



Република Македонија
Универзитет “Св.Кирил и Методиј”
Економски факултет - Скопје



М-р Медаин ХАШАНИ

**„ВЛИЈАНИЕТО НА ЕКСТЕРНАТА РЕВИЗИЈА ВРЗ КВАЛИТЕТОТ НА
ПОСТАПКИТЕ ЗА ЈАВНИ НАБАВКИ ВО ВЛАДАТА НА КОСОВО“
(докторска дисертација)**

Ментор

проф.д-р Зорица БОЖИНОВСКА ЛАЗАРЕВСКА

Скопје, декември 2018

АПСТРАКТ

Докторската дисертација, „ВЛИЈАНИЕТО НА ЕКСТЕРНАТА РЕВИЗИЈА ВРЗ КВАЛИТЕТОТ НА ПОСТАПКИТЕ ЗА ЈАВНИ НАБАВКИ ВО ВЛАДАТА НА КОСОВО“ , зборува за идентификуваните проблеми во јавните набавки во владата на Косово, како и за мерење на влијанието на екстерната ревизија во воспоставувањето квалитет на постапките за јавни набавки. Истражувањата во оваа област покажале дека екстерната ревизија има многу големо влијание врз квалитетот на постапките за јавни набавки, што може да се забележи и во докажувањето на хипотезите во оваа докторска дисертација.

Во оваа докторска дисертација се користи емпириската метода, каде што направените анализи се заосновани на извештаите од екстерната ревизија во владата на Косово за периодот од 2010 до 2016 година. Врз основа на податоците од креираните табели базирани на извештаите од екстерната ревизија, направени се соодветни корелации кои се тестирани користејќи соодведни статистички софтвери.

Заклучоците во оваа студија имаат посебно значење за владата на Косово, косовското обвинителство, НАО на Косово и за други членови на академската заедница кои ќе се занимаваат со истражувањата во областа на екстерната ревизија, раководењето со јавните финансии и јавните набавки. Анализата на добиените резултати во оваа докторска дисертација покажа дека екстерната ревизија влијае на: зголемување на транспарентноста како резултат на екстерната ревизија, подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, ефикасното управување со јавните финансии, поделба на буџетот за капитални инвестиции, зголемување на потребата од е-набавки како и на изменување на Законот на јавните набавки. Емпириските податоци исто така покажаа и во кои акции во иднина треба да ги преземе владата на Косово со цел да имаат поголема ефикасност во подобро управување со јавните финансии.

Клучни зборови: екстерна ревизија, јавни набавки, јавни финансии, постапки за набавки и Влада на Косово.

ABSTRACT

The doctoral dissertation, "THE INFLUENCE OF THE EXTERNAL AUDIT ON THE QUALITY OF PUBLIC PROCUREMENT PROCEDURES IN THE KOSOVO GOVERNMENT", speaks about the identified problems in the public procurements in the Government of Kosovo, as well as measuring the influence of the external audit in establishing the quality of the procedures for public procurement. Research in this area has shown that external audit has greatly influenced the quality of procurement procedures that can be noted in proving the hypotheses in this doctoral dissertation.

Regarding research methodology in this doctoral dissertation the empirical method is used, where the analyzes are based on all reports of the external audit in the Government of Kosovo from period 2010 till the end of 2016. On the basis the data from the created tables, the tables being created based upon the external audit reports, correlations are being made which are further tested by making use of corresponding statistical software programmes.

The findings of this study have a special significance for the Government of Kosovo, the Kosovo Prosecutor's Office, the Office of the General Auditor of Kosovo and other scientific researchers who will deal with research in the area of external audit, public finance management and public procurement. The analysis of the obtained data in this dissertation has shown that external audit affects: increasing transparency as a result of the external analysis, incrising the quality of the procedures for procurement, increasing the efficiency of public finance management, budget dedication for capital investment, encouraging the need to start using e-procurement, and changing the law for public procurement. Empirical data also showed which actions should be undertaken by the Government of Kosovo in the future in order to have greater efficiency in better management of public finances..

Key words: external audit, public procurement, public finances, procurement procedures and the Government of Kosovo

Листа на кратенки

ООН	Организацијата на Обединетите нации
МСИ	Меѓународни стандарди за известување
НАО	National Audit Office
ЦБРК	Централната банка на Република Косово
МСР	Меѓународните стандарди за ревизија
ВРИ	Врховните ревизорски институции
ОСФИК	Одборот на стандардите за финансиско известување во Косово
АП	Административниот прирачник
СОУ	Сметководствените општесвени услуги
ЕАРР	Европската агенција за реконструкција и развој
ЗСРК	Здружение на сметководители и ревизори на Косово
ИНТОСАИ	Меѓународни стандарди на Врховните ревизорски институции
АЈН	Агенцијата за јавни набавки
ЗЈН	Закон за јавни набавки
ПЈН	Прирачник за јавни набавки
ГРЈН	Генералниот речник за јавни набавки
РКЈН	Регулаторна комисија за јавни набавки
ЦАЈН	Централна агенција за јавни набавки
ТПН	Тело за преглед на набавките
ЕУ	Европска Унија

Содржина

АПСТРАКТ	2
Листа на кратенки	4
ВОВЕД	15
Актуелност на истражувањето и домен во кој докторската дисертација ќе претставува научен допринос.....	17
Предмет цел и задача на истражувањето.....	20
Методологија на изработка на докторската дисертација.....	22
План и презентирање на материјата.....	23
1.РЕВИЗОРСКАТА ПРОФЕСИЈА ВО КОСОВО	26
1.1 Што е ревизија?	27
1.2 Видови ревизија	28
1.3 Зошто е потребна ревизија на усогласеност на постапките	32
1.4 Придобивки од ревизијата на усогласеност на постапките	33
1.5 Видови ревизија кои се применуваат во Косово	36
1.6.Потребата од постоење ревизија на усогласеноста на постапките во Косово	38
1.7 Законско регулирање на ревизорската професија во Косово	40
1.8 Професионално регулирање на ревизорската професија во Косово	41
1.8.1 Меѓународна организација на врховните ревизорски институции (ИНТОСАИ) - International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)	44
1.8.2 Кодекс на етика на ИНТОСАИ за ревизорите во јавниот сектор	48
2. НАЧЕЛА НА ЕКСТЕРНАТА РЕВИЗИЈА	55
2.1 Законските и професионалните обврски и одговорности на ревизорите.....	56
2.2 Постапки за ангажирањето за екстерните ревизори.....	59

2.3 Планирањето на ревизија и процена на ревизорскиот ризик	62
2.3.1 Стратегија за ревизија	64
2.3.2 План за ревизија	65
2.3.3 Ревизорска програма.....	69
2.3.4 Материјалност и ревизија на процената на ризикот.....	71
2.3.4.1 Процена на ревизорскиот ризик	73
2.4 Запознавање со екстерните ревизори и процена на ризикот	75
2.5 Прибирање ревизорски докази	78
2.5.1 Видови ревизорски докази	79
2.6 Ревизорски тестови	84
2.6.1 Видови ревизорски тестови	85
2.6.2 Ревизорски досиеја/документација од ревизорските активности	86
2.7 Селектирање на примерокот	87
2.8 Известување за ревизијата на јавни набавки.....	89
2.8.1 Подготовка на заклучоци, мислења, препораки	90
2.8.2 Ревизорски извештај	92
3. ЈАВНИТЕ НАБАВКИ ВО ВЛАДАТА НА КОСОВО	96
3.1 Основни начела на јавните набавки.....	97
3.2 Судир на интереси и стандарди на однесување во системот на јавните набавки	98
3.3 Изборот на постапката за јавни набавки	99
3.4 Заеднички вокабулар на јавните набавки (Common Procurement Vocabulary)	107
3.5 Критериуми на вреднување	109
3.6 Инкотермс.....	113
3.7 Закон за јавни набавки.....	117

4.ПРОЦЕСОТ НА ЕКСТЕРНАТА РЕВИЗИЈА ВО ПОСТАПКИТЕ НА ЈАВНИТЕ НАБАВКИ ВО ВЛАДАТА НА КОСОВО	121
4.1 Општ опис на владата на Косово и нејзината организациона структура	122
4.2 Објаснување на законските и професионалните обврски на ревизорите во Косово	124
4.3 Постапките на ангажирање за екстерните ревизори на јавните набавки во Косово	125
4.4 Процесот на екстерна ревизија на јавните набавки	126
4.4.1 Планирање на ревизијата	129
4.4.2 Концептот на материјалност	130
4.4.3 Ревизорски ризик	131
4.4.4 Обезбедување ревизорски докази	132
4.4.5 Алтернативни постапки во изборот на примерок	133
4.4.6 Подготвување на завршниот извештај за спроведената ревизија	134
4.5 Анализа на препораките од страна на екстерните ревизори во владата на Косово, како и мерење на влијанието на препораките врз квалитетот на постапките на јавните набавки	137
4.5.1 Министерство за јавна администрација	139
4.5.2 Министерство за образование, наука и технологија	141
4.5.3 Министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој	143
4.5.4 Министерство за правда	145
4.5.5 Министерство за финансии	147
4.5.6 Министерство за економски развој	150
4.5.7 Министерство за безбедност	152
4.5.8 Министерство за европска интеграција	154
4.5.9 Министерство за култура, млади и спорт	156
4.5.10 Министерство за животна средина и просторно планирање	158

4.5.11 Министерство за труд и социјална заштита.....	160
4.5.12 Министерство за внатрешни работи	162
4.5.13 Министерство за надворешни работи.....	164
4.5.14 Министерство за здравство	166
4.5.15 Министерство за администрација на локалната влада.....	168
4.5.16 Министерство за инфраструктура.....	170
4.5.17 Министерство за трговија и индустрија	172
4.5.18 Министерство за заедници и враќање.....	174
4.5.19 Министерство за дијаспора.....	176
4.5.20 Кабинет на премиерот	178
4.6 Позитивното/негативното влијание на екстерната ревизија врз промените на Законот за јавните набавки	181
4.7 Зголемување/намалување на квалитетот на постапките на јавните набавки како резултат на екстерната ревизија	186
4.8 Ефектот на екстерната ревизија врз ефикасното управување со јавните финансии	186
4.9 Мерење на влијанието на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките на јавните набавки во владата на Косово	196
4.10 Потврдување на хипотезите.....	200
ЗАКЛУЧОК	212
Заклучоци.....	213
Препораки.....	216
Ограничувања и препораки за идни истражувања	217
ЛИТЕРАТУРА.....	218
ТАБЕЛАРНИ ПОДАТОЦИ	232

Листа на табели и слики

I. Табели

Табела 1: Меѓународните стандарди за ревизија на (ИНТОСАИ).....	44
Табела 2: Табеларен приказ на буџетската структура на владата на Косово за 2016	124
Табела 3: Структурата на Владата на Косово	138
Табела 4: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за јавна администрација објавени од НАО	139
Табела 5: Наоди во областа на јавните набавки на ревизорските извештаи на Министерство за јавна администрација објавени од НАО	141
Табела 6: Препораки во областа на јавните набавки изразени во ревизорските извештаи за Министерство за образование, наука и технологија објавено од НАО.....	142
Табела 7: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за образование, наука и технологија објавено од НАО.....	143
Табела 8: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој објавено од НАО	144
Табела 9: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој објавени од НАО.....	145
Табела 10: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за правда , објавено од НАО	146
Табела 11: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за правда објавени од НАО	147
Табела 12: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за финансии , објавени од НАО	148
Табела 13: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за финансии објавени од НАО	150
Табела 14: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за економски развој , објавени од НАО	151
Табела 15: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за економски развој објавени од НАО	152

