



**Република Македонија
Министерство за финансии**

НАЦРТ БР.2

**СТРАТЕГИЈА ЗА РАЗВОЈ
НА ЈАВНАТА ВНАТРЕШНА ФИНАНСИСКА КОНТРОЛА ВО
РЕПУБЛИКА МАКЕДОНИЈА ОД 2012 ДО 2014 ГОДИНА**

Скопје, 3 август 2012 година

1. В О В Е Д

Пред вас е третата Стратегија за развој на јавната внатрешна финансиска контрола (ЈВФК) од 2012 до 2014 година која всушност претставува среднорочен план за развој на системот на внатрешните финансиски контроли во јавниот сектор во Република Македонија. Претходните Стратегии беа насочени кон создавање на потребните услови за воспоставување и развој на овој систем кај сите субјекти од јавниот сектор. Оваа Стратегија го пренасочува фокусот врз спроведување и ажурирање на концептот на јавната внатрешна контрола.

Оваа Стратегија е подготвена од Секторот за јавна внатрешна финансиска контрола при Министерството за финансии со помош обезбедена од ЕУ преку Твининг проектот "Поддршка на процесот на фискална децентрализација преку зајакнување на капацитетите за стабилно финансиско управување и внатрешна финансиска контрола на локално и централно ниво" кој се реализира во соработка со Министерството за финансии на Кралството Холандија. Во оваа Стратегија, исто така, беа земени во предвид и наодите и препораките од извештаите на СИГМА, како и забелешките и укажувањата на ГД Буџет на Европската Комисија.

Оваа Стратегија има за цел да биде сеопфатна и да обезбеди стратешка визија за развој на ЈВК.

Законот за ЈВФК¹ веќе е во сила повеќе од три години и веќе се стекнати практични искуства. За подготовка на оваа Стратегија замени се во предвид сопствените и искуствата од другите земји, со цел да се обезбеди подобрување на правната рамка за оваа област.

Во последните години направен е добар напредок бидејќи врз основа на Законот за ЈВФК донесени се сите подзаконски акти кои се во сила. Основани се единици за финансиски прашања (ЕФП), а функцијата на внатрешна ревизија стана попрофесионална. Сега пред нас е период на целосно спроведување на ЈВФК на централно ниво, како и на локално ниво за што ќе биде посветено посебно внимание во наредниот период.

Оваа Стратегија дава насоки за идните активности, односно за неопходните чекори кои треба да се преземат во наредниот период. Министерството за финансии - Секторот за ЈВФК, е надлежна единица за реализација на овој процес, односно за координација на развојот, воспоставувањето, спроведувањето и одржувањето на системот на јавната внатрешна контрола во Република Македонија. Секторот за ЈВФК кој е Централна единица за хармонизација на финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија во јавниот сектор ќе го координира овој процес и ќе соработува со сите заинтересирани страни во и надвор од Министерството за финансии.

Овој документ ја дефинира политиката на Владата на Република Македонија во оваа област која ги содржи основните принципи на ЈВФК, добрите практики, gap анализата

¹ Донесен од Собранието на Република Македонија на 20 јули 2009 година

помеѓу "стандардите" и праксата во јавниот сектор и мерки кои ќе го подобрат спроведувањето на ЈВФК во Република Македонија.

По усвојувањето на Стратегијата за ЈВФК од страна на Владата на Република Македонија, истата ќе биде доставена до Европската Комисија со цел да се прикаже посветеноста на Владата во напорите да се исполнат ЕУ критериумите.

Мерките утврдени во оваа Стратегија се генерални и не ги покриваат оперативните планови и ресурси кај поединечните субјекти од јавниот сектор, бидејќи секој од нив има различни потреби, капацитети и приоритети. Овие податоци треба да се дел од стратешките планови на овие институции и нивните поединечни акциски планови за спроведување на понатамошните чекори кои се само нивна надлежност.

Централната единица за хармонизација до крајот на 2013 година ќе го разгледа напредокот во спроведувањето на ЈВФК, по што соодветно ќе биде усогласен текстот на Стратегијата, Гап анализата и мерките (акцискиот план).

Стратегијата е структурирана како што следи:

Поглавје 2 - Концепт на ЈВФК кој накратко ги објаснува:

- значењето на раководната одговорност,
- елементи на системот на ЈВФК
 - процесот на финансиско управување и контрола ,
 - функцијата на внатрешна ревизија, и
 - улогата на Централната единица за хармонизација.

Поглавје 3 - Визија за управување со јавниот сектор

Поглавје 4 - Постојна состојба и идни чекори кои треба да се преземат за анализа на:

- стратегијата за ЈВФК која е во сила,
- правната рамка вклучувајќи активности за промена на регулативата;
- институционалната рамка (веќе основаните ЕФП и ЕВР и оние кои треба да се основаат, комитетите за финансиско управување и контрола и ревизорските комитети - меѓуинституционално и во рамките на субјектите);
- финансиското управување и контрола, раководната одговорност од аспект на подигање на свесноста за додадена вредност од децентрализацијата и делегирањето на овластувања и
- внатрешната ревизија, заради обезбедување стручност на ревизорите и квалитет на ревизорската работа.

Прилог на Стратегијата се Гап анализата и Акцискиот план во кој се опишани чекорите што треба да се преземат, согласно поглавјето 4, како и временскиот распоред за нивна реализација.

2. КОНЦЕПТ НА ЈАВНА ВНАТРЕШНА ФИНАНСИСКА КОНТРОЛА (ЈВФК)

Концептот на јавната внатрешната финансиска контрола е развиен од страна на Европската Комисија со цел да им помогне на земјите кандидати да го подобрат управувањето (со јавните финансии) преку вградување повисоки стандарди за контрола во процесот на управување.²

Се работи за тоа како соодветните системи на контрола и ревизија може да придонесат за подобро управување и транспарентност. Станува збор за остварување на целите на институциите на контролиран начин, што започнува со процесот на (стратешко) планирање, вклучувајќи го и изготвувањето, извршувањето и известувањето за извршување на буџетот поврзано со целите на политиката на организацијата.

Разбирањето на значењето и примената на (финансиското) управување и раководната одговорност се важен предуслов за успешно спроведување на внатрешната финансиска контрола.

2.1 ЗНАЧЕЊЕТО НА РАКОВОДНАТА ОДГОВОРНОСТ

Концептот на ЈВФК ја нагласува **раководната структура и нејзините одговорности** и ова е едно од неговите најважни делови.

Одлуките во субјектите од јавниот сектор треба да се во функција на најдобриот јавен интерес. Тие секогаш директно или индиректно се поврзани со финансиите, односно спроведувањето на одлуките влијае на буџетот (обврските, расходите или приходите). Раководителите на сите нивоа на управување треба да бидат свесни дека управувањето е процес на донесување одлуки кој, порано или подоцна, предизвикува видливи и реални финансиски ефекти и дека тие како раководители се одговорни за донесените одлуки.³

Покрај ова, особено важно е раководителите да имаат јасни цели и индикатори за нивно успешно спроведување, имајќи ги во предвид финансиските ограничувања.

Раководителот на субјектот е одговорен за спроведување на соодветен, ефективен и ефикасен систем за внатрешна финансиска контрола. Треба да бидат воспоставени јасни

² ЈВФК концептот е модел ремек дело за јавна внатрешна контрола што е во согласност со меѓународните стандарди, како што се INTOSAI и IIA IPPF (Institute of Internal Auditors International Professional Practices Framework) и Европската добра пракса. Се користи од страна на Комисијата со цел да им обезбеди на (потенцијалните) земји-кандидати насоки за прекројување на нивните јавни системи за внатрешна контрола каде што е потребно. Извор: Компендиум на системите на јавна внатрешна контрола во земјите членки на ЕУ 2012.

³ Треба да се направи разлика помеѓу правната одговорност за усогласеност со правилата и прописите и раководната одговорност за користење на јавните средства за постигнување на целите. Извор: „Компендиум на системите на јавна внатрешна контрола во земјите членки на ЕУ 2012“

правила за поделбата на правата, обврските и одговорностите, а покрај тоа, тие треба да бидат транспарентни и соодветно применети. Системот за внатрешна контрола му овозможува на највисокото раководство да има контрола и да биде информирано дали пониското ниво на управување успешно ги спроведува поставените задачи. За таа цел треба внимателно да се изготват мерки за делегирање на надлежности на пониските раководни кадри за користење на јавните средства за исполнување на заеднички договорените цели.

