ДРЖАВЕН ЗАВОД ЗА РЕВИЗИЈА

ул. Македонија 12/3
Палата Македонија
Скопје, Р.Македонија
Тел: + 389 2 3211 262
Факс: +389 2 3126 311
e-mail: dzr@drz.gov.mk
www.dzr.gov.mk

Број: 09-338/2

Дата: 28.03.2011

ДО

МИНИСТЕРСТВО ЗА ФИНАНСИИ НА РЕПУБЛИКА МАКЕДОНИЈА

КОНЕЧЕН РЕВИЗОРСКИ ИЗВЕШТАЈ НА ОВЛАСТЕНИОТ ДРЖАВЕН РЕВИЗОР

Резиме на резултатите

Нашата ревизија претставува извршена активност планирана со Годишната програма за работа на ДЗР за 2010 година. Посочената активност досега не била предмет на вршење на ревизија на успешност.

Ревизијата на успешност е спроведена со цел да даде оценка за состојбата со воведувањето и развојот на ЈВФК во РМ, воспоставената координација помеѓу институциите и другите учесници во процесот на воведување и развој на ЈВФК, националната регулатива, планирање, имплементација и резултатите, политики и мерки кај институциите кои се надлежни да ги исполнат поставените цели, преземени обврски во функција на воведувањето и развојот на ЈВФК, воспоставена рамка на централно и локално ниво со која ефикасно и ефективно ќе се воведува и развива ЈВФК, доволноста на кадровски потенцијали и финансиски средства за остварување на целите за воведување и развој на ЈВФК и други отворени прашања во областа кои произлегоа во тек на ревизијата.

Активноста која е предмет на нашата ревизија во Република Македонија е регулирана со соодветна законска и подзаконска регулатива и вклучува голем број на субјекти кои се определени согласно позитивната законска регулатива од областа во Република Македонија. Во таа насока со нашата ревизија се фокусиравме на оценка на ризиците и можностите за подобрување на воведување и развој на ЈВФК од аспект на повеќе откриени ризици и ризични области во деловите на: визијата и стратегијата за воведување и развој на концептот; оценка и анализа на потребите, недостатоци и опкружување, законска и подзаконска регулатива од областа; имплементација на системите на ЈВФК кај субјектите определени согласно позитивната законска регулатива; координација и контрола над степенот на имплементација на ЈВФК системите, како и повеќе неправилности и проблеми кои се рефлектираат кај повеќе страни – кај субјектите на централно и локално ниво надлежни за постапување по одредбите од законот за ЈВФК и соодветната подзаконска регулатива како и кај Министерството за финансии на Република Македонија на кое му е доверена координацијата и спроведувањето на

Ревизорска екипа
1. ____________
2. ____________

Овластен државен ревизор
____

повеќе сегменти од законот за ЈВФК. Активностите на ревизијата на успешност имаат за цел да помогнат наредните процеси и активности на имплементација на ЈВФК системите во Македонија да се фокусираат на исполнување на поставените постулати на самиот концепт на ЈВФК на национално и институционално ниво.
Во тек на нашата ревизија, извршивме и некои истражувања од областа и праксата со кои и се обидовме да дадеме позитивен придонес кон подобрување на утврдените состојби во развојот на ЈВФК концептот во Република Македонија.
Состојбите кои се прикажани во Нацрт ревизорскиот извештај се резултат на применетите постапки на ревизијата со цел постигнување на објективна и реална оценка на тековните состојби како и креирање на јасни и реални препораки кои надлежните лица и институции во областа на кои се и наменети, треба да ги спроведат. Периодот кој беше опфатен со нашата ревизија беше определен на 2007 – 2009 година, иако се дадени состојби и настани кои се случиле и претходно и последователно односно до датумот на завршување на ревизијата.

Резимето на резултатите ги сумира деловите од овој Нацрт извештај вклучително и дадените препораки со цел читателот на овој извештај едноставно и концизно да се стекне со важни информации од извршената ревизија. Деталите за дадените информации се наоѓаат во споменатите поглавја на овој извештај.
Целта на ревизијата на успешност беше да дадеме оценка за состојбата со воведувањето и развојот на ЈВФК во РМ како и да дадеме препораки и можности за подобрување на севкупната активност.