Табела 16: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за безбедност , објавени од НАО	153
Табела 17: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за безбедност објавени од НАО	154
Табела 18: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за европска интеграција , објавени од НАО	155
Табела 19: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за европска интеграција во НАО	156
Табела 20: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за култура, млади и спорт , објавени од НАО	157
Табела 21: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за култура, млади и спорт во НАО	158
Табела 22: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештати на Министерство за животна средина и просторно планирање , објавени од НАО	159
Табела 23: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за животна средина и просторно планирање во НАО	160
Табела 24: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за труд и социална заштита , објавени од НАО	161
Табела 25: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за труд и социјална заштита објавени од НАО	162
Табела 26: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за внатрешни работи, објавени од НАО	163
Табела 27: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за внатрешни работи објавени од НАО	164
Табела 28: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за надворешни работи, објавени од НАО	165
Табела 29: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за надворешни работи во НАО	166
Табела 30: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за здравство, објавени од НАО	167

Табела 31: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештиј на Министерство за здравство во НАО	168
Табела 32: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за администрација на локална влада, објавени од НАО.....	169
Табела 33: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за администрација на локална влада во НАО.....	170
Табела 34: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за инфраструктура , објавени од НАО	171
Табела 35: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за инфраструктура во НАО	172
Табела 36: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештиј на Министерство за трговиа и индустрија, објавени од НАО.....	173
Табела 37: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за трговија и индустрија во НАО.....	174
Табела 38: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за заедници и враќање, објавени од НАО	175
Табела 39: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за заедници и враќање во НАО	176
Табела 40: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за диаспора , објавени од НАО	177
Табела 41: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за дијаспора во НАО	178
Табела 42: Препораките во облсата на јавните набавки во ревизорските извештаи на Кабинетот на премиерот, објавени од НАО	179
Табела 43: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Кабинетот на премиерот во НАО	180
Табела 44: Сумиран приказ на буџетот за сите министерства и Кабинетот на премиерот во владата на Косово од 2010 до крајот на 2016 година на евра.....	188
Табела 45: Препораки во областа на управувањето со јавните финансии во ревизорските извештаи на Министерство за финасии, објавени од НАО	193

Табела 46: Препораки во областа на управувањето со јавните финансии во ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинетот на премиерот објавени од НАО	194
Табела 47: Наоди во областа на управувањето со јавните финансии во ревизорските извештаи за сите министерства и за Кабинетот на премиерот објавени од НАО	195
Табела 48: Вид мислење во ревизорските извештаи на сите министерство и Кабинет на премиерот објавени од НАО	196
Табела 49: Препораки во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на сите министерства и на Кабинетот на премиерот објавени од НАО	198
Табела 50: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинетот на премиерот, објавени од НАО	200
Табела 51: Податоци за бројот на преземања на ревизорските извештаи на НАО	201
Табела 52: Статистички модел за влијанието на екстерната ревизија на квалитетот на постапките за јавни набавки	203
Табела 53: Препораки и имплементирање на процедурите за јавни набавки	204
Табела 54: Статистички модел за ефикасно управување со јавните финансии како резултат на екстерната ревизија.....	205
Табела 55: Препораки за квалитетот на менаџирање на јавните финансии и нивната имплементација.....	206
Табела 56: Статистички модел – Екстерната ревизија влијае во поделба на буџетот за капитални инвестиции.....	208
Табела 57: Поделба на буџетот за капитални инвестиции.....	209
Табела 58: Поделба на буџетот за капитални инвестиции во Министерството за трговија и индустрија во евра	210

II. СЛИКИ

Слика 1: Пример на писмо за ревизорско ангажирање	61
Слика 2: Ревизорски извештај	93
Слика 3: Препораки во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за јавна администрација , објавени од НАО	140

Слика 4: Препораките во областа на јавните набавки изразени во ревизорските извештаи на министерство за образование, наука и технологија објавено од НАО	142
Слика 5: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој објавени од НАО	144
Слика 6: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за правда , објавени од НАО	146
Слика 7: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за финансии , објавени од НАО	149
Слика 8: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за економски развој , објавени од НАО	151
Слика 9: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за безбедност , објавени од НАО	153
Слика 10: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за европска интеграција , објавени од НАО	155
Слика 11: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за култура, млади и спорт , објавени од НАО	157
Слика 12: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за животна средина и просторно планирање , објавени од НАО	159
Слика 13: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за труд и социална заштита , објавени од НАО	161
Слика 14: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за внатрешни работи, објавени од НАО	163
Слика 15: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за надворешни работи, објавени од НАО	165
Слика 16: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за здравство, објавени од НАО	167
Слика 17: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за администрација на локална влада, објавени од НАО.....	169
Слика 18: Препораките во областа на јавните набавки на ревизорскиот извештај на Министерство за инфраструктура , објавено во НАО.....	171

Слика 19: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за трговија и индустрија, објавени од НАО.....	173
Слика 20: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за заедници и враќање, објавени од НАО	175
Слика 21: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за диаспора , објавени од НАО	177
Слика 22: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Кабинетот на премиерот, објавени од НАО	179
Слика 23: Препораки во областа на управувањето со јавните финансии на ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинетот на премиерот објевени од НАО	194
Слика 24: Препораки во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на сите министерства и на Кабинетот на премиерот објавени од НАО	198
Слика 25: Број на ревизорски извештаи	202
Слика 26: Влијаније на екстерната ревизија во квалитетот на постапките за јавни набавки	204
Слика 27: Ефикасно управување со јавните финансии како резултат на екстерната ревизија	206
Слика 28: Екстерната ревизија влијае на поделбата на буџетот за капитални инвестиции	209

BOBЕД

Во докторската дисертација се дискутира за влијанието на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките за јавни набавки. Ова истражување има за цел да процени дали екстерната ревизија има или нема влијание врз квалитетот на постапките на јавните набавки во Владата на Косово.

Од теоретски аспект, екстерната ревизија претставува независно испитување кое треба да даде кредибилитет на информациите кои се предмет на ревизија. Екстерната ревизија, како и во другите земји, и во Косово се обудива да биде фактор кој што помага на зголемување на транспарентноста и културата на применување на законитоста на високо ниво.

Истражувања на ова поле се среќаваат во многу земји од светот како резултат на чувствителноста на прашањето, поради тоа што јавните набавки претставуваат едно административно подрачје во институциите кои трошат буџетски средства. Во литературата се среќаваат многубројни извештаи и трудови за корупција при процесот на јавни набавки, со што се влијаело негативно на примена на незаконски постапки за јавни набавки. Овие истражувања дел биле направени од цивилното општество додека дел од научните истражувачи од различни земји на светот. Но истражувања во врска со влијанието на екстерната ревизија, врз подобрување на квалитетот на постапките на јавни набавки преку намалување на негативните појави на овие процеси не можат да се забележаат или таквите анализи се многу лимитирани. Овој труд според спроведеното истражување, има за цел да ги дефинира и објасни позитивните ефекти од екстерната ревизија и подобрување на постапките за јавни набавки и намалување на нивото на корупцијата при спроведување на процесот на јавни набавки, од тука и нејзиното значаење за буџетските корисници на средства од прва линија како што се владата и министерствата.

Со оглед на фактот дека сите институции во Косово кои се финансирани со средства од буџетот се должни да бидат предмет на екстерна ревизија, во фокусот на оваа докторска дисертација ќе биде начинот на влијанието на екстерната ревизија на владата на Косово и министерскиот состав.

Методологијата на истражувањето што ќе биде применета и употребата на статистичките методи ќе помогне во одмерувањето на влијанието на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките на јавните набавки. Собирањето и обработката на податоците во врска со независноста на мислењето на екстерните ревизори, анализата на препораките од екстерните ревизори, мерењето на влијанието на препораките врз квалитетот на постапките на јавните набавки, мерењето на спроведливоста на препораките на екстерните ревизори од страна на одговорните служби на министерствата и владата на Косово, позитивното/негативното влијание на екстерната ревизија во иницирање промени во Законот на јавните набавки, зголемувањето/намалувањето на квалитетот на постапките на јавните набавки како резултат на екстерната ревизија, влијанието на екстерната ревизија во ефикасното управување со јавните финансии и мерењата на влијанието на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките на јавните набавки во владата на Косово, ќе бидат од исклучително значење, наменето за економско, ефикасно и ефективно користење на средствата од даночните обврзници.

Наодите од ова истражување ќе бидат потребни за владата на Косово, граѓаните на Косово, меѓународните финансиски институции, НАО (National Audit Office) на Косово и членовите на академската заедница.

Емпирискиот пристап на истражувањето ќе ни потврди дека екстерната ревизија има сигнификантно влијание во: зголемување на транспарентноста, ефикасно управување со јавните финансии, создавање потреба за примена на е-набавки, зголемување на инвестициите, борба против корупцијата и промени кои што би имале позитивно влијание и би придонеле подобрување на Законот на јавните набавки во Косово.

Актуелност на истражувањето и домен во кој докторската дисертација ќе претставува научен допринос

По војната во Косово целата власт беше во рацете на една Привремена Влада која беше формирана од Специјален претставник на Обединетите Нации во Косово, која раководеше врз основа на резолуцијата 1244 усвоена во ООН. Во 2000-та година, во текот на првите одржани парламентарни и локални избори Косово успеа да создаде привремени

самоуправни институции, кои во 2001 година успеаја за прв пат да создадат консолидиран буџет на Косово, каде дотогаш управувањето со јавните финансии се правеше од Централниот фискален авторитет кој подоцна се трансферираше во рамките на Министерството за економија и финансии кои сега се одговорни за управување со јавните финансии.

Екстерната ревизијата во Косово започна како процес дури во 2004 година откако НАО се основа во ноември 2003 година. Имајќи ја во предвид историјата на развојот на екстерната ревизија во Косово, ова истражување ќе има особено значење не само за членовите од академската заедница, туку и за Владата на Косово .

Развојот на екстерната ревизија во Косово се движи со значително брзи чекори како резултат на независноста на НАО од државните институции на Косово.

Извештаите објавени од страна на НАО за Владата на Косово креираат перцепција кај граѓаните, дека постојат институции кои се независни и како резултат на нивната ревизија можат да прибават информации за начинот на кој се трошат нивните пари.

Стандардите за ревизија даваат силен акцент на зајакнување на интерните контроли и усогласеност со законите и прописите при работењето. Добро спроведена ревизија може да даде уверување дека интерните контроли на локалната власт и законската усогласеност се соодветни за да се минимизираат можностите за загуби или измами и за да обезбедат постојан прилив на државна финансиска помош (Raman and Wilson, 1994).

Кредителитетот на една демократска држава, која истовремено е ефикасна и транспарентна кон своите граѓани, бара независни контролни тела, надградени со високо квалификувани професионалци, од кои јавниот менаџмент може да има големи придобивки. Во функција на оваа, како и кон новите барања кои се очекуваат, потребно е да се применува редовна практика на ревизија на јавниот сектор (DaCosta-Marquez, 2012).

По започнувањето на транзицијата за земјите со пазарна економија, земјите од Централна и Источна Европа, мора повторно да воспостават соодветна ревизорска пракса, како дел од демократскиот институционален систем. Моделот на новиот институционален систем во повеќето земји претежно е заснован на законодавството и искуството од Западните земји. Употребата на ревизијата на успешност во јавниот сектор е еден од

најзначајните дополнување на традиционалната финансиска улога на ревизијата. (Tudor, 2007).