2.2 ЕЛЕМЕНТИ НА СИСТЕМОТ НА ЈАВНАТА ВНАТРЕШНА ФИНАНСИСКА КОНТРОЛА

Практичната примена на концептот на ЈВФК се врши преку три основни елементи:

- а) финансиско управување и контрола
- б) функционално независна внатрешна ревизија
- в) Централна единица за хармонизација

а) ФИНАНСИСКО УПРАВУВАЊЕ И КОНТРОЛА

Финансиското управување и контрола може да се дефинира како систем за контрола и ориентација на финансиските аспекти на функционирањето на буџетските корисници од прва линија во насока на поддршка при спроведување на целите.

Соодветни системи на финансиско управување и контрола се воспоставени само кога раководството ја планира и организира својата работа на начин кој дава разумно уверување дека со успешното управување со ризици и со реализација на целите, буџетот и другите ресурси се користат на правилен, економичен, ефикасен и ефективен начин.

Управувањето, според принципот „вредност на парите“, значи дека при обезбедување на услуги за граѓаните и други активности кои се вршат во рамки на субјектите, се следат стандардите за квалитет и очекуваните рокови од јавноста и за тоа се трошат колку што е можно помалку средства од буџетот.

Општо земено, принципот „вредност на парите“ не може да се постигне без одредени потешкотии. Имено, принципот „вредност на парите“ претставува предизвик за раководителите за промена на праксата на недостаток на интерес / или неможноста да се променат скапи, несоодветни, неефикасни, но и „длабоко вкоренети“ активности и деловни процеси. Со цел да се прифати овој предизвик, на раководителите им требаат информации за работните процеси и активности изразени во финансиски извештаи (приходи, расходи, трошоци).

Штом еднаш се воспостави системот за финансиско управување и контрола, тој бара континуирано следење. Следењето и евалуацијата на финансиското управување и контрола се користат со цел да се изврши евалуација на неговото правилно

функционирање и да се обезбеди навремено ажурирање. Следењето и евалуацијата се вршат преку континуиран надзор, само-проценка и **внатрешна ревизија**.

б) ВНАТРЕШНА РЕВИЗИЈА

Целта на внатрешната ревизија, како алатка во рацете на раководителите, е да додаде вредност и да го подобри работењето на субјектите. Нејзината важна улога е одредување на соодветноста на системот на внатрешна контрола преку евалуација на процесите (на управување) во организацијата. Од неа се очекува да соработува со раководството и да го советува при донесувањето на ревизорските планови, со што, ревизорските активности ќе ги покријат приоритетни области за раководството, односно раководителот на субјектот. Внатрешната ревизија треба да биде потполно организациски и функционално независна.

Министерството за финансии ќе го олесни развојот на јавна внатрешна ревизија како посебна професија.

в) ЦЕНТРАЛНА ЕДИНИЦА ЗА ХАРМОНИЗАЦИЈА

Третиот елемент на концептот на ЈВФК е Централната единица за хармонизација (ЦЕХ), организациона единица во рамките на Министерството за финансии задолжена за координација на активностите за спроведување и развој на внатрешната финансиска контрола во јавниот сектор. Функцијата на ЦЕХ ја врши Секторот за ЈВФК.

На почетокот на спроведувањето на системот за внатрешна контрола, улогата на ЦЕХ е насочена главно кон подготовка на правната рамка: закони и подзаконски акти, методологија и стандарди на работење, како и кон организирање на обуки на лицата кои извршуваат работи од областа на финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија.

Координативната улога бара соработка помеѓу сите инволвирани страни во развојот на системот на ЈВФК, вклучувајќи ги и: субјектите од јавниот сектор, Секторот за буџет и фондови и Секторот за трезор во рамките на Министерството за финансии, и Државниот завод за ревизија.

Централната единица за хармонизација, исто така, редовно ја известува Владата на Република Македонија за спроведените активности за развојот на овој систем, постигнатите резултати, а исто така дава и предлози за подобрување на овој систем со цел да се обезбедат подобри практики во управувањето во јавниот сектор на трајна основа, како дел од нејзината мониторинг улога.

3. ВИЗИЈА ЗА УПРАВУВАЊЕ СО ЈАВНИОТ СЕКТОР

Во наредните 3 – 5 години Република Македонија ќе има:



Донесени измени и усогласувања на регулативата поврзано со ЈВФК, согласно потребите и можностите на засегнатите страни. Правна рамка која ќе биде јасна, не контрадикторна и применлива во пракса за сите субјекти на кои се однесува (на локално и на централно ниво).



Воспоставени сектори/одделенија или склучени договори за вршење на услуга, екипирани со компетентни, соодветно обучени кадри кои ќе го олеснат непреченото функционирање на системот за јавна внатрешна контрола.



Развиена свест меѓу највисокото раководно ниво за додадената вредност на јавната внатрешна контрола во процесот на управување кај субјектите од јавниот сектор, која се согледува во постоење на заемна доверба и соработка меѓу раководството и единиците за финансиски прашања и внатрешната ревизија, се со цел поефикасно постигнување на целите. Правење разлика помеѓу правната одговорност за усогласеност со правилата и прописите и раководната одговорност за користење на јавните средства за постигнување на целите.



Размена на најдобри практики помеѓу институциите на локално и централно ниво во областа на внатрешната ревизија, финансиското управување и раководната одговорност.



Основана академија која ќе врши почетна и континуирана обука на државните службеници од областа на внатрешната контрола (финансии, ревизија, менаџмент, измени на законската регулатива и реформи на јавната администрација).

4. ТЕКОВНА СОСТОЈБА И СЛЕДНИ ЧЕКОРИ

Ова поглавје дава преглед на сегашната состојба на јавната внатрешна финансиска контрола (ЈВФК) во Република Македонија и следните чекори кои треба да бидат преземени. ГАП анализата која е прилог на оваа стратегија обезбедува преглед на тековната и посакуваната состојба, гапот (слабости) и идните активности за премостување на разликите, односно нивно надминување.

Резимирано, следните чекори се однесуваат на:

- Промена на регулативата за да се овозможи изнаоѓање на соодветно прилагодени решенија во рамките на субјектите (на централно и на локално ниво);
- Јакнење на свеста за важноста на финансиското управување и контрола, особено за одговорноста на раководството; затоа преку комуникациски активности може да се потенцира дека ефективната имплементација на концептот на ЈВФК ќе го зголеми квалитетот на пошироките владини реформи.
- Зајакнување на соработката меѓу функцијата на внатрешна ревизија, финансиски прашања и раководството.

Постојаната политичка поддршка за ЈВФК и идните чекори се предуслов за успешно спроведување на идните подобрувања.

4.1 СТРАТЕГИЈА ЗА ЈВФК

4.1.1 Сегашна состојба

Стратегија за ЈВФК беше донесена во 2006 година. Таа беше ревидирана во 2010 година. Овие стратегии беа усвоени од Владата на Република Македонија. Во соработка со ГД Буџет беше оценето дека Стратегијата од 2010 година треба да биде ревидирана преку опфаќање на среднорочниот период од наредните три години. Затоа во 2011 година беше подготвена нова Стратегија, која беше предмет на разгледување на инволвираните страни од земјава и експерти од ДГ Буџет. Забелешките беа земени предвид за новиот нацрт на Стратегијата изготвена во 2012, т.е. верзијата што ја читате сега. Оваа Стратегија за ЈВФК ги опфаќа стратешките и акциските планови за периодот од 2012 до 2014 година. Со донесување на оваа Стратегија, Стратегијата од 2010 година повеќе нема да биде во сила.

4.1.2 Следни чекори

Оваа Стратегија за периодот 2012 до 2014 година ќе биде годишно оценувана за да се провери напредокот и да се види дали се потребни измени.

4.2 ПРАВНА РАМКА

4.2.1 Сегашна состојба

Основа

Основниот правен акт кој ја регулира внатрешната финансиска контрола во јавниот сектор на Република Македонија е Законот за јавна внатрешна финансиска контрола („Службен весник на Република Македонија“ бр.90/09 и 12/11).

Законот ги уредува компонентите на системот за внатрешна контрола: финансиско управување и контрола, внатрешната ревизија и нивната хармонизација, како и стандардите, методологијата, односите и одговорностите во јавната внатрешна финансиска контрола. Исто така, се уредени и надлежностите на министерот за финансии и на консултативните тела за јавна внатрешна финансиска контрола, односно Комитетот за финансиско управување и контрола и Ревизорскиот комитет.

Покрај ова, тој го регулира основањето на единиците за финансиски прашања и единиците за внатрешна ревизија во институциите од јавниот сектор.