На ден 26.01.2011 година МФ на РМ – Сектор за ЈВФК достави писмени забелешки и коментари по Нацрт ревизорски извештај. Во прилог на примените писмени забелешки и коментари по Нацрт ревизорскиот извештај, за дел од истите нема поднесено придружна поткрепувачка документација, разгледани се од страна на стручното тело за оценка на квалитетот во ДЗР, помошник главен државен ревизор и раководителот на ревизорската екипа во ДЗР и се дадени во поглавјето Коментари на раководството на субјектот и проценка на ревизијата во овој извештај. При тоа забелешките и коментарите за одредени делови од НРИ поднесени од МФ на РМ – Сектор за ЈВФК се претставени во оригинална скенирана форма во Прилог 2 - Коментари на раководството на субјектот и проценка на ревизијата каде се наоѓаат и проценката на ОДР и заклучокот со цел истите да бидат јасно разбрани и да се испочитуваат ставовите на сите страни.

Целокупниот опфат како и доказите кои ги обезбедивме по пат на спроведените техники и методологија од страна на ревизијата, ни дадоа основа да го изразиме следното мислење:
Со ревизијата утврдивме дека во периодот 2007 – 2009 година, како и до завршување на ревизијата заклучно со ноември 2010 година, активностите поврзани со воведувањето и развојот на концептот на ЈВФК кај субјектите како и кај МФ на РМ покажаа умерени ризици и неправилности кои придонеле да се случат одложувања во временската рамка определена за исполнување на концептот на ЈВФК, а кои со соодветни мерки и напори од сите релевантни

Ревизорска екипа *Овластен државен ревизор*
1. ____________
2. ____________ ____________

чинители, можат да бидат надминати. Овие ризици ги лоциравме кај неколку подрачја и тоа: развојот и примената на основните стратешки определби, планови и активности, законските и подзаконските одредби и обврски кај субјектите со цел спроведување на своите надлежности, недостатоци и ограничувања кои постојат кај субјектите како и кај МФ на РМ, а кои во голема мера придонесуваат степенот на воведување и развој на концептот на ЈВФК на генерално ниво да се оцени како забавен и ограничен.
Процесите поврзани со заокружување на рамката на подзаконски акти неопходни за подобар развој на концептот на ЈВФК на централно и локално ниво, се забрзани во 2010 година и резултираат со донесување на 10 од 13 подзаконски акти. Иако временската рамка за донесување на потребната подзаконска регулатива од областа на ЈВФК е надмината, сепак на мислење сме дека истите ќе бидат од практично значење за самите субјекти и подобрување на концептот на ЈВФК.
Состојбите со степенот на формирани и функционални ЕФП и ЕВР кај субјектите со 2009 година ги оценивме како недоволни поради високиот процент од 84,31% од вкупно 153 субјекти кои немаат назначено лице одговорно за ФУиК, а кај 50,98% од субјектите ЕФП не се основани. Состојбата со внатрешната ревизија ја оценивме како неповолна поради високиот процент од 67,32% субјекти кај кои не е назначено одговорно лице за ВР, а кај 47,06% не се основани ЕВР. Истовремено укажуваме дека е неопходно да се посвети внимание и на соодветната и реално потребна пополнетост на секторот за ЈВФК при МФ на РМ како основа за исполнување на улогата за хармонизација на процесите имајќи предвид дека секторот работи со капацитет од 45 – 63% пополнетост од проценетите потреби.

Согласно резултатите од нашата ревизија подрачјата во кои ќе треба да се направат дополнителни напори заради целосно, квалитетно и ефикасно функционирање на концептот на ЈВФК кај субјектите како и кај МФ на РМ, ги определивме кај потребата од превземање на активности за креирање и пополнување на реалниот број потребни кадровски капацитети и дизајнирање и спроведување на потребен број на обуки за субјектите кои се соочуваат со овие забавени и ограничувачки елементи. На мислење сме дека со последно дадените насоки од Владата на РМ, но само доколку се обезбедат неопходните кадровски капацитети и усогласување на организационата структура кај субјектите како и кај МФ на РМ, подигање на свеста и разбирањето на раководната структура за значењето на концептот на ЈВФК, истите во значајна мера ќе придонесат кон подобрување на оценката за степенот на воведување и развој на концептот на ЈВФК во Република Македонија. Во таа насока дадовме и препораки кои во најголема мерка зависат од активностите кои ќе ги превземат Владата, МФ на РМ и субјектите како и од обезбедување на доволни финансиски средства за нивно превземање.