Поради тоа што ревизијата во јавниот сектор е клучна за јавното управување, важно е да ги одржува потребните ресурси за соодветен временски период со доволно долг мандат, се со цел да ги постигне целите на раководењето на организацијата. Ревизорските активности во јавниот сектор треба да траат доволно долго за да може да се одговори на опсегот на активностите во тие ентитети. Иако ревизорите можат да додаваат вредност во секој сегмент од организацијата за која може да обезбедат најмалку независно и објективно уверување, сепак во секој субјект од јавниот сектор треба да се спроведе независна ревизија која има овластување да го оцени целокупното работење на секторот. (The Institute of Internal Auditor, 2012).

Иако вредноста на ревизијата е релевантна и во приватниот сектор и во јавниот сектор, јавниот сектор е тој кој ја презеде водечката улога поради посебната потреба на владините организации да ја демонстрираат нивната одговорност и нивното почитување на економичноста, ефикасноста и ефективноста во користењето на јавните фондови и други ресурси (Kalubanga and Kakwezi, 2013).

Други ризици за јавните набавки поради слабите ревизорски практики вклучуваат: загуба на јавните ресурси; недостаток на фер и транспарентен процес на набавки; недостаток на одговорност; и неуспехот да се почитуваат правилата и постапките за јавни набавки. Сите овие ризици имаат негативен краен ефект врз националните напори за развој (Etse и Asenso-Boakye, 2014).

Екстерниот ревизор поседува независност во поглед на формулирање на мислењето во врска со финансиските извештаи презентирани од страна на различните државни и приватни институции и др. Неговото влијание на зголемувањето на квалитетот на финансиските извештаи е доста големо, поради тоа што во оваа докторска дисертација ќе се направи обид да се идентификуваат и да се измерат влијанијата на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките на јавната набавка.

Јавноста очекува со јавните набавки поефикасен, потранспарентен и поправилен начин на искористување на буџетските средства и други фондови и ресурси на властите во Косово, преку утврдување на условите и правилата кои ќе се следат, постапките кои ќе

бидат дозволени, правата кои ќе се почитуваат и обврските кои ќе се исполнуваат од поединците, економските оператори, претпријатијата, договорните страни, концесионерите за изведување на работи и јавните органи кои ги спроведуваат, учествуваат или се интересираат за активностите на набавки кои вклучуваат користење на такви фондови/ресурси.

Забелешките кои им се дадени на Министерствата на Владата на Косово од страна на екстерни ревизори биле воглавно поврзани со непочитувањето на постапките на јавните набавки, каде сите препораки се дадени за нивното подобрување.

Во рамките на дисертацијата се прави мерењето на показателите во врска со влијанието на екстерната ревизија во квалитетот на постапките на јавните набавки. Од емпириските податоци реално е да се очекува да дојде до зголемување на транспарентноста, отчетноста, законитоста, наменско користење и управување со јавните финансии како и потребата од воведување во систем на е-набавки (електронските набавки) во Косово, резултатите од истражувањето ќе бидат добродојдени за цивилното општество и граѓаните во Косово од кои ќе може да ја видат големата слика за состојбата со јавните набавки во Владата на Косово и ќе имаат пристап во примената на постапките на јавните набавки во секоја институција.

Предмет цел и задача на истражувањето

Целта на докторската дисертација **“ВЛИЈАНИЕТО НА ЕКСТЕРНАТА РЕВИЗИЈА ВРЗ КВАЛИТЕТОТ НА ПОСТАПКИТЕ НА ЈАВНАТА НАБАВКА ВО ВЛАДАТА НА КОСОВО”** е да утврди и објасни дали има или не зголемување на квалитетот на постапките на јавните набавки во Владата на Косово како резултат на екстерната ревизија.

Исто така како цел во ова истражување освен тоа дали има зголемување или не на квалитетот на постапките на јавната набавка како резултат на ревизијата се анализираат и промените кои се направени во законот на јавни набавки, законот за управување со јавните финансии како и создавањето на Антикорупциската агенција. Ќе бидат разгледани промените дали настанале како последица на наодите дадени од екстерната

ревизија, бидејќи за време кога се правеше истражувањето имало измени во законот на јавната набавка, за начинот на управувањето со јавните финансии, истовремено се создаде и Антикорупциската Агенција.

Исто така се анализираат извештаите од финансиската ревизија на сите Министерства на Владата на Косово за годините 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 и 2016, при која анализа ќе биде контролирано колку се повторени грешките, доколку има, и дали се применети дадените препораки во следните години.

Целите на ова истражување се:

- Да има транспарентност во управувањето со јавните финансии
- Грешките на Министерствата околу спроведливоста на законот на јавните набавки и управувањето со јавните финансии, да бидат колку што е можно помали.
- Финансиските извештаи да бидат презентирани соодветно и без материјални погрешни прикажувања
- Постапките на јавните набавки да бидат во согласност со постапките на Европската Унија
- Известувањето пред Меѓународните финансиски институции да биде на задоволително високо ниво и прифатлив при различни побарувања за кредити.

За исполнување на горенаведените цели, при јавни набавки треба да се има во предвид следното:

- е-набавки
- Почитување на законодавството.

Со реализацијата на овие задачи на истражувањето ќе бидат постигнати поставените цели, при што: со примената на МСР, финансиските извештаи би биле презентирани соодветно, точно и без материјални погрешни прикажувања; би презентирале извештаи до меѓународните финансиски институции од високо ниво; со почнување на користењето на Е-набавките постапките на набавката ќе бидат во согласност со постапките на Европската Унија, исто така ќе има и транспарентност во управувањето со јавните финансии.

Методологија на изработка на докторската дисертација

Методологијата на дисертацијата на докторатот со наслов “ **ВЛИЈАНИЕТО НА ЕКСТЕРНАТА РЕВИЗИЈА ВРЗ КВАЛИТЕТОТ НА ПОСТАПКИТЕ НА ЈАВНА НАБАВКА ВО ВЛАДАТА НА КОСОВО**“ ,ќе биде направено врз основа на собирање на податоци, преработка на податоците, анализа на податоците, презентација на податоците и објавување на тие податоци во трудот.

Методите кои се употребени се:

- Метод на индукција
- Метод на дедукција
- Метод на анализа
- Метод на синтеза

Исто така, дополнително ќе бидат искористени методата на студија на случај и методот на експеримент.

Целта на употребата на методот на индукција ќе биде да се направи истражување во локалната и меѓународната литература поврзана со темата на истражувањето, во која се истражува влијанието на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките на Владата на Косово при јавни набавки. По собирањето на литературата ќе се направи нејзина студија и како основа ќе се земаат сите потребни цитати кои ќе бидат од корист за ова истражување.

Со методот на дедукција ќе бидат земени предвид сите заклучоци до коишто имаат дојдено другите истражувачи и кои се во врска со екстерната ревизија и јавните набавки, при што овие заклучоци ќе бидат разработени и ќе овозможуваат збогатување на овој труд .

Со методот на анализа ќе се земат предвид информациите во извештаите од екстерната ревизија, каде што ќе се земаат како основа сите препораки прикажани во табеларен приказ. Понатаму овие податоци прибрани од страна на екстерни ревизори, ќе бидат анализирани со помош на табели и графикони, каде напоредно со анализата ќе се одреди и начинот на примената на тие препораки.

Со методот на синтеза ќе се интегрираат наодите од другите истражувања, при што овие наоди ќе се разработат од аспект на предностите, слабостите, можностите во врска со влијанието на екстерната ревизија во постапките на јавната набавка.

Истовремено покрај главните методи ќе се користат и други додатни методи како што се: метод на студија на случај, каде ќе бидат истражувани случаите какви биле ревизиите во земјите во транзиција, и дали имало некакво влијание екстерната ревизијата во постапките на јавните набавки.

Со цел да се разбере влијанието на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките за јавни набавки, ќе се направи хронолошко претставување на ревизиите спроведени во владината структура, при што ќе бидат анализирани и дадените препораки. Во текот на анализата на препораките, ќе бидат анализирани ревизорските извештаи на владата на Косово од 2010 до 2016 година, односно ќе се направи анализа на сите препораки, преку мерење на ефектите на овие препораките врз квалитетот на јавните набавки.

План и презентирање на материјата

ВОВЕД во основа се дискутира во врска со целта на истражувањето, особено во полето на екстерната ревизија како и за нејзиното влијание врз квалитетот на постапките на јавните набавки. Исто така се презентираат научните истражувања направени од други истражувачи, кои биле наодите до коишто е дојдено, се нагласува како ќе се употреби истражувачката методологија, статистичките методи и кој ќе може да ги користи добиените заклучоци од истражувањето.

Во првата глава **Ревизорската професија во Косово** обработени се прашањата каква е ревизијата во целост, кои се видовите на ревизија, Зошто е потребна ревизија на усогласеност на постапките, придобивките од ревизијата на усогласеност на постапките. По обработката на горе наведените тези се направи споредба на видовите на ревизија кои се применуваат во Косово, потреба од постоење на ревизија на усогласеност на постапките во Косово, законско регулирање на ревизорската професија во Косово, професионално регулирање на ревизорската професија во Косово.

Во втората глава **Начелата на екстерната ревизија** истотака се обработени текои како кои се законските и професионалните обврски и одговорности на ревизорите во целост, постапките на ангажирање за екстерните ревизори, планирањето на ревизијата и проценка на ревизорскиот ризик, запознавање со екстерните ревизори и проценка на ризикот, прибирање ревизорски докази, ревизорски тестови, известување за ревизијата на јавни набавки, подготовка на заклучоци, мислења, препораки и како се изработка на конечен ревизорски извештај.

Во третата глава **Јавните набавки во Косово** се обработува воглавно: основни начела на јавните набавки, судирни интереси и стандарди на однесување во системот на јавните набавки, изборот на постапката за јавни набавки, заеднички речник за јавни набавки (Common Procurement Vocabulary), критериуми на вреднување, инкотермс и Закон за јавни набавки.

Во четвртата глава **Процесот на екстерна ревизија во постапките на јавните набавки во Владата на Косово** се обработува во целост еден опис за Владата во Косово и нејзината организациона структура, истотака во ова глава се објаснуваат и законските и професионалните обврски на ревизорите во Косово, постапките на ангажирањето на екстерните ревизори на јавните набавки во Косово, процесот на екстерна ревизија на јавни набавки, обезбедување ревизорски докази кои се алтернативи постапки во избор на примерок, подготвување на завршниот извештај за спроведената ревизија, анализа на препораките од страна на екстерните ревизори во владата на Косово, како и мерење на влијание то на препораките врз квалитетот на постапките на јавните набавки, позитивното/негативното влијание на екстерната ревизија врз изменувањето на Законот за јавните набавки, зголемување/намалување на квалитетот на постапките на јавните набавки како резултат на екстерната ревизија, ефектот на екстерната ревизија врз ефикасното управување со јавните финансии, мерење на влијанието на екстерната ревизија на квалитетот на постапките на јавните набавки во владата на Косово и потврдување на хипотезите.

Во **Заклучок** се дискутира за заклучоци, препораки и ограничувања и препораки за идни истражувања.

1.РЕВИЗОРСКАТА ПРОФЕСИЈА ВО КОСОВО

1.1 Што е ревизија?