Подзаконски акти

Врз основа на законот, донесени се следните подзаконски акти за финансиско управување и контрола:

- Правилник за начинот на спроведување на општите финансиски процеси;
- Правилник за начинот на давање на овластувања;
- Правилник за начинот на извршување на работите од надлежност на единицата за финансиски прашања;
- Стандардите на внатрешна контрола во јавниот сектор
- Правилник за формата и содржината на извештаите и изјавата за квалитетот и состојбата на внатрешните контроли од Годишниот финансиски извештај, објавени во „Службен весник на РМ“, бр. 147/10 и 34/11.

Со усвојување на Правилникот за начинот на спроведување на општите финансиски процеси, создадена е правна основа за спроведување на децентрализиран систем на управување со јавните средства.

Извршено е усогласување на регулативата за внатрешна организација на органите на државната управа со овој закон со донесување на Уредба за измена и дополнување на уредбата за начелата за внатрешна организација на органите на државната управа објавена во „Службен весник на Република Македонија“ бр.149/11 од 25.10.2011 година. Со оваа уредба е овозможено органите на државната управа да формираат сектор или одделение за финансиски прашања, чиј раководител директно одговара на функционерот кој раководи со органот и највисокиот раководен државен службеник, а во секторот за

финансиски прашања да се формираат: Одделение за буџетска координација, Одделение за буџетска контрола и Одделение за сметководство и плаќања.

Исто така, согласно Законот за јавна внатрешна финансиска контрола донесена е Уредба за постапката за спречување на неправилности, начинот на меѓусебната соработка, формата, содржината, роковите и начинот за известување за неправилностите, која е објавена во „Службен весник на Република Македонија“ бр.63/11 од 9.5.2011 година.

Врз основа на Законот, донесени се следните подзаконски акти за внатрешна ревизија:

- Правилник за начинот на извршување на внатрешната ревизија и начинот на известување за ревизија;
- Правилник за повелбата за внатрешна ревизија;
- Правилник за Етичкиот кодекс на внатрешните ревизори;
- Правилник за програмата и начинот на полагање на испитот за овластен внатрешен ревизор во јавниот сектор и
- Меѓународните стандарди за професионално извршување на внатрешна ревизија објавени во „Службен весник на Република Македонија“, бр. 136/10.

Презентирање на регулативата

Методолошката рамка, утврдена во Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и усвоените правилници, претставена е во детали во Прирачникот за финансиско управување и контрола и Прирачникот за внатрешна ревизија објавени на веб страницата на Министерството за финансии (www.finance.gov.mk).

4.2.2 Следни чекори

Усвоените регулативи се основа за спроведување на системот за ЈВФК и тие треба да бидат применливи. Следејќи го развојот на настаните во областа на внатрешната контрола во наредниот период, усвоените регулативи ќе се менуваат и прилагодуваат на барањата на стандардите за внатрешна контрола и внатрешна ревизија и праксата.

Понатамошно усогласување со овие стандарди ќе биде извршено и во регулативата со која се регулира работењето во сличните области.

4.3 ИНСТИТУЦИОНАЛНА РАМКА

4.3.1 Тековна состојба

Единица за финансиски прашања (ЕФП)

Согласно Законот за ЈВФК обврската за основање на единица за финансиски прашања (ЕФП) се однесува на буџетските корисници од прва линија на централната власт, фондовите, општините и градот Скопје. Сите министерства и дел од другите буџетски корисници од прва линија веќе имаат основано ЕФП.

Раководителот на ЕФП директно одговара на раководителот на субјектот и на највисокиот раководен државен службеник. Раководител на ЕФП назначија 43% од буџетски корисници од прва линија на централно ниво и 28% од општините.

Единица за внатрешна ревизија (ЕВР)

Скоро сите министерства, фондови и поголемите директни буџетски корисници од прва линија и единици на локалната самоуправа имаат воспоставено функција на внатрешна ревизија. Овие одделенија или сектори се под директна надлежност на раководителот на субјектот.

Законот ги обврзува помалите субјекти, со буџет под 50.000.000⁴ денари, исто така да ја воведат професијата на внатрешна ревизија преку ангажирање на внатрешен ревизор/и од Одделение за внатрешна ревизија на друг субјект од јавниот сектор. Ова треба да се направи врз основа на договор склучен меѓу раководителите на двата субјекти од јавниот сектор.

Комитет за финансиско управување и контрола и Ревизорски комитет

Во Министерството за финансии во третиот квартал на 2011 година се формирани Комитет за финансиско управување и контрола и Ревизорски комитет како консултативни тела.

Комитетот за финансиско управување и контрола е консултативно тело за прашања поврзани со финансиското управување и контрола во кое членуваат: државниот секретар во Министерството за финансии кој претседава со Комитетот, раководителот на Секторот за ЈВФК кој е секретар и раководителите на единиците за финансиски прашања од министерствата.

Државниот завод за ревизија назначува претставник како набљудувач кој ќе присуствува на состаноците на Комитетот за финансиско управување и контрола.

Ревизорскиот комитет е консултативно тело за прашања поврзани со внатрешната ревизија во кое членуваат: државниот секретар во Министерството за финансии кој претседава со Комитетот, раководителот на Секторот за ЈВФК кој е секретар и раководителите на единиците за внатрешна ревизија од министерствата.

Комитети за финансиско управување и контрола и Ревизорски комитети (во рамки на субјект)

Согласно Законот за ЈВФК во рамки на субјектите може да се формираат Комитети за финансиско управување и контрола и Ревизорски комитети. Во моментот ниту еден субјект нема формирано свој Комитети за финансиско управување и контрола и Ревизорски комитети.

⁴ 50.000.000 денари е еднакво на 800.000 евра

4.3.2 Следни чекори

Во пракса кај „помалите“ институции и општини се чини дека е тешко да се исполни обврската за основање на единица за финансиски прашања. Во наредниот период треба да се дискутира рационалноста за формирање сопствена единица за финансиски прашања и да се види дали други решенија се поефикасни. Во оваа фаза идејата е да се утврдат критериуми согласно кои обврска за основање на единица за финансиски прашања ќе имаат само поголемите субјекти од јавниот сектор.

Исто така, ќе биде преоценета потребата за основање на комитети за финансиско управување и контрола во субјектите, како и дефинирање на критериуми за формирање на ревизорски комитети.

Во субјектите во кои се основани единица за финансиски прашања и единица за внатрешна ревизија потребно е нивно екипирање со назначување на раководител или вработени согласно обемот на работа.

4.4 ФИНАНСИСКО УПРАВУВАЊЕ И КОНТРОЛА И РАКОВОДНА ОДГОВОРНОСТ

Активностите за воспоставување и развој на финансиското управување и контрола, во согласност со одредбите од Законот за ЈВФК, започнаа во 2009 година.

Финансиското управување и контрола, како компонента на системот за внатрешна финансиска контрола, претставува усогласување на развојот кон подобрување и реализација на сите принципи на стабилно финансиско управување што, покрај законитост и регуларност вклучува и економичност, ефикасност и ефективност.

4.4.1 Тековна состојба

Свесност за финансиското управување и контрола и раководната одговорност

Една од целите на ЈВФК е отчетност на раководството. Раководителот на субјектот (министерот, директорот, градоначалникот) врши внатрешна распределба на одобрените буџети на државниот секретар и на раководителите на секторите. Државниот секретар и раководителите на секторите се одговорни за извршување на нивните буџети пред раководителот на субјектот. Тие се одговорни лица за преземање на финансиски обврски и за регуларно, ефикасно, ефективно и економично трошење на нивните буџети. Правилникот за начинот на спроведување на општите финансиски процеси со кој е регулиран децентрализираниот систем на управување со јавните средства стапи во сила на 1 септември 2011 година.

До сега⁵ 66% од субјектите на централно ниво и 71% од општините донесоа решенија за внатрешна распределба на вкупниот одобрен буџет, а 40,5% субјекти на централно ниво и 21% од општините донесоа решенија за генерални овластувања.