Во поткрепа на изразеното мислење, подолу се дадени заклучоците по секое проблематично подрачје:

I. Проблематично подрачје – Визија и стратегија за воведување и развој на ЈВФК во РМ – дали надлежните субјекти имаат изградена визија и стратегија за потребата од воведување и развој на ЈВФК во РМ, дали е извршено стратешко планирање со кое се назначени институции и функции и дали формите на консултативни тела во системот ЈВФК согласно тековната законска регулатива се во функција?

Со нашата ревизија утврдивме дека во периодот од 2006 – 2010 година изработени се Стратегии за развој на ЈВФК во Република Македонија, од кои документот од 2008 и 2009 година не е формално усвоен од страна на Владата на РМ. Ставот на МФ на РМ е дека со усвојувањето на Стратегијата за развој на ЈВФК во РМ од 2006 година, обезбедена е согласност и еднаков пристап за воведување и развој на ЈВФК на национално и институционално ниво на генерален план иако подоцна се развивале и други стратегии. Наша оценка е дека последно изработената стратегија 2010 – 2012 година, повеќе внимание посветува на веќе дефинирани објаснувања за концептот и описи на елементите на ЈВФК, описи на тековните состојби во РМ, додека мерките кои се основа за понатамошно развивање на еден стратешки документ, институциите и роковите за спроведување на проекциите се доста скромни и воопштени. Дел од споменатите проектирани мерки - носење на значаен број на подзаконски акти, во задоволителна мерка се реализирани во вториот квартал на 2010 година. Проектираните мерки за формирање на консултативни тела и инспекторски надзор вклучени и во законот, не се реализирани ниту се дадени понатамошни насоки за нивна реализација. Наша оценка е дека стратешките документи потребно е да се развиваат и понатаму, да произлегуваат од мерките кои со претходните стратегии биле исполнети, при тоа давајќи натамошни детални насоки за мерките, инситуциите, активностите и роковите кои треба да се исполнат.

II. Проблематично подрачје - Потребите за развој на ЈВФК, недостатоци, опкружување – дали концептите за воспоставување на системите на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија се целосно и соодветно воспоставени и разбрани кај субјектите?

Државниот завод за ревизија во посочениот период, според резултатите од извршените ревизии, известува и за откриените слабости и неправилности во системите на интерни контроли кои се рефлектираат не само врз финансиските извештаи на субјектите, туку и на нивното целукопно работење. Овие известувања најчесто се однесуваат на отсуство на воспоставени интерни контроли кај повеќе процедури кои се клучни во финансиското работење, постоење на ризик од нецелосно и неточно утврдување на приходи, отсуство на воспоставени системи за внатрешна финансиска контрола, отсуство на јасно разграничени надлежности и одговорности на вработените, слабости во информационите системи и други. Ваквата состојба јасно укажува на распространетоста на недостатоците во воведувањето и развојот на системот за ЈВФК кај субјектите на централно и локално ниво во РМ.

Меѓународните искуства јасно посочуваат дека градењето ефективни структури за внатрешна контрола во една земја зависи од неколку клучни елементи и тоа: законските решенија за воспоставување и имплементација на системот за внатрешни контроли, стандардите за внатрешна контрола, прифаќањето на одговорноста за воспоставување ефективни контроли од страна на менаџерите, периодични самопроценки за интерните контроли и вклучување на ВРИ во процесот на креирање и следење на начинот на функционирање на интерните контроли. Наша оценка е дека во Република Македонија се создадени услови на веќе изградена и поставена законска и подзаконска регулатива за областа иако со одредени задоцнувања, периодичните самопроценки за интерните контроли функционираат во насока од субјектите со секторот во МФ на РМ, ВРИ редовно го следи начинот на функционирање на системите и известува за слабостите, но сепак во делот на одговорноста на менаџерите/раководителите на субјектите за воспоставување на системите, како ВРИ така и МФ на РМ известуваат за слабости и недоследности во пракса. Високите проценти на субјекти кои се уште немаат формирано ЕФП, ЕВР, немаат назначено раководители на овие единици или лица согласно одредбите од законот, како и други неправилности, го дефинираат ова подрачје како елемент за зајакнување. Истовремено, делот од законот за формирање на ревизорските комитети и инспекцискиот надзор се уште не е исполнет. Наша оценка е дека надлежните институции треба посебно внимание да посветат на креирање на мерки заради зајакнување на свесноста и одговорноста на раководителите на субјектите во разбирањето, поставувањето и функционирањето на концептот на ЈВФК.