Терминот „ревизија“ потекнува од латинскиот збор кој подразбира „слушање“. Ревизијата, како збор, се користел пред 2000 години, прво во Египет, а потоа и во Грција, Рим, како и на други места (Porter et al., 2008). Терминот “ревизија” етимолошки потекнува од латинскиот глагол “revidere”, што во превод значи ‘да се испита’, ‘да се изврши преглед’ и од новолатинскиот “revisio”, со значење ‘повторно да се прегледа’, ‘одново да се погледа’, ‘уште еднаш да се види’ заради испитување и просудување (Божиновска-Лазаревска, 2011). ***Ревизија се дефинира како систематски преглед на објективно прибирање и оцена на докази поврзани со извештаите за економските настани и резултати, со цел да се потврди степенот на кореспондентност помеѓу постоечките извештаи за работењето и однапред утврдените критериуми и да се дистрибуираат добиените резултати до заинтересираните страни*** (Божиновска-Лазаревска, 2011). Ревизијата во Косово започнала да се имплементира од октомври 2002 година, и тоа првично како ревизија на приватните претпријатија, додека за јавните претпријатија биле ангажирани приватни ревизори. Ревизијата на државните институции ѝ е доверена на НАО. НАО е формирана како независна институција со Регулативата бр.2002 / 18 на УНМИК, врз основа на член 11.1 (в) од Уставната рамка на Регулативата на Косово-УНМИК 2001/9. Согласно со овие законски одредби, НАО известува директно до специјалниот претставник на генералниот секретар на Обединетите нации, која и го именувал главниот ревизор во ноември 2003 година. Со донесувањето на Уставот на Република Косово (член 136), НАО станува уставно независна институција за економска и финансиска контрола на јавните институции и известува само до владата на Република Косово. Правниот статус, мандатот, функционирањето и активностите на НАО се регулирани со Законот бр. 03 / L-075 одобрени од страна на Собранието на Косово на 16 јуни 2008 година. Со член 157 од Уставот и член 8 од Законот за основање на НАО, утврдено е до крајот на меѓународниот надзор на спроведувањето на сеопфатниот предлог за статусот на Косово, главниот ревизор да биде меѓународен. НАО е највисоката институција за економска и финансиска контрола во Косово.

НАО треба годишно да спроведува ревизија на регуларноста на консолидираниот буџет на Косово, буџетските организации, вклучувајќи го без ограничувања и Собранието на Косово, Канцеларијата на претседателот на Република Косово, секое министерство и извршната агенција, општините, независните органи, Централната банка на Република Косово (ЦБРК), како и други субјекти кои имаат повеќе од 50% државна сопственост или добиваат средства од косовскиот консолидиран фонд, обезбедуваат дивиденда или други неограничени приходи. Исто така, тука се вклучени, без ограничувања, и косовската царинска служба, Агенцијата за приватизација на Косово и Народниот правобранител. НАО ја спроведува својата активност врз основа на меѓународни ревизорски стандарди во јавниот сектор ИНТОСАИ. НАО го доставува ревизорскиот извештај на консолидираниот буџет на Косово до Парламентот редовно и за секоја институција или субјект на 31 август во годината по периодот на спроведување на контролата.

1.2 Видови ревизија

Ревизијата може да биде класифицирана на различни начини, но најчесто во теорија и практика, таа се класифицира според целта на ревизијата и главните корисници. Така, според целта на ревизијата, ревизијата се класифицира во три категории:

- Ревизија на финансиските извештаи;
- Ревизија на усогласеност; и
- Ревизија на успешност.

Ревизија на финансиските извештаи - Ревизијата на финансиските извештаи обично ги опфаќа билансот на состојба, билансот на успех, извештајот за парични текови и извештајот за задржаната добивка. Целта е да се утврди дали овие извештаи се подготвени во согласност со општоприфатените сметководствени принципи. Финансиските извештаи обично ги ревидираат овластени друштва за ревизија за корисниците на овие финансиски извештаи, т.е. за менаџментот, инвеститорите, банките, доверителите, финансиските аналитичари и владини агенции (Summers and Sweeney, 1998; Whittington and Pany, 2004).

Ревизија на усогласеност - Ревизијата на успешност во косовската влада претежно се спроведува за да се докаже дека средствата распределени од косовскиот консолидиран буџет одобрени од страна на Косовското Собрание се потрошени во согласност со важечките закони. Целта на ревизијата на усогласеност е да се утврди дали еден процес или трансакција кој бил дел од работењето на организацијата е во согласност со стандардите, законите, прописите или политиките и процедурите кои се во сила (Cahill, 1998; Whittington and Pany, 2004). За да се разбере подобро, на пример, Министерството за транспорт и врски на Косово направило проект за асфалтирање на одреден пат, во кој се ревидира усогласеноста т.е дали се почитувале постапките за јавни набавки, почитувајќи го важечкото законодавство. Во ваков случај се ангажира ревизор со цел да спроведе ревизија на целиот проект.

Ревизија на успешност – ревизијата на успешност подразбира систематско испитување и евалуација на активностите на ентитетот што бил предмет на ревизија, со цел подобрување на економичноста, ефикасноста и ефективноста. Ваквите ревизии обично се иницираат од страна на раководителите на субјектите (Barzelay, 1997 ; Porter et al., 2008). Ако се земе пример владата на Косово, премиерот може да иницира ревизија на успешност во секое министерство коешто се соочува со проблеми во реализацијата на приоритетите што првично ги презентирале во буџетот.

Од друга страна, во зависност од тоа кои се главните корисници на ревизијата, ревизијата може да биде поделена на:

- Екстерна ревизија; и
- Интерна ревизија.

Екстерна ревизија

Екстерната ревизија ја вршат лиценцирани друштва за ревизија¹, кои имаат за цел зголемување на уверувањето во вистинитоста и објективноста на прикажаните податоци во финансиските извештаи на секој правен субјект и државна институција. Во најголемиот

¹Според законот за сметководство, финансиско известување и ревизија бр.04/Л-014, Управата за финансиско известување на Косово лиценцира друштва за ревизија

број случаи, секој правен субјект и установа за секоја фискална година прави екстерна ревизија со цел да го зголемат кредибилитетот кај надворешните корисници. Во Косово, екстерната ревизија за сите државни институции ја врши НАО, додека за правните субјекти тоа го праваат друштвата за ревизија лиценцирани од страна на Управата за финансиско известување на Косово. Екстерната ревизија има за цел да даде свое мислење за ревидираните финансиски извештаи во однос на тоа колку се точни овие извештаи, дали се почитувале меѓународните стандарди за ревизија (МСР) и потребното законодавство. Екстерната ревизија во ревизорските друштва имаат право да ја извршуваат само овластени ревизори. За да може едно лице да биде сертифициран како екстерен ревизор мора да има поминато обука за сметководител-техничар, обука за овластен сметководител како и обука за овластен ревизор. Овие обуки можат да бидат организирани единствено од здруженија или институти лиценцирани од Управата за финансиско известување на Косово.

Поимот екстерен ревизор во ревизорската теорија и практика се изедначува со поимот независен ревизор, овластен ревизор или овластен јавен сметководител. Издначувањето на термините се должи на фактот што оформеното и изразено мислење на независниот ревизор за вистинитоста и објективноста на прикажаните информации го зголемува кредибилитетот на финансиските извештаи во очите на широк спектар корисници на ревизорските услуги од типот на: инвеститори, кредитори, акционери, банкири, владини агенции, работнички синдикати и воопшто на пошироката јавност. Односно, поимот екстерен ревизор подразбира независен, компетентен, искусен, високообразован и стручен поединец, задолжен за испитување на прикажаните финансиски извештаи и претпријатијата-клиенти за потребите на бројни екстерни и интерни корисници (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Интерна ревизија

Интерна ревизија, за разлика од екстерната, настала како резултат на потребата на современото претпријатие од воведување сопствен, интерен, дополнителен, облик на надзор, со цел таквиот надзор да го испита системот на интерните контроли, што ги вршат

сите вработени како составен дел од своите редовни работни обврски, да ја оцени неговата ефикасност, да ги открие слабите точки во неговото функционирање и да предложи мерки за елиминирање на појавените аномалии (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Интерната ревизија претставува елемент на внатрешниот систем на контрола, поставен од страна на раководството на претпријатијата, банките или другите институции заради испитување, вреднување и известување за функционирањето на сметководствените и другите интерни контроли во работењето. Интерната ревизија е воведна со цел да ги подобри одлуките на раководство или да ги задоволи статутарните барања (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Интерната ревизија е независна и објективна активност за уверување и советување која е дизајнирана на начин преку која се овозможува зголемување на вредноста на организацијата како и подобрување на оперативните активности кои организацијата ги извршува. Таа и помага на организацијата да ги оствари своите цели преку обезбедување на систематски и дисциплиниран пристап, за да ги процени и да ја подобри ефективната при управување со ризици, контролата како и процесите на управување (Ministria e financave Kosovë, 2016; Raghunandan et al., 2001).

Интерната ревизија ја вршат сите вработени како интерни ревизори во приватните и јавните институции. Интерниот ревизор е независен во својата работа, тој е независен и од менаџментот на корпорација или институција. Интерната ревизија исто така мора да биде постојано независна, објективна и да ги идентификува, оценува и да ги поддржува активностите на менаџментот. Целта на интерната ревизија е да им помогне на субјектите од јавниот сектор да ги постигнат поставените цели преку независна активност базирана на ризик, која вклучува (Berisha-Vokshi, 2015; Sawyer, 1993):

- помош на менаџментот да ги идентификува и процени ризиците во организацијата;
- проценување на соодветноста и ефективната на системот за финансиско управување и контрола воопшто, со посебен фокус на: идентификација, проценка и управување со ризик, усогласеност со законодавството, кредибилитет и сеопфатност на финансиските информации, вршење на активностите на корисен начин, заштита на информациите, исполнувањето на задачите и остварување на целите; и

- давање поддршка на извршувањето на специфични ревизорски задачи и обезбедување советодавни услуги.

Интерните ревизори имаат позитивен пристап во односот со менаџментот, тоа е од причина што нивна цел е да се осигураат дека целокупната работа во организацијата е во согласност со законските регулативи, интерните прописи како и меѓународните стандарди за професионално извршување на интерната ревизија.

Интерните ревизори работат независно од сметководството и другите сектори и нивното внимание примарно е фокусирано на финансиските и/или оперативните активности на претпријатието. Во рамките на големите деловни ентитети можат да бидат организирани посебни дирекции за интерна ревизија со поголем број вработени интерни ревизори, додека кај помалите деловни ентитети постоењето на посебна служба за интерна ревизија зависи од обемот и природата на активностите и од потребата преку нејзиното и соработка со екстерните ревизори да се намали времетраењето на нивното ангажирање и надоместокот што треба да и се плати на ревизорската фирма.

Врз основа на фактот дека важноста на функцијата на интерните ревизори е доста голема, во извршување на нивната работа тие треба да ги почитуваат принципите на интегритет, објективност, независност и компетентност. Значи, тие преку правилно расудување, спроведување на нивните активности согласно стекнатите знаења и вештини, без да бидат под влијание на лични интереси или интереси на трета страна, овозможуваат стекнување на поголема доверба во нивната професија.

1.3 Зошто е потребна ревизија на усогласеност на постапките

Имајќи го предвид фактот дека ревизијата на усогласеност одредува дали еден процес или трансакција е во согласност со правилата, стандардите и законодавството, потребата ревизорите да ја испитаат усогласеноста на постапките е повеќе од неопходна. Сето ова се однесува на фактот дека во случај ревизорот, смета дека има повреда на правилата, стандардите или законите, тој препорачува начини за спречување на понатамошните девијантни активности.