Анализата покажа дека причините за тоа се разликуваат од институцијата до институција. Како најчести причини може да се наведат следните:

- раководителите сметаат дека со давањето овластувања ја губат контролата, занемарувајќи го фактот дека делегирањето подразбира давање на поголеми овластувања, но едновременно значи и поголема отчетност, односно средство за проверка на спроведувањето на овластувањата.
- државните службеници ја прифаќаат правната одговорност, односно одговорноста за усогласеност на нивната работа со правилата и прописите, но често не ја прифаќаат одговорноста за користење на јавните средства во функција на постигнувањето на поставените цели. Причина за ова се:
 - o недоволното искуство и обученост;
 - o недоволната разграниченост и усогласеност во донесувањето на политичките и оперативните одлуки поради:
 - недоволно јасно и конкретно утврдени стратешки цели, односно резултати кои организацијата сака да ги постигне, односно посакувана идна состојба чие остварување се очекува во одреден период;
 - недоволно јасно и конкретно утврдени оперативни цели кои се поврзани со оперативните планови за работа, програмите и работните процеси.
 - недоволно развиено стратешко планирање како дел од процесот на управување, со кој организацијата ја одредува својата насока на развој и во согласност со тоа носи одлуки за распоредување на финансиските, материјалните и човечките ресурси.
 - недоволно развиени стратешки планови – документ кој содржи визија, стратешки цели, начин на исполнување на целите, мерки за проценка на резултатот и систем за следење на постигнатите резултати.
 - o немање или недостаток на вработени во секторите за финансиски прашања;

⁵ Јули 2012 година

- о непостоење на технички и организациски можности за секојдневна размена и увид во финансиската состојба на секој поединечен сектор.

За стабилно финансиско управување и контрола во јавниот сектор потребна е добра подготовка на буџетот и повеќегодишни проценки, кои се вклопуваат во макроекономските цели на земјата. Освен тоа значајно е распределувањето на буџетот потесно да се поврзе со постигнување на целите и со отчетноста на раководителите за постигнување на тие цели. Откако ова ќе биде воспоставено системот ќе може да обезбеди основа за привлекување странски инвеститори, а заедно со другите владини реформи ќе го поттикне развојот на економијата.

Активностите за спроведување и развој на финансиско управување и контрола досега беа повеќе фокусирани на развојот на контролата, а не за развој на областа на финансиското управување. Во однос на управувањето со буџетот⁶ поголем акцент е ставен на контрола на висината и видот на трошоците, отколку на тоа дали за постигнување на целите на субјектот, средствата се користат на економичен и ефикасен начин.

На единицата за финансиски прашања често се гледа како на единица фокусирана на сметководствената евиденција, а не на координација на активностите за развој на финансиското управување и контрола, вклучувајќи го и управувањето со ризици.

Секторите за финансиски прашања треба да го поддржат процесот на стратешко планирање и буџетирање, преку:

- подготвување на навремени, точни и релевантни извештаи и анализи;
- анализирање на постигнувањето на целите на институцијата и на поединечните организациони единици во рамки на институцијата;
- стимулирање на управувањето со ризици заради олеснување на процесот на проценка на ризиците и носење одлуки за воспоставување контроли, преку:
 - о советување на раководството за прашања од областа на внатрешна контрола (по барање и самоиницијативно), и
 - о следење и придонес во подобрувањето на работните процеси .

Сеуште не е општо познато дека единиците за финансиски прашања не се тие кои се единствено одговорни за финансиско управување и дека раководителите на посебните организациони единици и програми на кои е распределен буџетот се одговорни за

⁶ Буџетскиот систем на Република Македонија е регулиран со Законот за буџети, кој влезе во сила во 2005 година, изменет и дополнет во 2008 година и еднаш во 2009 и 2010 година. Овој закон ја регулира процедурата за изготвување, донесување и извршување на Буџетот на Република Македонија и буџетите на општините, како и известувањето за нивно извршување.

трошењето на сопствениот буџет. ЕФП треба да имаат клучна улога во координацијата на развојот на финансиското управување во субјектот.

Управување со ризик

Управувањето со ризик е добро објаснето во Прирачникот за финансиско управување и контрола. Базирано е на COSO⁷ модел за внатрешна контрола, кој е меѓународно прифатен стандард за внатрешна контрола. COSO ERM⁸ моделот за управување со ризик во претпријатија, кој беше развиен подоцна, е меѓународно прифатен стандард кој од една страна е подобро применлив за управување со ризик и од друга тој е повеќе применлив за јавниот сектор. Заради тоа Прирачникот за финансиско управување и контрола ќе биде дополнет со COSO моделот за управување со ризик.

Регистарот за ризици кој е опишан во Прирачникот за финансиско управување и контрола може да биде корисна алатка за регистрирање на утврдените ризици и следење на контролата на овие ризици. Во пракса мал број на институции работат во согласност со процедурата за управување со ризик опишана во Прирачникот.

Управувањето со ризик пред се е фокусирано на оперативните ризици како дел од секојдневната работа (Пример: Царинската управа и Центарот за управување со кризи). Проценката и управување со ризиците на стратешко ниво недоволно се спроведува во пракса.

Годишни извештаи

За потребите на Годишниот извештај за функционирање на системот на јавна внатрешна финансиска контрола буџетските корисници од прва линија на претходно изготвен образец доставуваат до Секторот за ЈВФК извештај за активностите за воспоставување и развој на финансиското управување и контрола и извештај за извршените ревизии и активностите на внатрешната ревизија. Годишниот извештај за 2011 година ги содржи податоците за основање и кадровско екипирање на ЕФП и единиците за внатрешна ревизија по институции. Овој извештај заедно со предлог заклучоците е доставен до Владата на Република Македонија заради усвојување.

Претходните извештаи даваа повеќе квантитативни, а помалку квалитативни информации за состојбата во спроведувањето на ЈВФК за секој субјект. Подобрувањето на оваа состојба е започнато од 1 септември 2011 година со примената на Правилникот за формата и содржината на извештаите и изјавата за квалитетот и состојбата на внатрешните контроли од годишниот финансиски извештај („Службен весник на Република Македонија” бр.147/2010 и 34/2011).

⁷ Најпознатиот меѓународно признат модел на внатрешна контрола е COSO моделот. Во 1992 година, Комитетот на спонзорски организации (COSO) на Националната комисија за измамнички финансиски извештаи во САД (позната како Treadway Commission) објави документ: Внатрешна контрола - Интегрирана рамка.

⁸ ERM (Enterprise Risk Management) – управување со ризик во претпријатие.

Процеси и управување со информации

Од септември 2011 година Правилникот за спроведување на општите финансиски процеси е во сила. Некои институции имаат мапа на процеси, но повеќето ги немаат комплетирано. Во принцип, институциите и општините кои имаат ИСО сертификат за нивните финансиски процеси ги имаат опишано процесите, но не секогаш според стандардниот формат (како што е дадено во Прирачникот за ФУК) и со сите потребни информации како што е наведено во новиот Правилник.

Системите за внатрешно известување за програми, проекти и сл, кои треба да обезбедат повратни информации за успешно извршување, не се сосема развиени. Важен дел од дизајнирањето и пишувањето процедури е дефинирањето на информации за раководителите, потребни за да го водат и контролираат процесот.

Следни чекори

Раководната одговорност и улогата на ЕФП најдобро може да се објаснат преку покажување на додадената вредност во пракса. Некои институции може да се сметаат како најдобри во праксата. Таквата разлика може да се направи на централно и на локално ниво. Сепак, тоа не значи дека тие имаат целосно вграден систем на ЈВФК, но во некои аспекти се понапред во однос на други институции. На пример, поддршката од највисокото раководство и квалитетот на вработените во ЕФП се многу значајни. Овие аспекти се основен предуслов за ефективно функционирање на ЈВФК во пракса. Во наредниот период потребно е да се утврдат субјектите кои имаат најдобри практики и може да бидат добар пример за другите. Истите, треба да ги исполнат следниве услови:

- раководителите на организационите единици (органите во состав, секторите и проектните единици) да се вклучени во воспоставување на целите, планирањето на буџетот и утврдувањето на сопствените буџети;
- да имаат јасни генерални овластувања и подовластувања (утврдена линија на одговорност);
- да имаат што е можно постабилен буџет;
- редовно доставување финансиски извештаи и извештаи за реализација на утврдените цели на програмите и проектите (од ЕФП до секторите и од секторите до повисоките хиерархиски нивоа);
- да имаат компетентни раководни кадри обучени за внатрешна контрола;
- да имаат изготвени мапи на процеси за финансиските и други главни процеси;
- вработените на ЕФП и ЕВР да се фокусираат на успешноста – економичноста, ефикасноста и ефективноста, наместо само на усогласеноста.

За постигнување на овие цели Централната единица за хармонизација ќе изготви насоки кои ќе го објаснат концептот на ЈВФК, раководната одговорност и управувањето со ризиците, како дел од процесот на управување.