III. Проблематично подрачје - Законска регулатива – дали е донесена целосна и применлива законска и подзаконска регулатива од областа?

Со нашата ревизија утврдивме дека во посочената област се создадени позитивни услови во насока на донесена и применлива законска и подзаконска регулатива. Подзаконската регулатива од областа во поголем дел е донесена со задоцнување од проектираниот рок со законот за ЈВФК, односно во втората половина на 2010 година, но сепак сме на мислење дека ќе придонесе за надминување на одредени слабости кај субјектите. Според оценката на СИГМА[1], законот за ЈВФК е "комплексен и ги содржи сите компоненти неопходни за негова конзистентност со ЕУ барањата. Сепак, фактот дека законот е донесен автоматски не значи дека одредбите од истиот доследно се применливи во пракса. Самиот закон содржи голем број на нови концепти и поими кои треба да бидат применети од страна на раководителите на субјектите во јавниот сектор".
Овие подзаконски акти се од особено значење за правилно функционирање на концептот на ЈВФК и потребно е истите да бидат целосно и правилно имплементирани на оперативно ниво кај субјектите. Ова секако бара време, капацитети и надзор како од страна на субјектите така и од страна на МФ на РМ како координатор на активностите. Наша оценка е дека надлежните институции

[1]Извор на податоци: СИГМА 2009 проценка на ЈВФК во РМ , Мај 2009

Ревизорска екипа *Овластен државен ревизор*
1.
2.

ќе треба да посветат посебно внимание на доследна примена на овие детални подзаконски акти и стандарди од страна на субјектите со цел градење и стекнување на генерална слика за степенот на развој и примена на концептот на ЈВФК.
DG Budget по прашањето за финансиската инпсекција советувал оваа одредба во законот да не биде вклучена, но од МФ на РМ дадено е уверување дека истото ќе го поништат по усвојување на посебниот закон за финансиска инспекција – претходно предвиден за крајот на 2009 година. DG Budget оценил дека целосниот концепт за работа на финансиската инспекција се уште не е јасен за сите заинтересирани страни. Во таа насока ЦЕХ и МФ на РМ искажале позитивен став за остварување на комуникација со SIGMA заради помош и експертиза при дефинирањето како оваа активност треба да функционира.

IV. Проблематично подрачје - Имплементација на концептот на ЈВФК во институциите од јавниот сектор во РМ – дали субјектите на централно и локално ниво се доволно кадровски екипирани и обучени за имплементација на ЈВФК, дали генерално постојат согледувања за вкупните потребни и потрошени средства за финансирање на активностите за воспоставување и развој на ЈВФК, кои мерки ги презема Владата на РМ за надминување на проблемот со недоволната кадровска екипираност?