Со ревизијата на усогласеност на постапките се утврдува степенот до кој ревидираниот ентитет го следи сетот од стандартите, постапките, правилата, договорите или законската регулатива воспоставени, осмислени или донесни од страна на повисоките авторитети. Од аспект на ревизијата на усогласеност, под повисоки авторитети се подразбира врвното раководство, коешто е обврзано да ги вгради стандардите во политиката и постапките на деловниот ентитет со изработка на посебни упатства и прирачници (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Ревизијата на усогласеност на јавните набавки се фокусира на испитување на усогласеноста на постапките со одделен сет стандарди или правила - законската регулатива. Честите измени на законските решенија во полето на јвните набавки, кои се прават во насока на нивно поквалитетно спроведување и со цел законско и наменско трошење на средства од Буџетот, подразбираат вложување на напори од ревизорите за навремено имплементирање на промените во ревизорската методологија (Горчевска, 2014). Како карактеристика на ревизијата на усогласеност е дека за секој процес или трансакција што ја испитува ревизорот, на крајот треба да се даде отцена за усогласеноста со прописите, принципите и стандардите, т.е. соодветно се мери материјалниот аспект. Ревизорите треба да ги применат своите знаења и вештини за време на ревизијата на ревидираните примероци и со достатни и соодветни ревизорски докази да ги поткрепат заклучоците поврзани со ревизијата на усогласеност. Според податоците со кои располагаат министерствата во владата на Косово, се заклучува дека ревизијата на усогласеност за процедурите на јавни набавки има многу голема улога во подобрување на транспарентноста. Сличен став во однос на ревизијата на усогласеност имаат и од НАО.

1.4 Придобивки од ревизијата на усогласеност на постапките

Во основа ревизијата на усогласеност е регуларноста на секоја трансакција која треба да биде во согласност со правилата, стандардите и постоечкото законодавство. Па така, имајќи предвид дека во оваа дисертација предмет на истражување се јавните набавки во владата на Косово логично е да се очекува корисниците на ревизија на усогласеност на

косовскиот консолидиран буџет да бидат даночните обврзници, кои се заинтересирани дали нивните финансиски средства кои ги уплатиле се трошат правилно и законски според целта за која се наменети. Но, последниот збор (мислење) екстерните ревизори го изразуваат на крајот на процесот на ревизија на финансиските извештаи на секој ентитет на владата. Подготвувањето на финансиските извештаи од страна на соодветните ентитети е важна алатка преку која се зголемува одговорноста на раководството за трошењето на јавните пари, и придонесува за разбирање на регуларноста на финансиските трансакции. Одговорноста за воспоставување соодветни контролни системи поврзани со управувањето со јавните пари е на раководството на субјектот, како и за обезбедување на точноста на финансиските трансакции.

Според тоа, целта на ревизијата на усогласеност во јавниот сектор е да ѝ овозможи на ВРИ (Врховните ревизорски институции) да отцени дали активностите на субјектите од јавниот сектор се во согласност со законските прописи и регулативи кои се применуваат во таквите субјекти. Ова вклучува известување за степенот до кој субјектот на ревизија се придржува кон утврдените критериуми. Известувањето може да биде различно, од кратки стандардизирани мислења до разни видови на заклучоци, презентирани во кратка или долга форма. Ревизијата на усогласеност може да се занимава со регуларност (придржување кон формалните критериуми како што се релевантни закони, прописи и спогодби) или со прикладност (почитување на општите принципи кои се применуваат во поглед на соодветен финансиски менаџмент и однесувањето на јавните службеници). Регуларноста е главен фокус на ревизијата на усогласеност, а прикладноста може да биде значајна во контекст на јавниот сектор, каде постојат одредени очекувања во врска со финансискиот менаџмент и однесувањето на службениците. Во зависност од мандатот на ВРИ, опфатот на ревизијата може да вклучува аспекти на прикладност (ISSAI 400, 2016). Ревизијата на усогласеност промовира **транспарентност** преку обезбедување на сигурни извештаи за тоа дали фондовите се добро управувани, дали се практикува управување и дали се почитуваат правата на фер третман на граѓаните, како што тоа се бара од страна на релевантните органи. Таа промовира **отчетност** преку известување за отстапките и од прекршувањата на тие органи, за да може да се преземат корективни активности и оние кои се виновни за наведените прекршоци да преземат одговорност за нивните постапки.

Таа промовира **добро раководење**, преку идентификување на слабостите и отстапките од законите и прописите, како и со отценување на прикладноста онаму каде нема доволно или има несоодветни закони и прописи. Измамата и корупцијата се, по својата природа, елементи кои ја намалуваат транспарентноста, отчетноста и доброто управување. Затоа, ревизијата на усогласеност промовира добро раководство во јавниот сектор, имајќи го во предвид ризикот од измама во врска со усогласеноста (ISSAI 400, 2016).

Придобивките кои се добиваат од ревизијата на усогласеност на постапките се многу значајни за секоја институција во која се врши ревизијата. Сите постапки што ги вршат во текот на фискалната година институциите треба да ги засноваат на планот на работата што тие ја имаат поставено во годишниот план во согласност со законодавството, прописите и политиките на Владата. Тие, исто така, треба да бидат подготвени за процесот на ревизија што го имаат за секоја фискална година, бидејќи постојат ревизорски постапки кои мора да ги следат институциите во кои се спроведува процесот на усогласеност на ревизија.

Ревизијата на регуларноста вклучува (ISSAI 1200, 2016):

- Потврда за финансиска отчетност на одговорните субјекти, вклучувајќи проверка и евалуација на финансиската евиденција и изразување на мислења за финансиските извештаи - (*Attestation of financial accountability of accountable entities, involving examination and evaluation of financial records and expression of opinions on financial statements*);
- Потврда за финансиска одговорност на државната администрација во целина (*Attestation of financial accountability of the government administration as a whole*);
- Ревизија на финансиски системи и трансакции вклучувајќи оценка на усогласеност со применливите статuti и прописи (*Audit of financial systems and transactions including an evaluation of compliance with applicable statutes and regulations*);
- Ревизија на функциите интерна контрола и интерна ревизија (*Audit of internal control and internal audit functions*);
- Ревизија на чесност и соодветност на административните одлуки донесени во субјектот кој е предмет на ревизија (*Audit of the probity and propriety of administrative decisions taken within the audited entity*)

- Известување за било кои прашања кои произлегуваат од или во врска со ревизијата што Врховната ревизорска институција смета дека треба да биде објавена (*Reporting of any other matters arising from or relating to the audit that the Supreme Audit Institution considers should be disclosed*)

Затоа, засновајќи се на ревизијата на регуларност, сите ревидирани владини субјекти се предмет на овие горенаведени критериуми. Трошењето на јавните пари треба да се врши според намената и секогаш засновајќи се врз законите, регулативите и стандардите на начин што ќе ги задоволи очекувањата на пошироката јавност.

1.5 Видови ревизија кои се применуваат во Косово

Во Косово, како и во други земји, во ревизорската професија се етаблирани видовите на ревизија кои се етаблирани во меѓународните стандарди за ревизија. Но, како најчести ревизии кои се употребуваат во Косово се интерната ревизија, екстерната ревизија и ревизијата на успешност. Имајќи во предвид дека погоре во трудот се објаснети интерната и екстерната ревизија, во продолжение подетално ќе биде елаборирана ревизијата на успешност.

Ревизијата на успешност не е редовна ревизија со точно одредени форми на опции, таа пред се е насочена во проценка на успешноста на организацијата, наместо сметководството и трошоците. Овој тип ревизија претставува независна анализа на економичноста, ефикасноста и ефективноста на работењето на организацијата во однос на користењето на нивните ресурси (Leeuw, 1996; Reid, 2005; Kontrolli i lartë i shtetit, 2009). Извршување на ревизија на успешност кај еден ентитет обично се прави во обид да се одговори на две главни прашања (Guthrie and Parker, 1999; Kontrolli i lartë i shtetit, 2009):

- Дали се прават работите на вистинскиот начин?
- Дали се прават правилните работи?

Ревизијата на успешност нема еден дефиниран начин или редослед на анализа на документите во една организација, таа бара испитување кое вклучува флексибилност, имагинација и одлични аналитички вештини. Доколку ревизијата на успешност премногу

се концентрира на деталните постапки, стандардите и основни методи на ревизија може само да ја парализираат работата на ревизијата на успешност. Ова е од причина што ревизијата на успешноста треба да има јасна цел што треба да биде предмет на ревизија (Brown et al., 1982; Kontrolli i lartë i shtetit, 2009).

Финансиска ревизија се фокусира на утврдување дали финансиските информации на ентитетот се презентирани во согласност со рамката за регулаторно финансиско известување (Kontrolli i lartë i shtetit, 2015; Louwers et al., 2015).

Финансиска ревизија главно се фокусира на финансиските податоци презентирани од институциите кои се предмет на ревизија и врз основа на тие финансиски извештаи, се започнува процесот на ревизија кој поминува низ неколку чекори кои секој ревизор треба да ги следи. Процедурите на кои се заснова процесот на ревизија потребно е да бидат во согласност со меѓународните стандарди за ревизија, односно со МСР 200. Примарна цел на секој ревизор е да даде мислење дека финансиските извештаи кои се предмет на ревизија, се правилно презентирани од сите материјални аспекти и дека не содржат никакви материјални погрешни прикажувања, било поради грешки или изамми.

Со цел подобро разбирање на ревизијата на успешност, во продолжение ќе направиме споредба помеѓу ревизија на успешност и финансиската ревизија.

Финансиска ревизија (Kontrolli i lartë i shtetit, 2009; Vendirzyk and Bagranoff, 2003; Sterck and Bouckaert, 2006):

- 1- Ориентирана кон фактури, документи, итн.;
- 2- Ревизира дали секој процес е извршен според постоечките финансиски правила;
- 3- Обично таа е ревизија на која може да се верува, лесна за разбирање и мерлива ревизија;
- 4- Обично не ја зема предвид анализата на трошоците во однос на добиените придобивки;
- 5- Не користи индикатори на перформанси, стандарди и цели;
- 6- Врши ревизија на финансиските извештаи;
- 7- Обично ја ревидира претходната активност и тековната активност на ентитетот; и
- 8- Обично нема како цел да се распределат ресурсите на најдобар можен начин.

Ревизија на успешност (Brown et al., 1982; Kontrolli i lartë i shtetit, 2009).:

- 1- Ориентирана е кон целите;
- 2- Ревизија на тоа дали ресурсите биле искористенина економичен, ефикасен и ефикасен начин;
- 3- Обично е тешко да се спроведе и бара добри вештини и знаења;
- 4- Многу е аналитична;
- 5- Вообичаено ја зема предвид анализата на трошоците за добиените придобивки;
- 6- Бара индикатори, стандарди и цели за мерење на остварувањата;
- 7- Ревизија на дел или на вкупната активност на субјектот во однос на ЗЕ;
- 8- Ја зема предвид ефикасноста на претходната, сегашната и идната ситуација.; и
- 9- Целта е да се распределат ресурсите на најдобар можен начин.

Во Косово, посебно внимание ѝ се посветува на ревизијата на успешност, при што секое министерство на косовската влада врши ревизија на остварувањата на неговата организација на крајот на секоја година.

1.6.Потребата од постоење ревизија на усогласеноста на постапките во Косово

Во оваа дисертација, предмет на анализа се Косовската влада, почнувајќи од Кабинетот на премиерот и сите други министерства, при што се анализираат сите објавени ревизорски извештаи во период од 2010 до 2016 година. Од истражувањето утврдено е дека во сите овие извештаи недостасува соодветна ревизијата на усогласеност. Затоа, и во Косово како и во други земји, постоењето на ревизијата на усогласеност е повеќе од неопходно. Сето ова се темели врз фактот дека субјектите на ревизијата на усогласеност понатаму ќе бидат потранспарентни во објавувањето на приходите и расходите што ги остваруваат. Затоа, правилното известување на приходите и расходите од страна на субјектите на ревизија на усогласеност би придонесло и во намалување на даночното затајување, зголемување на јавните приходи и поефикасното управување со јавните финансии што би влијаело и за намалување на сомневањата за корупција.