Во наредниот период потребно е да се посвети поголемо внимание на спроведувањето самопроценка. За таа цел секторот за ЈВФК ќе изготви образец План за спроведување на самопроценки кој ќе го одобри раководителот на субјектот и Насоки за изготвување на самопроценките.

4.5 ВНАТРЕШНА РЕВИЗИЈА

Воспоставувањето на внатрешната ревизија кај субјекти во јавниот сектор како нова професија во Република Македонија започна во 2000 година. Развојот на внатрешната ревизија подразбираше создавање на посебни предуслови (усвојување на регулатива и методологија, воспоставување единици за внатрешна ревизија и обука на вработените), но, исто така, бара од раководството да ја смета и употреби внатрешната ревизија како своја алатка.

4.5.1 Сегашна состојба

Свест за ревизија

Прифаќањето на внатрешната ревизија од раководството, како и прифаќањето на нејзината улога и цели, сеуште не е целосно разбрана од многу раководни лица, заради што дел од ревизорите не се целосно искористени. Раководството во дел од институциите често гледа на ревизијата како на „обезбедување уверување“ и недоволно ги согледува придобивките од внатрешните ревизори кои може да им ги дадат преку обезбедување совет. Ова е потребно пред се поради тоа што главна задача на внатрешната ревизија е обезбедување совет за подобрување на работењето и зголемување на ефективностата на работните процеси во организацијата вклучувајќи ги и системите за внатрешна контрола, заради остварување на поставените цели на организацијата.

Независност

За да се обезбеди вистинската улога на ревизијата, важно е таа да биде организациски и функционално независна. Во Република Македонија повеќето единици за внатрешна ревизија се директно и единствено одговорни на раководителот на субјектот и на тој начин е обезбедена независноста. Сеуште има поединечни случаи каде ревизорите не се независни во нивното планирање, извршување и известување за нивните ревизии или каде што тие вршат и други функции покрај ревизијата. Овие случаи се ограничени по број и со нив треба да се работи индивидуално.

Квалитет

Внатрешните ревизори во Република Македонија работат според Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, правилниците и Прирачникот за внатрешна ревизија, кои се изготвени согласно меѓународните стандарди. Професијата внатрешен ревизор сеуште е во фаза на развој. За таа цел е предвидено спроведување на обука и полагање на испит за овластен внатрешен ревизор во јавниот сектор за околу 80 ревизори. Проектот ќе биде одржан во соработка со Center of Excellence in Finance (CEF) од Словенија. Ревизорите кои успешно ќе ја поминат обуката и положат испитот ќе се стекнат со меѓународен сертификат за овластен внатрешен ревизор. Обезбедувањето на сертификација на внатрешните ревизори ќе придонесе за обезбедување на квалитет на извршените ревизии и угледот на ревизорската функција. Овој проект претставува основа за континуирана национална сертификација на внатрешните ревизори.

Планирање

Единиците за внатрешна ревизија работат согласно упатствата за методите и техниките за внатрешната ревизија обезбедени во Прирачникот за внатрешна ревизија. Истовремено со зголемување на бројот на единиците за внатрешна ревизија и бројот на внатрешни ревизори, се зголеми бројот на донесени стратешки и годишни планови и бројот на извршени ревизии. Сепак, во дел од институциите подготовката на овие планови не се базира на реална проценка на ризикот.

Ако за време на подготовка на стратешките и годишните планови на организациите, постои недостиг на соработка помеѓу внатрешните ревизори и раководната структура, тогаш, можно е внатрешната ревизија да не може да вклучи области со висок приоритет за раководството. Некои раководители на организации бараат значителен број на ad hoc ревизии. Овие ad hoc ревизии може да бидат во области со висок приоритет за раководството, но, исто така, може да биде поради тоа што не било посветено доволно внимание на планирањето на ревизиите. Вклучување на соодветна проценка на ризик може да помогне за избегнување на потребата од ad hoc ревизии или барем да помогне да се намали нивниот број. Друг негативен ефект од голем број на ad hoc ревизии е што на крајот некои области никогаш не се ревидирани.

Видови на ревизија

Внатрешните ревизори вршат во главно ревизии на усогласност (регуларност) и системски базирана ревизија⁹, додека комплексните ревизии на системот на управување и контрола (оперативна ревизија), се вршат само на ограничен обем. Ова очигледно не ги исполнува очекувањата на раководството. Постојат неколку причини за тоа:

- Во услови кога финансиското управување и контрола е повеќе фокусирано на контрола на усогласеноста со законите, регулативите и планираниот буџет, отколку на

⁹ Системски базирана ревизија е ревизија на системите за внатрешна (финансиска) контрола

постигнување на поголема економичност и ефикасност во користењето на буџетските средства, исто така и внатрешната ревизија е повеќе фокусирана на усогласеност.

- Помал број на внатрешни ревизори извршија комплексни системски базирани ревизии во областа на финансиското управување, управување со проекти и слично, при што, со нивните препораки укажаа на потребата за понатамошен развој на системот за управување. Препораките беа прифатени, но нивното спроведување бара подолг временски период, заради што, ефектите не се видливи веднаш.
- Имајќи во предвид дека внатрешната ревизија е млада професија во јавниот сектор, разбирливо е дека капацитетите на внатрешните ревизори сеуште не се доволно големи.

Ефикасна употреба на ресурсите

Сите субјекти кои маат просечен буџет во последните 3 години над 50 милиони денари имаат обврска да основаат сопствена единица за внатрешна ревизија. Често основаните единици се пополнети со едно или две работни места што предизвикува проблеми во врска со тимска работа и недостатокот на капацитети и уверување за квалитет.

Од друга страна искуствата и знаењата не се споделуваат доволно помеѓу ревизорите. Ова може да биде подобро со, на пример, поголема соработка помеѓу ревизорите од различни институции и општини, кога станува збор за планирање и вршење на ревизии, што ќе придонесе за подобро искористување на ревизорските ресурси.

4.5.2 Следни чекори

Потребна е почеста и интензивна соработка помеѓу внатрешните ревизори и раководството, како и помеѓу внатрешните ревизори и секторите/одделенијата за финансиски прашања. Ова ќе помогне да се искористи функцијата на ревизијата на пооптимален начин. Раководителот на единицата за внатрешна ревизија би требало да биде подобро информиран за прашањата со кои се соочува највисокото раководство преку присуство како набљудувач на состаноците на менаџерскиот тим (колегиумот) на организацијата.

Сфаќањето за функцијата на внатрешната ревизија е несоодветно и често погрешно или таа е недоволно разбрана во сите нејзини аспекти. Потребно е да се обезбеди квалитет на секој ревизор, ревизорската функција и поединечните ревизии. Ова може да се постигне преку спроведување на обуки за ревизорите, организирање полагање на испит овластен внатрешен ревизор во јавниот сектор и спроведување на внатрешна и надворешна евалуација на квалитетот.

Досега ревизорите вршеа најмногу ревизии на усогласеност и системски базирани ревизии. Треба да се изгради знаење и искуство за други видови на ревизии. Исто така, потребно е да се организираат пилот хоризонтални ревизии (идентични процеси во

повеќе институции) и вертикални ревизии (субјекти кои се меѓусебно поврзани за една или повеќе услуги) со цел подобро искористување на ревизорските ресурси.

Исто така, потребна е дополнителна разработка на ревизорската методологија што ќе резултира со ажурирање на Прирачникот за внатрешна ревизија, со додавање на информации за други видови на ревизија (ИТ ревизија, оперативна ревизија) и за тоа како да се обезбеди квалитет на ревизијата.

4.6 ЦЕНТРАЛНА ХАРМОНИЗАЦИЈА

Во изминатиот период, Секторот за ЈВФК главно беше вклучен во развојот и воспоставувањето на законската рамка. Покрај ова, многу внимание беше посветено на создавање на човечки потенцијал, особено во областа на внатрешната ревизија. Спроведувањето и развојот на функцијата на внатрешна ревизија, всушност, значеше создавање на нова професија за субјектите од јавниот сектор во Република Македонија. Секторот за ЈВФК организираше бројни обуки за внатрешните ревизори. Во текот на последните 5 години, околу 200 ревизори присуствуваа на овие обуки. Исто така, беа одржани и обуки за вработените на различни нивоа, кои работат во областа на финансиското управување и контрола.

4.6.1 Сегашна состојба

Закони и прирачници

Во 2009 година Законот за ЈВФК беше усвоен од Собранието на Република Македонија. Врз основа на овој закон, Секторот за ЈВФК ги подготви сите подзаконски акти во форма на уредба, правилници и прирачници, кои беа донесени од Владата на Република Македонија и министерот за финансии.

