информација за раководството, ревизорот или законодавецот (прикривање),
- намерно занемарување да се следат барањата на раководството, авторитетни тела или ревизорите и
- настани или трансакции кои се направени без оглед на сознанието дека не постои законска основа за нивно спроведување.

Резултатите од ревизорските активности на крајот на фазата извршување на ревизијата, ревизорот ги документира во Завршен меморандум на образецот - Завршен меморандум, презентира во овој Прирачник (04_T_I). Целта на Завршниот меморандум е да се формулираат утврдени состојби врз основа на заклучоците утврдени во работните белешки, со препораки за нивно надминување.

Врз основа на состојбите утврдени во Завршниот меморандум, се изготвува извештајот од извршената ревизија во кој се изразува ревизорското мислење.

3.8. Ревизорска документација

Како што веќе ни е познато, извршувањето на ревизорската активност е проследена со одредени ревизорски постапки и нивно документирање на работни белешки.

Со ревизорската документација треба да се обезбедат

- докази за донесеното ревизорско мислење во врска со постигнувањето на целта на ревизијата и
- докази дека ревизијата е планирана и извршена во согласност со стандардите и применливите правни и регулативни барања.

Ревизорската документацијата треба да биде соодветно одложена во ревизорското досие за ревизијата („постојано“ и „тековно“ досие), согласно пропишаните обрасци кои се составен дел на овој прирачник. (Прилог 01_T_I – 03_T_I)

4. ИЗВЕСТУВАЊЕ

Ревизорскиот извештај треба да овозможи презентирање на резултатите од ревизијата на финансиските извештаи на политичките партии и усогласеноста со законската регулатива на лесен и разбирлив начин, презентирајќи ги главните наоди, препораки и мислења, базирани на информации поткрепени со доволни и релевантни докази.

Јасен, користен веродостоен и навремен извештај придонесува кон подобрување на наменското и законско користење на средствата од страна на политичките партии, а имплементирањето на дадените препораки ќе го подобри начинот на располагање со средствата за тековната работа на политичките партии и начинот на финансиско материјалното работење на политичките партии.

4.1. Карактеристики на извештајот од ревизија

Согласно основните принципи на финансиска ревизија и ревизија за усогласеност, на крајот на ревизијата, ревизорот треба да поготви ревизорскиот извештај кој што треба да биде објективен, целосен, точен, убедлив, конструктивен, навремен, јасен и концизен. Добриот извештај треба да ги презентира главните наоди и заклучоци на ревизорските прашања, овозможувајќи му на читателот да разбере зошто и како ревизијата била спроведена и да понуди практични препораки кои ќе придонесат во однос на транспарентноста во работењето на политичките партии.

Покрај наведените карактеристики кои треба да ги содржи ревизорскиот извештај, а за успешно пишување на ревизорскиот извештај потребно е ревизорот одлично да ја познава законската регулатива која се однесува на работењето и финансирањето на политичките партии и секако познавање на ревизорската методологија.

Од тие причини ревизорските извештаи треба да се јасни, ослободени од нејасноти и двосмислености, со стил на пишување кој ќе биде јасен и едноставен, со цел да е лесно достапен и разбирлив за одговорните лица на политичките партии како и на органите за контрола на законското трошење на средствата и на јавноста, притоа водејќи сметка за структурата и содржината на текстот, поврзаност на доказите со заклучоците и основните правила за пишување на наоди.

4.2. Форма и содржина на ревизорскиот извештај

Нацрт/Конечниот извештај на овластенито државен ревизор за извршената ревизија кај политичките партии треба да ја има следната содржина:

- Резиме
- Вовед
- Цели заснованост и период на вршење на ревизијата
- Осврт на ревизијата од претходната година – спроведување на препораките
- Наоди и препораки
- Ревизорско мислење
- Нагласување на прашања за неизвесност и континуитет
- Останати прашања

Ревизорскиот извештај содржи и прилози:

- Табели, графикони, фотографии, анализи и друго;
- Забелешки/коментари/известување на Нацрт извештајот;
- Одговор на забелешки/коментари/известување на Нацрт извештајот на Овластениот државен ревизор.

Начинот на нумерирање на деловите, како и елементите содржани во наведените делови на содржината на извештајот се детално опфатени во прирачникот за ревизија на регуларност.

За изготвување на Нацрт/Конечен извештај се користи образец даден во прилог на овој прирачник, кој се однесува за извршената ревизија на финансиски извештаи, заедно со ревизија на усогласеност. (Прилог 01_Т_ИЗ)

4.3. Одобрување и доставување на извештај

Согласно утврдената методологија на Државниот завод за ревизија изготвениот Нацрт извештај од страна на ревизорскиот тим се прегледува од страна на раководителот на ревизорскиот тим, и се доставува до ПГДР/РР (согласно Упатството за контрола на квалитет на ревизиите).

Заради оцена и утврдување на компактоста и квалитетот на Нацрт извештајот истиот се доставува до Стручното тело.

Нацрт извештајот, со писмо (Прилог 04_Т_ИЗ) се доставува до политичките партии кои биле предмет на ревизија, со можност за доставување на забелешки во однос на ревизорските наоди, заклучоци и препораки. Забелешките и соодветните образложенија од субјектите се анализираат од страна на ревизорскиот тим и Стручното тело.