Иако во Косово во тек е унапредување на спроведувањето на ревизијата, недостигот од примена на ревизија на усогласеност влијае врз одговорноста на владините службеници каде квалитетот на извршување на работите не е на задоволително ниво. Во продолжение ќе бидат презентирани само две најзначајни карактеристики на ревизијата на усогласеност (ISSAI 400, 2016) :

1. Ревизијата на усогласеност може да опфати широк спектар на предмети на ревизија и може да се извршува за да обезбеди разумно или ограничено уверување, користејќи неколку видови на критериуми, процедури за прибирање докази и форми за известување. Ревизиите за усогласеност може да бидат ангажмани со потврда или директно известување, или двете одеднаш. Ревизорскиот извештај може да биде долг или краток, додека заклучоците може да бидат изразени на различни начини: како единствена јасно напишана изјава на мислење за усогласеност или како подетален одговор за одредени прашања од ревизијата
2. Ревизијата на усогласеност честопати претставува составен дел на мандатот на ВРИ за ревизија на субјекти од јавниот сектор. Ова произлегува од тоа што законодавната власт и другите органи се основа според кои законодавните тела спроведуваат контроли на приходите и расходите, нивното управување и правата на граѓаните за соодветен третман при односи со јавниот сектор. На субјектите од јавниот сектор им е доделено соодветно овластување при управување со јавните фондови. Телата од јавниот сектор и нивните назначени службеници имаат одговорност да бидат **транспарентни** во врска со нивните активности и да им **даваат отчет** на граѓаните за фондовите кои им се доделени, како и да практикуваат **добро раководење** со таквите фондови

Затоа, анализирајќи ги претходно спомнатите карактеристики на ревизијата на усогласеност, неопходно е колку што е можно побрзо да се применува и во Косово, со цел да се добие поголема транспарентност за граѓаните, за начинот на користење на нивните пари од страна на јавните институции.

1.7 Законско регулирање на ревизорската професија во Косово

Одборот на стандардите за финансиско известување во Косово (ОСФИК) е формиран во согласност со Регулативата на УНМИК бр. 30/2001, според која е издаден административниот прирачник (во понатамошен текст како АП), бр.3 / 2005, врз основа на кој се регулира функционирањето на екстерната ревизија во Косово.

Врз основа на АП, како и на директивата 8 2016/43 ЕС dhe 2014/56/EU на Европската Унија за екстерна ревизија, се воспоставува функцијата на овластен ревизор² во Косово. Овластени ревизори се лица кои поседуваат сертификат за сметководител и сертификат за ревизор добиен од професионална асоцијација преку процесот на сертификација. Процесот на сертификација за сметководител се состои од две фази со 4 модули / предмети. По завршувањето на првото ниво со 4 модули, се издава сертификат за сметководител техничар. Второто ниво се состои од 4 модули, а по завршувањето на испитите, се добива звање сертифициран сметководител. По добивањето на овој наслов лицето може да продолжи со третото ниво, кое исто така се состои од 4 модули, и по положувањето на испитите добива звање на екстерен ревизор. Екстерен ревизор треба да работи во правно основано друштво за ревизија, или да работи под надзор на законски ревизор најмалку две години, во кои треба да имаа најмалку 40 недели ефективно работно време. Откако ќе се исполни овој услов, се поднесува барање за потврда за практична работа до ОСФИК. По добивањето на потврдата за практичната работа, ревизорот добива статус на овластен ревизор и може да ја извршува професијата на овластен ревизор како независен ревизор.

До 31.12.2017 година, врз основа на евиденцијата на ОСФИК (Ministria e Financave, 2017) во Косово статусот на овластен ревизор го имаат стекнато 71 лица од Косово и седум лица надвор од Косово. Додека во Косово, активноста на законски ревизорски фирми ја извршуваат 16 локални компании и 8 меѓународни компании, од кои три се од групата на големите четири.

²Овластен ревизор претставува лице кое ги имаа завршено сите испити за екстерен ревизор и по завршување на две годишна пракса потребно е да го положи и испитот за овластен ревизор

За да може да функционира како законска ревизорска фирма во Косово, според АП 3/2005, потребно е фирмата да има најмалку двајца овластени ревизори и да ги исполни другите технички услови за нејзино работење. ОСФИК, исто така, издава сертификат за ревизорска фирма чија важност е само една година, и процесот на аплицирање за добивање сертификат се прави секоја година.

1.8 Професионално регулирање на ревизорската професија во Косово

Професијата екстерен ревизор во Косово е поврзана со дефинирањето на системот на финансиско известување, кој, исто така, е поделен на два периода:

- Период до 1999 година; и
- Период по 1999 година

1. Периодот до 1999 година беше поврзан со општествениот економски систем на земјата, врз основа на кој беше изграден и системот на финансиско известување заснован врз континенталниот сметководствен систем, односно законски регулирани форми на сметководството. Екстерната ревизија во тоа време беше наречена „ревизија на финансиските извештаи“, а беше дизајнирана во истиот систем за да им служи на потребите на државата. На ниво на сметководствените општествени услуги (СОУ) постоеја и организациски структури на оваа професија, кои ги извршуваа функциите на обука и сертификација на кадри врз основа на критериумите утврдени од страна на експерти од оваа област. Карактеристично за овие контроли е фактот дека траат многу долго. Тоа од причина што сите финансиски документи вклучени во сметководствениот систем се проверени во однос на нивната важност, комплетност, сопственост како и нивното сметководство. Во случај ревизорите да најдат на некое случајно прекршување, нивно право и обврска било директно да го презентираат случајот преку директорот на СОУ кај обвинителот за понатамошни истражни постапки.

Така, суштинската карактеристика на ревизорската професија во овој период била одржување на состојбата на регуларност и финансиска дисциплина кај сите претпријатија

и институции кои работат во земјата, како и строги казни за прекршителите на финансиските правила. По 1989 година од донесувањето на Законот за приватизација, функциите и улогата на СОУ и ревизијата почнаа да се намалуваат. Иако законот за ревизија сè уште беше во функција (Zakon o racunovodstvu i reviziji finansiskih izvestaja Sl.list SRJ 30/96 , 46/96 i 74/99), нејзиното работење почна да се менува поради приливот на приватен капитал, кој исто така почна да ја наметнува потребата од нови правила и однесување на пазарот.

2. Периодот по 1999 година се карактеризира со изградба на новиот социоекономски систем на земјата, со воспоставување механизми за изградба на пазарна економија. Но, поради тоа што периодот на транзиција се карактеризираше со свои проблеми, требаше да се донесе одлука дали да се прифатат промените и да се има в предвид тоа дека старите искуства изградени во текот на годините беше тешко да се менуваат.

Несомнено, клучната улога во овој процес на реструктурирање беше помошта што се доби од меѓународните организации предводени од Светската банка, агенција на САД за меѓународен развој и Европската агенција за реконструкција и развој (ЕАРР).

Заедно со локалните актери, во 2001 година УНМИК одобри регулатива 2001/30 за формирање на косовскиот Одбор за стандардите на финансиско известување. Меѓу другото, задача на Одборот беше и лиценцирање на здруженијата на сметководители. Во 2001 година беше основано првото Здружение на сметководители и ревизори на Косово (ЗСРК). Неговата мисија беше развој и унапредувањето на професијата сметководител и ревизор во Косово. Со дозвола издадена од одборот, како и со негов постојан надзор, ЗСРК го започна процесот на сертификазирање на сметководители и лиценцирање на ревизори.

Така, на 28 октомври 2002 година беа лиценцирани 11 ревизори, за првпат во поновата историја на Косово, и ова е датумот кога ревизорската професијата започна да функционира. Понатаму, овие ревизори ги основаа своите компании и почна да прават ревизија на финансиските извештаи на претпријатијата, на невладините организации, разните проекти финансирани од Европската комисија итн. Како методологија за

поддршка на нивната практична работа беа меѓународните стандарди за ревизија кои беа применети во Косово, врз основа на одлуката на стандардите на Одборот за финансиско известување во Косово (ОСФИК).

Согласно со овие законски одредби, НАО директно го известувала специјалниот претставник на генералниот секретар на Обединетите нации, кој и го именувал главниот ревизор во ноември 2003 година. Со донесувањето на Уставот на Република Косово (член 136), НАО беше поставена како уставна независна институција за економска и финансиска контрола, на јавните институции и известува само за Собранието на Република Косово. Правниот статус, мандатот, функционирањето и активностите на НАО се регулирани со Законот бр. 03 / L-075 одобрен од страна на Собранието на Косово на 16 јуни, 2008 година. Со член 157 од Уставот и член 8 од Законот за основање на НАО, утврдено е дека до крајот на меѓународниот надзор на спроведувањето на сеопфатниот предлог за решавање на статусот на Косово, главниот ревизор треба да биде од друга земја надвор од Косово. Сега постои можност главниот државен ревизор да биде и од Косово.

НАО е највисоката институција за економска и финансиска контрола во Косово. НАО годишно спроведува ревизија на успешност на консолидираниот буџет на Косово, буџетските организации, Собранието на Косово без ограничувања, Кабинетот на претседателот на Република Косово, секое министерство и извршна агенција, општините, независните органи, Централната банка на Република Косово, како и други ентитети кои се повеќе од 50% во државна сопственост или добиваат средства од косовскиот консолидиран буџет, обезбедуваат дивиденда или други неоданочени приходи, косовската царинска служба, Агенцијата за приватизација на Косово и Народниот Правобранител. НАО ја врши својата активност врз основа на меѓународни ревизорски стандарди во јавниот сектор (ИНТОСАИ). НАО доставува извештај за спроведената ревизија на консолидираниот буџет на Косови и другите институции до Парламентот најкасно до 31 август наредната година.