Способен партнер

Секторот за ЈВФК е добро познат на сите релевантни вработени во организациите во Република Македонија. Повеќето од овие субјекти го сметаат Секторот за ЈВФК како компетентен и способен партнер за спроведување на концептот на јавната внатрешна финансиска контрола. Раководителите и вработените во единиците за финансиски прашања и одделенијата за внатрешна ревизија ги упатуваат нивните прашања и забелешки за време на обуките до вработените во Секторот за ЈВФК и тие знаат да го најдат Секторот за ЈВФК, обично контактирајќи го оној кој го познаваат. Мрежата на контакти значително е подобрена. Вработените во секторите за финансии не се двоумат да ги контактираат вработените во Секторот за ЈВФК, бидејќи ги имаат сретнато на различни обуки на кои присуствувале и вработените се лесно достапни. Комуникацијата и во обратна насока е сега уште поефикасна. За раководителите на институциите и раководителите на другите сектори начинот да стапат во контакт со Секторот за ЈВФК често е потежок. Прашањата кои ги упатуваат често до Секторот за ЈВФК се доста слични бидејќи раководителите се соочуваат со исти проблеми. Затоа може да се развие база на

податоци за разгледување на најчесто поставуваните прашања што може да биде ефикасно за субјектите како и за Секторот за ЈВФК за да се задржи институционалното знаење. Во прилог на ова, Комитетот за финансиско управување и контрола и Ревизорскиот комитет треба да почнат со својата редовна работа.

Потреби за обуки

Развојот на системот за внатрешна финансиска контрола бара континуирано инвестирање во административните капацитети, особено во подигањето на свеста кај раководството за концептот на ЈВФК, зајакнување на раководната одговорност, зајакнување на координативна улога на утврдените сектори / одделенија за финансиски прашања, како и континуирани обуки и професионална едукација на лицата кои се одговорни за финансиско управување и контрола и внатрешните ревизори („постојано образование“).

Според тоа, од суштинско значење е да се анализираат постојните обуки организирани од страна на Секторот за ЈВФК во соработка со Твининг и другите проекти, кои вклучуваат основни и напредни обуки на внатрешните ревизори, како и семинари и работилници за раководителите и вработените одговорни за финансиско управување и контрола и да се разгледа можноста за основање на Академија за јавните финансии.

Капацитети на Секторот за ЈВФК

Вработените во Секторот за ЈВФК имаат клучна улога кога станува збор за спроведување на јавната внатрешна контрола. Со нивните знаења и вештини тие им помагаат на другите субјекти да ги преземат неопходните чекори за имплементација. Затоа, континуирано зајакнување на капацитетите на Секторот за ЈВФК е многу важно.

4.6.2 Следни чекори

Во наредниот период потребна е конструктивна проверка на регулативата во однос на ефективностa на практичната примена и утврдување на потребата за преземање на следни чекори.

Исто така, важно е понатамошно подобрување на соработката со субјектите, бидејќи тие се во фаза на спроведување на концептот на јавната внатрешна финансиска контрола. Ова вклучува согледување на нивните потреби за обуки и нивно обезбедување. Потребно е да се провери можноста за основање на Академија за јавните финансии. Се разбира, исто така, постојано треба да се зајакнуваат капацитетите на вработените во Секторот за ЈВФК.

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
А. ЈВФК Стратегија				
1.	Стратегијата содржи јасни цели, мерки, активностите со кои треба да се постигнат целите.	Стратегија беше изготвена во 2006 година и ревидирана во 2010 година. Тие беа одобрени од Владата. Оваа ГАП анализа е дел од новата Стратегија за 2012 – 2014 година	Со донесување на оваа стратегија престанува да важи стратегијата од 2010 година.	Прегледување на Стратегијата и ажурирање доколку е неопходно.
Б. Регулатива				
1.	Правната рамка која за ЈВФК е во сила ги покрива елементите и аспектите на ЈВФК на конзистентен и применлив начин.	Правната рамка е во сила.	Правната рамка не е во целост применета.	Прегледување на правната рамка и ажурирање доколку е неопходно.
В. Институционално				
1.	<i>ЕФП се основани во сите поголеми субјекти од јавниот сектор.</i>	Согласно законот за ЈВФК обврска за основање на ЕФП имаат првата линија буџетски корисници од централна власт, фондовите, општините и градот Скопје.	ЕФП не се целосно основани во субјектите од јавниот сектор	Да се создаде обврска и критериуми за основање на ЕФП кај сите поголеми субјекти од јавниот сектор (прва линија буџетски корисници и единки корисници, фондовите, општините и градот Скопје, агенциите и другите институции основани со закон, јавните претпријатија, јавните установи и другите правни лица кои се во државна сопственост или во кои државата е акционер).

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
		Сите министерства и дел од другите прва линија буџетски корисници основаа ЕФП.		
2.	ЕФП имаат раководител и се екипирани и обучени да ги извршуваат своите задачи на ефикасен и ефективен начин.	43% од субјектите од централно ниво и 28 % од општините имаат назначено раководители на ЕФП.	Мал број на назначени раководители на ЕФП	Да се назначат раководители и вработени во ЕФП со прераспоредување или преземање на вработени.
3.	<u>Единици за ВР се основани во оние институции кои се предвидени со одредбите од Законот за ЈВФК.</u>	Поголемиот број на субјектите од централно и локално ниво имаат воспоставено функција на внатрешна ревизија		

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
	Единиците за ВР имаат раководител и се екипирани и обучени да ги извршуваат своите задачи на ефикасен и ефективен начин.	Заклучно со октомври 2011 година на централно и локално ниво во секоја ЕВР во просек работат по 1,3 внатрешен ревизори. 58% од ЕВР немаат раководители. Ревизорите воглавно се ориентирани кон обезбедување совет за подобрување на регуларноста во работењето.	Во сите субјектите од јавниот сектор не се основани ЕВР, кои се екипирана со раководител и компетентни внатрешни ревизори или склучени договори во согласност со критериумите од Законот за ЈВФК. Ревизорите не се дооволно ориентирани кон давање совет за зголемување на ефикасноста на системите на внатрешна контрола.	Изготвување на акциски план (road map) од сите субјекти кои ги исполнуваат критериумите согласно Законот за ЈВФК, во кој ќе се утврди динамика и начин за екипирање на ЕВР. Спроведување на обука за раководителите на ЕВР и ревизорите за системски базирана и други видови ревизии.
	Основани се <u>комитети за ФУК и ВР</u> на централно ниво, кои периодично се состануваат.	Основани се комитети за ФУК и ВР на централно ниво во Министерството за финансии.		

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
	<i>Ревизорски комитети се основани и функционираат во поголемите субјекти од јавниот сектор.</i>	<i>Ревизорски комитети не се основани во субјектите од јавниот сектор.</i>		Да се создаде обврска и критериуми за основање на ревизорски комитети кај сите поголеми субјекти од јавниот сектор.
Д. Раководна отчетност и одговорност и ФУК				
1.	<i>Постои висока свест за финансиски менаџмент и контрола, како дел од процесот за управување во јавниот сектор.</i>	Постои свесност за финансиска контрола но не за финансиско управување.	Свеста за финансиско управување и раководната одговорност е на ниско ниво на сите нивоа во рамките на институциите / општините.	Да се изберат по 5 институции на централно и локално ниво во кои ќе бидат спроведени добрите практики на финансиското управување и контрола и ќе бидат пример за останатите субјекти. Да се подготви брошура во која ќе бидат објаснети ЈВФК и особено финансиско управување и раководната отчетност одговорност. Да се анализира поврзаноста меѓу ФуК и буџетскиот циклус. Секторот за ЈВФК да ги следи следните индикатори: - број на институции кои донеле решенија за внатрешна распределба на вкупниот одобрен буџет, - број на институции кои донеле процедури за преземање на финансиски обврски и процедури за плаќање.