Резултатите од извршената ревизија како и состојбите по кои МФ на РМ известува во делот на доволноста и обученоста на кадарот кој е назначен или ги врши функциите определени со одредбите од законот кај субјектите, покажуваат дека ова подрачје е елемент за натамошно зајакнување. Тековните состојби за реалната пополнетост кај субјектите на генерално ниво укажуваат дека реално се пополнети само 33,88% од проекциите или 23,50% на централно ниво и 10,38% на локално ниво. Овие состојби според одговорните лица кај субјектите кои беа предмет на наши тестирања произлегуваат од нереално поставените рокови за формирање и воспоставување на елементите на концептот на ЈВФК. Нивната оценка е дека помалку е важно да се назначат и определат лицата на хартија со цел запазување на законските рокови, а поважно е обезбедување на доволен и соодветен кадар, негова обука и стручност заради квалитетно и ефикасно функционирање на концептот на ЈВФК кое пак има влијание секако и на целокупното работење на субјектите. Наша оценка е дека поставените временски рамки претставуваат само обврска која во пракса не е едноставно да се спроведе поради тоа што овие рокови не се темелат на претходно извршени снимања на тековните состојби на пример за: бројноста и квалитетот/капацитетот на кадровската структура кај субјектите, организациските структури, финансиските средства и други аспекти од кои зависи исполнувањето на дадените рокови. За постигнување на задоволително ниво на воведување и развој на концептот на ЈВФК неопходно е пред се да се создадат потребните услови кај самите субјекти во смисла на нивна доволна кадровска екипираност, организациона поставеност, доволни финансиски средства, соодветна обученост на вработените и лицата назначени за ЈВФК, развивање на

свеста на раководството за воведување и развој на концептот и сето тоа да биде проследено со определените законски рокови. Со истите ограничувања се соочува и секторот за ЈВФК при МФ на РМ. Според согледувањата за состојбите со кадровската пополнетост кај субјектите за 2008 година и 2009 година, Владата на РМ има дадено позитивни насоки во смисла на конципирање на Акционен план за спроведување на НПАА со вработување на потребниот број на лица, но оваа активност се уште не е реализирана.

Обуките кои се вршеле во периодот предмет на нашата ревизија како и последователно целосно се спроведени во соработка со странски проекти. Според образложенијата на надлежните лица од МФ на РМ, обуките се спроведени со учество на странски експерти и предавачи од споменатите области, но во поднесената поткрепувачка документација отсуствуваат податоци кои и колку лица, од која област ги спровеле обуките, дали се спроведени евалуации помеѓу слушателите и како обуките се оценети, кои се потребите на слушателите во насока на идни обуки и други податоци. Според резултатите од нашата ревизија во насока на планирани, организирани и реализирани домашни обуки поврзани со концептот на ЈВФК како и според образложенијата на надлежните лица во МФ на РМ, истите се финансирани од странски проекти. Понатаму резултатите од нашата ревизија покажаа дека во периодот од 2006 до 2010 година не се проектирани финансиски средства за програмите К1 и К2 кои претпоставуваат активности врзани со Реформа на јавната администрација – реформа на државна администрација и стручно оспособување и усовршување.
Наша оценка е дека сите мерки кои се однесуваат на спроведување на обуките проектирани со стратегиите (како и други произлезени од фактичката потреба на субјектите), понатаму не се развиени и детализирани ниту се темелат на снимени состојби и оценки на потребите за обуки по вид, број, теми, слушатели, институции, предавачи и друго од страна на секој субјект од системот на ЈВФК или на централно ниво од МФ на РМ.
Од резултатите од нашата ревизија не се уверивме дека се извршени проценки/согледувања за потребните средства за финансирање на активностите за воведување и развој на концептот на ЈВФК на генерално ниво. Податоците за финансиски средства исплатени за периодот 2007 – 2009 година во МФ на РМ - сектор за ЈВФК покажуваат дека тие средства се однесуваат на плати на вработените и службени патувања во износ од околу 10 милиони денари. Од друга страна гледајќи го концептот на ЈВФК како дел од активностите на Реформата на јавна администрација која се спроведува и финансира во периодот 2007 – 2010 година, следејќи ги двете потпрограми К1 и К2 - Реформа на државна администрација и Стручно оспособување и усовршување, подразбираат вкупно буџетирани средства за двете потпрограми во износ од 514.278 илјади денари распоредени на повеќе субјекти на централно ниво. Вредноста на финансиските средства по овие потпрограми кај поединечните субјекти не беше предмет на нашата ревизија.

V. Проблематично подрачје - Координација и контрола на имплементацијата на ЈВФК – дали се креирани и воспоставени процеси на соодветна, доволна и целосна координација и контрола на процесите на воведување и развој на ЈВФК на национално ниво во РМ со цел спроведување на концептот и мерливост на добиените резултати?