1.8.1 Меѓународна организација на врховните ревизорски институции (ИНТОСАИ) - International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)

Државна ревизија, како сегмент од ревизорската професија, денеска, ужива огромен углед во целиот свет. Развојот на државната ревизија е поттикнат и придружен од зголемата увереност на корисниците на услугите во значајната улога на националните врховни ревизорски институции во создавањето на потребниот амбиент за нејзино осмислување и афирмирање. Едновременно со таквите тенденции, искуствата од развиените економии зборуваат за мултиплицирање на очекувањата и барањата на пошироката јавност упатени на адреса на врховните ревизорски институции. Поради динамичните промени во развојот на националните економии, врховните ревизорски институции постојано се соочуваат со нови предизвици коишто бараат ургентни одговори (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Косово како еден од стандардите кои ги користи НАО, за ревизија на јавните институции се Меѓународните стандарди за ревизија на (ИНТОСАИ). Во следнава табела 1.1 ќе бидат презентирани Меѓународните стандарди за ревизија на (ИНТОСАИ):

Табела 1: Меѓународните стандарди за ревизија на (ИНТОСАИ)

No.of Standart	English	Македонски
ISSAI 1000	General Introduction to the INTOSAI financial Audit Guidelines	Општ вовед во упатствата за финансиска ревизија на ИНТОСАИ
ISSAI 1003	Glossary of Terms to the INTOSAI financial Audit Guidelines	Речник на термини во упатствата за финансиска ревизија на ИНТОСАИ
ISSAI 1200	Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing	Генералните цели на независниот ревизор и спроведување на ревизијата во согласност со меѓународните стандарди за ревизија

ISSAI 1210	Agreeing the Terms of Audit engagements	Договарање на условите на ангажман за ревизија.
ISSAI 1220	Quality Control for an Audit of financial Statements	Контрола на квалитет за ревизија на финансиските извештаи
ISSAI 1230	Audit documentation	Ревизорска документација
ISSAI 1240	The Auditor's responsibilities relating to fraud in an Audit of financial Statements	Обврските на ревизорот кои се однесуваат на измами во ревизијата на финансиски извештаи
ISSAI 1250	Consideration of laws and regulations in an Audit of financial Statements	Разгледување на законите и прописите кои се однесуваат на ревизијата на финансиските извештаи
ISSAI 1260	Communication with Those Charged with Governance	Комуникација со оние кои се одговорни за управувањето
ISSAI 1265	Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance and Management	Недостатоци во интерната контрола на оние кои се одговорни за управувањето и менаџментот
ISSAI 1300	Planning an Audit of financial Statements	Планирање на ревизија на финансиските извештаи
ISSAI 1315	Identifying and Assessing the risks of material misstatement through understanding the entity and Its environment	Идентификување и проценување на ризиците од материјално погрешно прикажување преку разбирање на ентитетот и неговата околина
ISSAI 1320	Materiality in Planning and Performing an Audit	Материјалноста во планирањето и извршување на ревизија
ISSAI 1330	The Auditor's responses to Assessed risks	Одговорите на ревизорите за проценетите ризици

ISSAI 1402	Audit Considerations relating to an entity using a Service Organization	Ревизорски разгледувања во врска со ентитети коишто користат услужни организации
ISSAI 1450	Evaluation of Misstatements Identified during the Audit	Евалуација на погрешните прикажувања идентификувани во текот на ревизијата
ISSAI 1500	Audit evidence	Ревизорски докази
ISSAI 1501	Audit Evidence – Specific Considerations for Selected Items	Ревизорски докази - специфични размислувања за избраните предмети
ISSAI 1505	External Confirmations	Надворешни конфирмации
ISSAI 1510	Initial Audit engagements – Opening balances	Првични ревизорски ангажмани - почетни салда
ISSAI 1520	Analytical Procedures	Аналитички постапки
ISSAI 1530	Audit Sampling	Земање примероци од ревизија
ISSAI 1540	Auditing Accounting estimates, Including fair Value Accounting estimates, and related disclosures	Ревизиски сметководствени проценки, вклучувајќи проценка на објективна сметководствена вредност, како и соодветни обелоденувања
ISSAI 1550	Related Parties	Поврзани страни
ISSAI 1560	Subsequent events	Последователни настани
ISSAI 1570	Going Concern	Континуитет
ISSAI 1580	Written representations	Писмени изјави
ISSAI 1600	Special Considerations – Audits of Group financial Statements (Including the Work of Component Auditors)	Посебни размислувања - ревизија на финансиските извештаи на Групацијата (вклучително и работата на компонентите ревизори)

ISSAI 1610	Using the Work of Internal Auditors	Користење на работата на интерните ревизори
ISSAI 1620	Using the Work of an Auditor's expert	Користење на работата на експерт на ревизорот
ISSAI 1700	Forming an Opinion and reporting on financial Statements	Формирање мислење и известување за финансиските извештаи
ISSAI 1705	Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report	Модификација на мислењето во извештајот на независниот ревизор
ISSAI 1706	Emphasis of matter Paragraphs and Other matter Paragraphs in the Independent Auditor's report	Пасус с нагласување на прашања за ставовите и другите прашања во извештајот на независниот ревизор
ISSAI 1710	Comparative Information – Corresponding figures and Comparative financial Statements	Споредбени информации – коресподентни податоци и споредливи финансиски извештаи
ISSAI 1720	The Auditor's responsibilities relating to Other Information in documents Containing Audited financial Statements	Одговорности на ревизорот кои се однесуваат на други информации во документите кои содржат ревидирани финансиски извештаи
ISSAI 1800	Special Considerations – Audits of financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose frameworks	Посебни разгледувања - ревизии на финансиски извештаи подготвени во согласност со рамка за посебни цели
ISSAI 1805	Special Considerations – Audits of Single financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement	Посебни разгледувања - ревизии на поединечни финансиски извештаи и посебни елементи, сметки или ставки на финансискиот извештај

ISSAI 1810	Engagements to report on Summary financial Statements	Ангажман за известување за резимето на финансиските извештаи
------------	---	--

Извор: Сопствено истражување засновано на <http://www.intosai.org>

1.8.2 Кодекс на етика на ИНТОСАИ за ревизорите во јавниот сектор

Кодексот на етика е неопходен за секоја професија. Тој претставува многу важен документ со помош на кој на членовите на професијата им се овозможува поодговорно спроведување на нивните обврски и одговорности, им се овозможува да направат разлика помеѓу тоа што е етичко и што не е, што е правилно и што не е, се со цел да се подобри угледот на професијата.

Засновајќи се на ИНТОСАИ, Кодексот на етика во ревизорската професија се состои од следното: (Borge, 1999; Blegvad, 2007; ISSAI 30, 2016):

- Вовед
- Интегритет
- Независност, објективност и непристрасност
- Професионална тајност
- Компетентност

Вовед -Концепт, заднина и цел на Кодексот на етика (ISSAI 30, 2016; Jelic, 2012):

1. ИНТОСАИ смета дека е неопходно донесување на меѓународен Кодекс на етика за ревизорите во јавниот сектор
2. Кодексот на етика јасно ги изразува вредностите и принципите кои треба да ги водат ревизорите во нивната секојдневна работа. Независноста, моќта и одговорноста што ја поседуваат ревизорите во јавниот сектор поставуваат високи етички барања врз ВРИ и персоналот кој што го вработуваат или го ангажираат во ревизорската работа. Кодексот на етика за ревизорите во јавниот сектор треба да ги земе во предвид општите етички барања што важат за државните службеници и специфичните барања кои се однесуваат за ревизорите, вклучувајќи ги и нивните професионални обврски

3. Заедно со Лима декларацијата на водечките упатства за принципите во ревизијата и како негова основа Кодексот на Етика на ИНТОСАИ претставува важно надополнување и зајакнување на ревизорските стандарди на ИНТОСАИ издадени од страна на Комитетот за ревизорски стандарди на ИНТОСАИ во јуни 1992.
4. Кодексот на Етика на ИНТОСАИ е наменет за секој индивидуален ревизор, за главниот ревизор на ВРИ, за извршителите и сите оние кои работат за или во името на ВРИ и се ангажирани во ревизорската работа. Меѓутоа, Кодексот не треба да има било какво влијание врз организационата структура на ВРИ
5. Однесувањето на ревизорите треба да биде беспрекорно во секое време и во секоја прилика. Секој недостаток во нивното професионално однесување или несоодветно однесување во приватниот живот, фрла сенка врз интегритетот на ревизорите, врз ВРИ што ја претставуваат и врз квалитетот и вредноста на нивната работа и може да внесе сомнеж за компетентноста на самата ВРИ. Усвојувањето и примената на Кодексот на етика за ревизорите во јавниот сектор промовира чувство на доверба и сигурност во ревизорите и нивната работа.
6. Од основно значење е на ВРИ да се гледа со доверба, сигурност и веродостојност. Секој ревизор врши промоција на овие карактеристики по пат на усвојување и примена на етичките барања на концептот кој е искажан во клучните зборови интегритет, независност и објективност, доверливост и компетентност

Доверба, сигурност и веродостојност (ISSAI 30, 2016):

7. Законодавната и/или извршната власт, широката јавност и субјектите на ревизија со право очекуваат однесувањето и пристапот на ВРИ да бидат надвор од секаков сомнеж и прекор и достоини за респект и доверба.
8. Ревизорите треба да се однесуваат на начин кој што промовира соработка и добри односи меѓу ревизорите и во рамките на професијата. Поддршката на професијата од нејзините членови и нивната меѓусебна соработка се основни елементи на професионалниот карактер. Довербата и респектот на јавноста што ги ужива ревизорот се главно резултат на кумулативните достигнувања на сите ревизори, претходни и сегашни. Затоа во интерес и на ревизорите, а и на целокупната јавност

е ревизорот да ја споделува работата со колегите ревизори на чесен и урамнотежен начин.

9. Законодавната и/или извршната власт, широката јавност и субјектите на ревизија треба да бидат во потполност сигурни во чесното и непристрасно работење на ВРИ. Затоа од суштинско значење е постоење на национален Кодекс на Етика или сличен документ според кој ќе се одвива обезбедувањето на услугите.
10. Во сите делови на општеството постои потреба од веродостојност. Затоа од суштинско значење е извештаите и мислењата на ВРИ од страна на трети лица-познавачи да бидат сметани за целосно точни и сигурни.
11. Целокупното работење на ВРИ мора да го издржи тестот на проверка од страна на законодавната и/или извршната власт, потоа тестот на оценка на јавноста за исправноста на работењето; и проверка во однос на примената на националниот Кодекс на етика.

Интегритет (ISSAI 30, 2016):

12. Интегритетот е суштинската вредност на Кодексот на етика. Ревизорите се должни да се придржуваат на високите стандарди на однесување (пример: искреност и отвореност) во текот на својата работа како и во односите со персоналот кај субјектите на ревизија. Со цел да ја одржат довербата кај јавноста, однесувањето на ревизорите треба да биде надвор од секаков сомнеж и прекор.
13. Интегритетот може да се мери во однос на тоа што е правилно и оправдано. Интегритетот од ревизорите бара да внимаваат како на формата и духот на ревизијата така и на етичките стандарди. Интегритетот од ревизорите бара да внимаваат на принципите на независност и објективност, да одржуваат беспрекорни стандарди на професионално однесување, да донесуваат одлуки имајќи го предвид интересот на јавноста и да имаат чесен пристап во извршувањето на својата работа и користењето на ресурсите на ВРИ.

Независност, објективност и непристрасност (Domokos et al., 2016; ISSAI 30, 2016):

14. Независност од субјектот на ревизија и другите надворешни заинтересирани групи е неопходна за ревизорите. Ова значи дека ревизорите треба да се однесуваат на начин кој што им ја зголемува, а во никој случај намалува нивната независност.
15. Ревизорите треба да се стремат кон тоа да бидат независни не само во однос на субјектите на ревизијата и другите заинтересирани страни, туку и да бидат објективни во поглед на третирањето на прашањата и материјата што ја прегледуваат.
16. Од суштинско значење за ревизорите е да бидат независни и непристрасни, не само фактички/вистински туку и во пракса.
17. Во сите значајни работи во врска со ревизорската работа, независноста на ревизорите не треба да биде нарушена од лични или надворешни интереси. Независноста може да биде нарушена, на пример, од надворешен притисок или влијание врз ревизорите; предрасуди што ги имаат ревизорите за одредени лица, субјекти на ревизија, проекти или програми; ако до неодамна остварувале работен однос кај субјектот на ревизија; или од лични и финансиски врски кои може да предизвикаат конфликт на лојалност или конфликт на интереси. Ревизорите имаат обврска да се воздржуваат од инволвирање во сите оние работи во кои што имаат воспоставен интерес.
18. Потребна е објективност и непристрасност на ревизорите во целото нивно работење, а особено во нивните извештаи, кои што треба да бидат точни и објективни. Затоа, заклучоците дадени во мислењата и извештаите треба да бидат исклучиво врз основа на докази кои што се прибавени и усогласени со ревизорските стандарди на ВРИ.
19. Ревизорите треба да ги употребат информациите што им се наведени како доказ од страна на субјектот на ревизија и од други лица. При изразување мислење, овие информации ревизорите треба да ги земат предвид на непристрасен начин. Исто, ревизорот треба да се информира и за начинот на гледање на работите од страна на

субјектот на ревизија и на други лица. Меѓутоа, заклучоците кои што ги донесуваат самите ревизори не треба да бидат под влијание на таквите гледања.