Забелешките и одговорот на забелешките (Прилог 03_Т_ИЗ) се составен дел на Конечниот извештај.

Конечниот извештај се доставува со писмо (Прилог 06_Т_ИЗ) до политичките партии, кои биле предмет на ревизија, извршната и законодавната власт.

Со Конечниот извештај се доставува образец Известување за преземени мерки по препораките на овластениот државен ревизор содржани во конечниот ревизорски извештај – ИЗПМ согласно Прирачникот за следење на препораките (Прилог 05_Т_ИЗ). Во согласност со законската регулатива и стратешките оппделби на ДЗР, а со цел да се обезбеди транспарентност во работењето, сите извештаи се јавни и се објавуваат на веб страната на Државниот завод за ревизија.

5. КОНТРОЛА И ОСИГУРУВАЊЕ НА КВАЛИТЕТ НА РЕВИЗИИТЕ

Контролата и осигурувањето на квалитетот на ревизиите на регуларност на финансиските извештаи на изборните кампањи се спроведува согласно упатствата за контрола и осигурување на квалитет на ревизиите на ДЗР.

6. ПРИЛОЗИ

- Планирање:

- 01_Т_П_Писмо за најава за почеток на ревизија_PP
- 02_Т_П_Писмо за потребни документи_PP
- 03_Т_П_Запознавање со субјектот_PP
- 04_Т_П_Ревизорски план_PP
- 05_Т_П_Инхерентен ризик на ФИ_PP
- 05_Т_П_1-Инхерентен ризик на КР_PP
- 06_Т_П_Контролен ризик на ФИ_PP
- 06_Т_П_1-Контролен ризик на КР_PP
- 07_П_П_Прашалник за контролна средина_PP
- 08_П_П_Преглед на ФК_PP
- 09_П_П_Прашалник за контролни постапки_PP
- 10_П_П_Работна белешка_PP
- 11_П_П_Набавки плаќање – евидентирање_PP
- 12_П_П_Плати и надоместоци_PP
- 13_П_П_Примања наплата приходи_PP
- 14_П_П_Материјални средства_PP
- 15_П_П_Инвестиции Вложување во нетековни средства_PP
- 16_П_П_Залихи_PP
- 17_П_П_Побарувања_PP
- 18_П_П_Побарувања за дадени аванси_PP
- 19_П_П_Парични средства на сметка и во каса_PP
- 20_П_П_Обврски кон Добавувачи и останати обврски_PP
- 21_Т_П_Прашалник за КК во фазата на планирање на ревизијата_PP

- Извршување:

- 01_Т_И_Содржина на тековно досие_PP
- 02_Т_И_Првичен состанок_PP
- 03_П_И_Содржина на постојано досие_PP
- 04_Т_И_Завршен Меморандум_PP
- 05_Т_И_Работна белешка - записник за одржан работен состанок_PP
- 06_Т_И_Работна белешка_PP
- 06_Т_И_1_Работна белешка (ексел)_PP
- 07_Т_И_Избор на примерок со ИДЕА софтвер (принт скрин)_PP

- 08_Т_И_Избор на примерок со нестатистички метод_PP
- 09_Т_И_Парични средства и парични еквиваленти_PP
- 10_Т_И_Побарувања за дадени аванси депозити и кауции_PP
- 11_Т_И_Краткорочни побарувања_PP
- 12_Т_И_Материјални средства_PP
- 13_Т_И_Нематеријални средства_PP
- 14_Т_И_Активни временски разграничувања (ABP)_PP
- 15_Т_И_Залихи_PP
- 16_Т_И_Биланс на приходи и расходи_PP
- 17_Т_И_Долгорочни обврски_PP
- 18_Т_И_Капитал и резерви_PP
- 19_Т_И_Краткорочни обврски_PP
- 20_Т_И_Конфирмација_PP
- 21_Т_И_Конфирмација_АНГ_PP
- 22_Т_И_Извештај за проверка на физичкиот попис на залихите_PP
- 23_Т_ИЗ_Прашалник за контрола на квалитет во фазата на извршување_PP

- Известување:

- 01_Т_ИЗ_ФИ_РУ_Нацрт Извештај_PP
- 02_Т_ИЗ_Писмо до раководството_PP
- 03_Т_ИЗ_Одговор на забелешки_PP
- 04_Т_ИЗ_Писма за достава_НИ_PP
- 05_Т_ИЗ_ИЗПМ_PP
- 06_Т_ИЗ_Писма за достава_КИ_PP
- 07_Т_ИЗ_Прашалник за контрола на квалитет во фазата на известување_PP
- 08_Т_ИЗ_Преглед на резултатите - тековна ревизија_PP

Прирачникот за ревизија на регуларност на политички партии е заеднички труд на работна група во состав:

- м-р Александар Попоски, генерален секретар
- Јадранка Бошкоска, советник на главниот државен ревизор
- м-р Цвета Ристовска, помошник на главниот државен ревизор
- м-р Лилјана Стојановска, помошник на главниот државен ревизор
- м-р Максим Ацевски, помошник на главниот државен ревизор
- Тања Јаневска, помошник на главниот државен ревизор
- Биљана Тановска, раководител на ревизија

- Сашо Јаковчевски, помошник на раководителот на ревизијата

Прирачникот е прегледан и одобрен од:

- м-р Тања Таневска, главен државен ревизор и
- Насер Адеми, заменик на главниот државен ревизор