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
3.	Се изготвуваат годишни извештаи (заеднички извештај за ФуК и ВР и се потпишува изјава за квалитетот на состојбата на внатрешните контроли од страна на раководителот на субјектот) кои ја покажуваат тековната состојба на процесот на имплементација на ЈВФК и даваат предлози за законски, институционални подобрувања или подобрувања на процесите.	Годишниот извештај за функционирање на системот на јавна внатрешна финансиска контрола за 2010 година со предложените заклучоци е усвоен од Владата.	Во годишниот извештај дадени се податоци за воспоставувањето и екипирањето на ЕФП и ВР, не се дадени доволно податоци за спроведувањето на ЈВФК во пракса.	Секторот ЈВФК по приемот на поединечните годишни извештаи врши длабинска анализа во неколку институции кои ја претставуваат целната група. Да се воведат пробна (пилот) самопроценка на контролните ризици како дел од Годишниот извештај, која ќе биде основа за "состојбата на контролите" на институциите. Секоја година да се анализира процесот на подготовка на годишниот извештај и истиот да се прилагодува како и прашалникот, кога тоа е потребно.
4.	Финансиските процеси се редизејнирани, процедурите се подготвени и усвоени согласно Правилникот за спроведување на општите финансиски процеси. Ова вклучива и обезбедување информации за финансиско управување потребни за насочување на процесите за кои раководителот е одговорен.	Од Септември 2011 стапи во сила Правилникот. Некои институции веќе имаат изготвено и напишано процедури, но некои сеуште немаат. Некои институции/општини се сертифицирани со ИСО стандарди во дел од нивните	Повеќе од институциите немаат пишани процедури.	Да се пронајдат најдобрите примери за пишани процедури (на централно и локално ниво) и да се споделат со другите институции. Да се посвети посебно внимание на информациите за раководството. Процесите/процедури треба да бидат усогласени со прирачникот за ФуК. Во случај тие да отстапуваат (подготвени согласно ISO стандардите), тие најмалку треба да го исполнуваат истото ниво како што е пропишано во прирачникот за ФуК.

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
		процеси.		
Е. Внатрешна ревизија				
1.	Висока свесност на врвното раководство за функцијата на внатрешната ревизија (додавање вредност и помош при подобрување на работењето на субјектите заради постигнување на целите)	Нивото на свесност кај врвното раководство за функцијата на внатрешната ревизија е недоволно. Често раководството функцијата на внатрешната ревизија ја поистоветува со функцијата на финансиска инспекција.	Ревизорската функција не се употребува на најоптимален начин.	Спроведување на обука на раководители на ЕВР за контрола на квалитетот на спроведените системски базирани ревизии. Раководителите на единиците за ВР да преземат мерки за зголемување на квалитетот на спроведените системски базирани ревизии и да покажат додадена вредност преку добри примери и комуникација. За зголемување на свесноста Единиците за внатрешна ревизија треба активно се стават во центарот на вниманието на раководството, преку добри ревизорски извештаи и добра комуникација да ја покажат нивната додадена вредност. Стимулирање на раководителите на ЕВР редовно да присуствуваат на состаноците на раководството (стручните колегииуми) во нивната институција/општина како набљудувач.
2.	Организациона и функционална независност на ЕВР кои директно и непосредно одговорни на раководителот на субјектот.	Во најголем број случаи обезбедена е организациска и функционална независност на ЕВР но сеуште		

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
		постојат поединечни случаи кога истите не се независни во планирањето, извршувањето и информирањето, како и ЕВР кои извршуваат и други функции освен функцијата на внатрешната ревизија.		
3.	Квалитетно извршување на ВР функции во согласност со меѓународните стандарди за ВР, ЈВФК законот и подзаконски акти, како и примена на принципите од Кодексот на етика за внатрешните ревизори.	Квалитетот на извршените внатрешни ревизии и примената на принципите од Кодексот на етика за внатрешните ревизори во одделни случаи не е на потребното ниво. Раководителите на ЕВР не се сертифицирани. Не е спроведена обука и испит за сертифицирани внатрешни	ВР не ги спроведува процедурите за интерно и екстерно обезбедување на квалитет.	Спроведување обука и испит за сертифицирани внатрешни ревизори. Да се даде совет на институциите како го да го оценуваат квалитетот на функцијата на нивната внатрешна ревизија. Да ја земат предвид можноста дека ЕВР си помагаат едни со други при оценување особено кога се работи за мали ЕВР. Спроведување на обука за раководителите на ЕВР и ревизорите за обезбедување на квалитет на извршените внатрешни ревизии и примената на Етичкиот кодекс за внатрешните ревизори. Подготовка на модел (процедура, чек листа) за екстерно оценување на квалитетот на функцијата на внатрешната ревизија, врз основа на кој Секторот за ЈВФК ќе врши оценка на работењето на внатрешната ревизија во Република Македонија.

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
		ревизори		
4.	Извршување на внатрешната ревизија во согласност со стратешкиот и годишниот план за внатрешна ревизија подготвени врз реални проценка на ризикот.	Во голем дел од случаи стратешките и годишните планови не се подготвуваат врз основа на реална проценка на ризикот. Во одделни случаи голем е бројот на ad hoc ревизии наложени од раководителот на субјектот.	Проценката на ризикот не е доволно разбран и воведен како принцип на работа во субјектите од јавниот сектор.	Спроведување обука за внатрешните ревизори за проценка на ризик и изготвување на стратешки и годишни планови.
5.	Вршење на сите видови ревизија кои се предвидени со закон за ЈВФК во сите субјектите од јавниот сектор.	Моментално, најголем дел од институциите и општините извршуваат ревизии на усогласеност и системски базирани ревизии. Други видови на ревизии не се извршуваат или ретко се извршуваат.	Знаењето и искуството за извршување на други видови ревизија (успешност и ИТ ревизија) е недоволно застапено.	Спроведување обука за ревизија на успешност и ИТ ревизии. Да се осигура дека сите ревизори ги познаваат сите видови на ревизии, не за да бидат способни да ги извршуваат истите туку да ги препознаваат кога е потребно или кога се бараат од страна на раководството. Спроведување на пилот ревизии од различен вид. Вклучување на искусни страни, како ДЗР. Формирање на ревизорски тимови и обезбедување дека некои ревизори ќе се специјализираат за еден или два вида на ревизија.

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
6.	Ефикасно користење на ревизорските ресурси со цел да се подобри ФуК во идентичните процеси во неколку субјекти (хоризонтална) или ФуК во рамки на меѓусебно поврзани субјекти (вертикално)	Повеќе ревизори дизајнираат и извршуваат ист вид на ревизии без да споделуваат на знаењата со други ревизори.	Недоволно искористени ревизорски ресурси.	Пилот хоризонтални ревизии (2 или 3 ревизии): утврдување на идентичните процеси кои се спроведуваат во неколку субјекти и проверка на истите со една ревизија од ревизорски тим составен од ревизори од неколку поврзани субјекти. Подготовка на насоки за овие видови на ревизија врз основа на резултатите на пилот ревизијата. Пилот вертикални ревизии (2 или 3 ревизии): утврдување на субјекти кои се силно поврзани за извршување на една или повеќе услуги. Ревизија на процесот на извршување на таа услуга каде што се вклучени повеќе субјекти, со една ревизија од ревизорски тим составен од ревизори од неколку поврзани субјекти. Подготовка на насоки за овие видови на ревизија врз основа на резултатите на пилот ревизијата.
Г. Централна единица за хармонизација				
1.	Законската регулатива и прирачниците се изготвени и ажурирани од страна на Секторот за ЈВФК.	Донесена е неопходната законска и подзаконска регулатива.		Преглед и ажурирање на законот, правилниците и прирачниците.
2.	Министерството за финансии, ресорните министерства, институции и	Повеќето институции и општини го	Дел од институциите не знаат кое е	Во Секторот за ЈВФК да се определи контакт лице за секој субјект.

Бр.	Посакувана состојба	Тековна состојба	Гапови	Препораки
	општини го сметаат секторот ЈВФК како способен партнер за спроведување на јавна внатрешна финансиска контрола.	сметаат секторот ЈВФК како способен партнер за спроведување на јавна внатрешна финансиска контрола.	одговорното контакт лице од Секторот за ЈВФК.	Да се интензивира соработката со другите сектори во рамки на Министерството за финансии, ДЗР и Ревизорското тело. Креирање и имплементација на систем информациите ќе се споделуваат со сите вклучени институции, на пример често поставувани прашања на Интернет.
3.	Секторот за ЈВФК ги идентификува потребите за обуки за ВР и ФУК и предлага потребни обуки	Секторот за ЈВФК во соработка со ЕУ твининг проектот спроведува обуки.		Анализирање на можноста за основање на Академија за финансии и економија за обука на државни службеници и нивно професионално доусовршување.
4.	Зајакнати капацитети на Секторот за ЈВФК преку унапредување и обуки на вработените во секторот.			Постојано образование и обуки за вработените во Секторот за ЈВФК, на пример преку праќање на семинари и курсеви од областа на ФУК и ВР а исто така и обуки за вештини (комуникациски, дидактички, вештини за известување, пишување и др.).