Резултатите од нашата ревизија покажаа дека имајќи ги предвид надлежностите на ЦЕХ согласно законот за ЈВФК, тековната неусогласена организациона поставеност, недоволната кадровска екипираност, како и другите чинители споменати во овој извештај, тековната координација се одвива мошне ограничено и се темели на самопроценката и интерес на субјектите. Координацијата при воспоставувањето и развојот на системот на ЈВФК според надлежните во ЦЕХ, во пракса се врши преку писмени и телефонски известувања од ЦЕХ до субјектите, поединечни работни средби, презентации на самите обуки и податоци дадени и презентирани во Годишните финансиски извештаи. Начинот на информирање на Владата на РМ за воведување и развој на ЈВФК се одвива преку доставување на Годишните извештаи за квалитетот и состојбите на внатрешните контроли во јавниот сектор во последните три години и информациите за екипирање и стратегијата за развој на ЈВФК. Повратно по донесените заклучоци и дадени насоки од Владата на РМ до МФ на РМ, истите се доставуваат до субјектите заради навремено постапување со рокови и задачи. Супервизијата на квалитетот на работењето на ЕВР не се извршува, бидејќи, системот е се уште во фаза на воспоставување и нема дефинирани конкретни активности по истата. Последно донесените правилници[2] претпоставуваат дека и степенот на координација помеѓу ЦЕХ и субјектите ќе се воспостави на повисоко ниво кое се должи на детално опишаните и обработени податоци кои субјектите се задолжени да ги достават до ЦЕХ. Тогаш ЦЕХ ќе има континуиран и целосен увид на состојбите и степенот на воведување и развој како и мерливост на ефектите од законот.

Заради подобрување на утврдените состојби со нашата ревизија, дефиниравме препораки кои се однесуваат на преземање на конкретни активности од страна на повеќе чинители – Владата на РМ, Министерот за финансии, МФ на РМ и раководителите на субјектите на централно и локално ниво. Овие препораки се темелат на резултатите од нашата ревизија и се во функција на подобрување и

[2]Извор на податоци: Правилник за формата и содржината на извештаите и изјава за квалитетот и состојбата за внатрешните контроли од годишниот финансиски извештај – извештај за планирани и потрошени средства по ставки, извештај за реализирана програма/проект или договор, извештај за спроведени самопроценки на СФУиК, извештај за активности за воспоставување и развој на ФУиК, извештај за извршени ревизии и активности на ВР, изјава за квалитетот и состојбата на внатрешните контроли; Правилник за начинот на давање на овластувања; Правилник за начинот на извршување на работите од надлежност на ЕФП; Правилник за начинот на спроведување на општите финансиски процеси и Стандарди за внатрешна контрола во јавниот сектор – Сл. Весник на РМ бр. 147 од 11.11.2010 година.

унапредување на наредните процеси за развој на концептот на ЈВФК во Република Македонија, односно во насока на исполнување на поставените барања од ЕУ. Препораките кои ги даваме се однесуваат на преземање мерки и активности во сите елементи на подрачјата за кои откривме потребни зајакнувања и тоа: развивање и усвојување на основен и последователен стратешки документ кој ќе црпи основи од елементите кои се уште не се воведени или се недоволно воведени и развиени поткрепено со детален акционен план, неопходноста и интезивирањето на активности за формирање на ревизорските комитети како консултативни тела на министерот и нивното јасно дефинирање по кои прашања ќе бидат истите консултирани, зајакнување на активностите кај сите субјекти и од страна на МФ на РМ и раководителите на субјектите со цел заокружување на бројот на формирани и функционални ЕФП и ЕВР, интензивирање на активностите кај субјектите со кои ќе се обезбеди комплетна имплементација на насоките дадени од Владата на РМ по прашањата за кадровско пополнување, креирање и спроведување на генерички обуки со кои ќе се унапредат и одржат стручните и професионалните знаења за практична примена на концептот на ЈВФК, како и преземање активности заради обезбедување на повисока свест и одговорност за улогата на системот на ЈВФК кај субјектите.

Како порака до сите релевантни чинители во областа укажуваме дека во услови на финансиски ограничувања, мошне важно е субјектите и телата на владата да демонстрираат дека средства за кои тие се одговорни, се соодветно управувани и контролирани.

Ревизорска екипа ***Овластен државен ревизор***

1. ____________________

2. ____________________ ____________________