Акциски план

БР.	ГЛАВНИ АКТИВНОСТИ	ЧЕКОРИ	НОСИТЕЛ НА АКТИВНОСТА	РОК
1	Правна рамка			
1.1	Оценка на правната рамка и давање предлози за измени и дополнувања за најдобро функционирање на истата во пракса.	Измена и дополна на Законот за јавна внатрешна финансиска контрола	Сектор за ЈВФК заедно со Комитетот за ФУК Ревизорскиот комитет.	31.12.2012
2	Институционална рамка			
2.1	Дискутирање за оправданоста од основање на сопствена ЕФП и да се види дали други решенија се поефикасни.	Создавање обврски и критериуми за основање на ЕФП во сите поголеми субјектите од јавниот сектор (прва линија буџетските корисници и единките корисници, фондови, општините и градот Скопје, агенциите и другите институции основани со закон, јавните претпријатија, јавните установи и другите субјекти во државна сопственост или во кои државата е акционер).	Сектор за ЈВФК заедно со Комитетот за ФУК.	31.12.2012
2.2	Преоценување на потребата за дефинирање на критериуми за формирање на Ревизорски комитет во поголемите субјекти.	Создавање обврска и критериуми за формирање на Ревизорски комитет во поголемите субјекти.	Сектор за ЈВФК заедно со Комитетот за ФУК Ревизорскиот комитет.	31.12.2012

2.3	Пополнување на основаните ЕФП и ЕВР со назначување раководител или вработени во согласност со обемот на работа. Решение е пополнување на овие работни места со преземање вработени од други сектори или други институции.		Секој субјект треба да ја утврди динамиката и начинот на кадровско екипирање на својата ЕФП и ЕВР.	Континуирано
3	Финансиско управување и контрола, одговорност на раководството			
3.1	Утврдување на субјектите кои имаат најдобри практики и може да бидат добар пример за другите, кога станува збор за клучните елементи на ЈВФК-концептот: раководна одговорност, внатрешна контрола (вклучувајќи и управување со ризик).	Избирање институции на централно и локално ниво, кои ќе станат најдобри практики за раководната одговорност, финансиското управување и внатрешна контрола и дека тие ќе може да биде пример и за други субјекти.	Сектор за ЈВФК	Годишно
3.2	Интегрирање на COSO моделот за управување со ризици во претпријатијата во Прирачникот за финансиско управување и контрола.	Измена и дополна на Прирачникот за финансиско управување и контрола	Сектор за ЈВФК заедно со Комитетот за ФУК Ревизорскиот комитет.	30.06.2013
3.3	Подготовка на насоки кои ќе го објаснат концептот на ЈВФК, раководната одговорност и управувањето со ризиците, како дел од процесот на управување.	Упатство за раководна одговорност и управување со ризици	Сектор за ЈВФК заедно со Комитетот за ФУК Ревизорскиот комитет.	30.06.2013
3.4	Зајакнување на спроведувањето	Изготвување образец - План за	Сектор за ЈВФК	30.06.2013

	на само-проценка	спроведување на самопроценки и Насоки за изготвување на самопроценките.		
4	Внатрешна ревизија			
4.1	Потребно е воспоставување на почеста и поинтензивна соработка меѓу внатрешниот ревизор и раководството , како и меѓу внатрешниот ревизор и вработените ЕФП. Ова ќе помогне да се користи ревизорската функција на пооптимален начин.	4.1.1 Да се присуствува како набљудувач на состаноците на раководниот тим (колегиумот) на организацијата, за да се биде подобро информиран за прашањата со кои се соочува највисокото раководство.	Раководител на ЕВР	Континуирано
4.2	Обезбедување квалитет на секој ревизор, ревизорска функција и поединечна ревизија.	4.2.1 Спроведување на обуки за ревизорите, организирано полагање на испит за овластен ревизор во јавниот сектор. 4.2.2. Советување на институциите како (интерно) да го оценуваат (еваулираат) квалитетот на функционирањето на нивната внатрешна ревизија. Земање во предвид на можноста ЕВР да си помагаат едни на други во евалуацијата, особено кога единицата е мал. Спроведување на обука за раководителите на ЕВР и ревизорите за обезбедување на квалитет на извршените	4.2.1 ЈВФК Секторот (во соработка со Твининг проектот и Проектот на CEF) 4.2.2 Секој раководител на ЕВР е одговорен за ова, поддржан од ЈВФК Секторот. 4.2.3 ЈВФК Секторот (во соработка со Твининг проектот)	Континуирано

		внатрешни ревизии и спроведување на Кодексот на етика за внатрешните ревизори. 4.2.3 Подготовка на модел (постапка, листа за проверка) за надворешна евалуација на квалитетот на функцијата на внатрешната ревизија, врз основа на која Секторот за ЈВФК ќе спроведе евалуација на внатрешната ревизија во Република Македонија.		
4.3	Стекнување знаење и искуство за други видови на ревизии (освен ревизии на усогласеност и системски базирани ревизии).	4.3.1 Пилот со различни видови ревизија. Вклучување искусни страни, како што е ДЗР. 4.3.2 Создавање на пул на ревизори и обезбедување некои ревизори да се специјализираат за еден до два видови на ревизија.	4.3.1 Секторот за ЈВФК (во соработка со Државниот завод за ревизија, Твининг проектот и Проектот CEF)	Континуирано
4.4	Извршување на хоризонтални пилот ревизии (исти процеси во неколку институции) и вертикална ревизии (меѓусебно поврзани субјекти за една или повеќе услуги) со цел подобра употреба на ревизорските ресурси.	4.4.1 Пилот со хоризонтална ревизија (во 2 или 3 ревизии): утврдување на исти процеси спроведени во неколку субјекти и нивно ревидирање со една ревизија со ревизорскиот тим од ревизори од неколку на инволвираните субјекти. Подготовка на упатство за овие видови на ревизии, врз основа на резултатите од пилотот.		Континуирано

		4.4.2 Пилот со вертикална ревизија (во 2 или 3 ревизии): утврдување на субјекти, кои се високо меѓусебно поврзани за една или неколку услуги. Ревизија на процесот на оваа услуга, каде што повеќе субјекти се вклучени, со една ревизија со ревизорски тим од ревизори од неколку инволвираните субјекти. Подготовка на упатство за овие видови на ревизии, врз основа на резултатите од пилот.		
4.5	Ажурирање на Прирачникот за внатрешна ревизија, со додавање на информации за други видови на ревизија (ИТ ревизија, оперативна ревизија) и како да се обезбеди квалитетот на ревизијата.	4.5.1 Употреба на информациите собрани во активност 4.2 и 4.3. Понатамошно елаборирање на тоа.	ЈВФК Секторот	2013
5	Централна хармонизација			
5.1	Изготвување на конструктивен преглед на регулативата во однос на ефективност во практична примена и утврдување на потребата за преземање на следните чекори.	Резултатите од ова ќе бидат влез за активност 1.1	ЈВФК Секторот	
5.2	Разгледување за воспоставување на база за често поставувани прашања (ЧПП) што би било ефикасно за субјектите и Секторот за ЈВФК	Изготвување и спроведување на систем во кој информациите се споделени со сите вклучени институции, на пример, ЧПП на		2013

	да го задржи институционалното знаење.	интернет.		
5.3	Понатамошно подобрување на комуникацијата со субјектите, бидејќи тие се во фаза на спроведување на ЈВФК концептот.	5.2.1 Во рамки на Секторот за ЈВФК, дефинирање на лице за контакт за секој субјект. 5.2.2 Интензивирање на соработката со другите сектори во рамките на Министерството за финансии, ДЗР и Ревизорското тело.	ЈВФК Секторот	2013
5.4	Разгледување на можноста за основање на Академија за јавна внатрешна контрола / јавните финансии за обука на државните службеници и за нивниот професионален развој.	Анализа со инволвираните институции на постојните обуки (организиран од ЈВФК Секторот, во соработка со Твининг и други проекти), кои вклучуваат основни и напредни обуки за внатрешните ревизори, како и семинари и работилници за раководителите и вработените одговорни за финансиска управување и контрола.		2014
5.5	Постојано зајакнување на капацитетите на Секторот за ЈВФК.	Постојана едукација и обука на вработените во Секторот за ЈВФК, на пример, со нивно испраќање на семинари и курсеви за финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија, но исто така и на обука на вештини (комуникација, дидактика, известување, пишување и други вештини).		Континуирано