20. Важно е ВРИ да ја одржи својата политичката неутралност, како сегашната така и перцепираната. Отука, важно е и ревизорите да ја одржат нивната независност од политички влијанија за да можат своите ревизорски обврски да ги извршуваат на непристрасен начин. Ова е од значење за ревизорите бидејќи ВРИ-и тесно соработуваат со законодавната власт, извршната или други владини институции кои по сила на закон се овластени да ги разгледуваат извештаите на ВРИ.
21. Важно е за оние ревизори кои преземаат или размислуваат да преземат политички активности дека треба да водат сметка за влијанието на таквиот (евентуален) ангажман врз нивната способност, непристрасно да ги извршуваат своите професионалните задачи. Доколку на ревизорите им е дозволено да се занимаваат со политички активности, тие мора да се свесни дека овие активности може да доведат до професионален конфликт.
22. Во случај кога на ревизорите им е дозволено да даваат други совети или услуги на субјектите на ревизија покрај вршењето на ревизија, треба да се внимава таквите услуги да не доведат до конфликт на интереси. Посебно, ревизорите треба да се сигурни дека со таквите совети и услуги не навлегуваат во сферата на одговорноста и моќта на менаџментот, која мора цврсто да остане кај менаџментот на субјектот на ревизија.
23. Ревизорите треба да ја штитат својата независност и да избегнуваат секаков можен конфликт на интереси со одбивање на подароци или гостопримства кои би можеле да влијаат или може да се сфати дека влијаат врз нивната независност и интегритет.
24. Ревизорите треба да избегнуваат секакви односи со менаџерите и со персоналот кај субјектот на ревизија и со други лица кои може да влијаат, да ја компромитираат или да ја загрозат способноста на ревизорите да дејствуваат и да се види дека дејствуваат независно.
25. Ревизорите не треба да ја користат својата службена положба за приватни цели и треба да избегнуваат односи кои што носат ризик од корупција или кои може да создадат сомневање за нивната објективност и независност.

26. Ревизорите не треба да ги користат информациите, стекнати во текот на ревизијата како средство за остварување лична корист за себе или за други лица; ниту да ги откриваат информациите кои што на други лица или организации може да им обезбеди нечесна или неразумна предност; ниту пак да ги користат таквите информации (како средство) за да им наштетат на други.

Професионална тајност (ISSAI 30, 2016):

27. Ревизорите не треба да ги обелоденуваат информациите, стекнати во текот на ревизијата на други лица, ниту усмено ниту писмено, освен за цели на задоволување на статутарни или други утврдени обврски на ВРИ како дел од нормалната процедура на ВРИ или во согласност со важечките закони.

Компетентност (ISSAI 30, 2016):

28. Ревизорите се должни во секое време да се однесуваат на професионален начин и да применуваат високо професионални стандарди во извршувањето на својата работа, за да можат своите обврски да ги извршуваат на компетентен и непристрасен начин.

29. Ревизорите не смеат да преземаат работа за која не се компетентни да ја вршат.

30. Ревизорите треба да ги познаваат и да ги следат применливите стандардите за ревизија, за сметководство и за финансиски менаџмент, како и политиките, процедурите и праксата. Исто така, тие мора да поседуваат добри познавања за уставните, правните и институционалните принципи и стандарди според кои се одвива работењето на субјектот на ревизија.

Професионален развој (ISSAI 30, 2016):

31. Ревизорите треба да посветат должно професионално внимание при вршењето и надгледувањето на ревизијата и при изготвувањето на извештаите.

32. Ревизорите во својата работа треба да користат методи и искуства од највисок можен квалитет. При вршењето ревизија и при издавањето извештаи, ревизорите се

должни да се придржуваат до основните начела и општо прифатените ревизорски стандарди.

33. Ревизорите имаат постојана обврска да ги надоградуваат и унапредуваат своите знаења кои им се потребни за извршување на професионалните обврски.

Кодексот на етика треба да се почитува од страна на секој ревизор при извршување на ревизорските активности и има големо значење, генерално не само при извршувањето на функцијата на ревизорот во јавниот сектор, туку и за другите видови ревизии. Во Косово довербата во државните институции не е на задоволително ниво, може да се каже дека тоа е резултат на неуспехот да се извршат работите според претходно поставените планови, закони, правила и стандарди. НАО претставува институција со најголема доверба, бидејќи вработените во НАО имаат исклучителна одговорност во примена на Етичкиот кодекс што придонесува сите даночни обврзници, граѓански организации и другите чинители со големо внимание да ги следат објавувањата на ревизорските извештаи. Ревизорските извештаи за сите јавни институции се објавуваат од страна на НАО и до сега овие процеси на ревизија беа спроведени со прилично висока точност од страна на ревизорите на НАО. Сепак, доколку Кодексот на етика се почитува од страна на сите институции во Косово и доколку почнува да се применува повеќе ревизијата на усогласеност, би имале зголемување на кредибилитетот во институциите.

2. НАЧЕЛА НА ЕКСТЕРНАТА РЕВИЗИЈА

2.1 Законските и професионалните обврски и одговорности на ревизорите

Во современата ревизорска професија, откривањето на измамите во финансиските извештаи на клиентите има третман на исклучително комплексна, напорна и чувствителна активност. Опкружени со извесна доза мистерија, активностите за откривање на измамите првично се фокусирани на утврдување и јавно предочување на фактите коишто бескрупулозните поедници во претпријатието настојуваат да ги сокријат од очите на јавноста. Всушност, одредени поедници во погрешно прикажаните финансиски извештаи го гледаат покусиот пат и полесниот начин за лично богатење на сметка на акционерите, кредиторите и инвеститорите на претпријатието (Божиновска-Лазаревска, 2011; Firth et al., 2005; Spathis, 2002; Summers and Sweeney, 1998).

Ревизорската професија во Косово има многу висока репутација, особено од страна на даночните обврзници, граѓаните и граѓанското општество. Овластените ревизори кои работат во НАО даваат мислење за спроведувањето на процесот на ревизија во сите јавни институции кои користат средства од буџетот на Косово.

Под овластено лице се подразбираат ревизорите како и другите лица кои се авторизирани од страна на НАО, за извршување на овој вид на ревизија согласно законот. Овластени лица може да бидат и претставниците на приватните компании кои се договорени да го помогнат Овластениот Ревизор при извршување на ревизија за НАО (Zyra Kombëtare e Auditimit, 2016).

Овластените ревизори кои се дел од екипата на НАО за ревизија на јавните институции се обврзани да ги извршуваат задачите на начин кои се одредени со закон бр.05/L-055 за општа ревизија и на НАО на Република Косово, Меѓународните стандарди за ревизија на (ИНТОСАИ) и Кодекс на етика на ИНТОСАИ за ревизори во јавниот сектор .

Задачите на НАО за општа ревизија и задачите на правните лица (Овластени ревизори) кои се дел од персоналот на НАО на Република Косово, за ревизија на јавните институции се должни да ги извршуваат според должностите утврдени со Законот бр. 05 / L-055 за општа ревизија на НАО на Република Косово како и Кодексот на етика на ИНТОСАИ за ревизорите во јавниот сектор.

Должности на НАО како што е дефинирано во Законот бр. 05 / L-055 за општа ревизија и на НАО на Република Косово се: (Kuvendi i Republikës së Kosovës, 2016):

1. го применува својот мандат во согласност со Уставот, законот и меѓународно признати стандарди за ревизија во јавниот сектор,
2. ги извршува своите функции независно од кое било друго тело или орган на Република Косово,
3. има сопствен буџет, со кој управува независно и во согласност со важечкото законодавство,
4. дава препораки и придонесува за правилно управување со буџетот и другите јавни фондови,
5. промовира високи стандарди на транспарентност и отчетност за финансиското менаџирање како и за ефикасноста на јавната администрација, и
6. поднесува ревизорски извештаи до Собранието и другите субјекти кои се предмет на ревизија.

Овластените ревизори кои работат во приватната ревизорска куќа даваат мислење за финансиските извештаи на претпријатијата кои се обврзани да го извршат процесот на ревизија врз основа на Меѓународните стандарди за ревизија (МСР) на IFAC. Субјектите кои се обврзани да го извршат процесот на ревизија на финансиските извештаи во Косово се големите и средни претпријатија, без оглед на формата на нивната организација.

Претпријатијата кои се класифицирани како големи и средни за да бидат обврзани да го извршат процесот на ревизија мора да содејствуваат со две од следниве три критериуми утврдени во Законот бр. 04 / L-014 за сметководство, финансиско известување и ревизија кои се наведени во член 4.

Член 4 за класифицирање на трговските друштва, ја прави следнава поделба (Kuvendi i Republikës së Kosovës, 2011):

1. Категориите на компании за финансиско известување се класифицираат како што следува:
 - 1.1. Големи деловни компании се оние кои исполнуваат два од следниве три критериуми:

1.1.1. Годишен обрт (нето) да биде поголем од четири милиони (4.000.000.00) евра;

1.1.2. Бруто средствата (богатството) во билансот на состојба да биде повеќе од два милиони евра (2.000.000.00) евра;

1.1.3. Просечен број на вработени во текот на финансиската година да биде поголем од 50.

1.2. Средни трговски друштва се оние субјекти кои исполнуваат два од следниве три критериуми, кои се дадени во продолжение:

1.2.1. Годишениот обрт (нето) да биде поголем од два милиони (2.000.000.00) евра, но помал од четири милиони (4.000.000.00) евра;

1.2.2. Бруто средствата (богатство) во билансот на состојба да биде над еден милион (1.000.000.00) евра, но помал од два милиони (2.000.000.00) евра;

1.2.3. Просечен број на вработени во текот на финансиската година да биде поголем од 10, но помал од 50 вработени.

Во однос на законските обврски постои разлика и во начините на известување помеѓу овластени ревизори кои работат во НАО, и овластени ревизори кои работат на приватните ревизорски фирми од неколку причини кои ќе се дискутираат во продолжение. За тоа што (Kuvendi i Republikës së Kosovës, 2016):

- Главниот државен ревизор на годишно ниво спроведува ревизија на Буџетот на Косово, буџетските корисници, вклучувајќи ги и Собранието на Косово, Кабинетот на претседателот на Република Косово, секое министерство и агенција, општините, независните тела, Централната банка на Република Косово (ЦБРК), како и другите субјекти кои се повеќе од 50% во државна сопственост или добиваат финансиски средства од консолидираниот фонд на Косово, обезбедуваат дивиденди или други приходи кои се ослободени од данок вклучувајќи, но и не ограничувајќи се на царинската служба на Косово, косовската Агенција за приватизација и Народниот правобранител.
- Општиот ревизор поднесува извештај до Собранието.
- Општиот ревизор за сите ревизии треба да известува за регуларноста, и во овој контекст се применуваат следниве барања и постапки:

- a. Општиот ревизор треба да поднесува извештај до Собранието на Косово за извршената ревизија за усогласеност на консолидираниот буџет на Косово и на секоја институција, не подоцна од 31 август следната годината по извршената ревизија;
- b. Општиот ревизор ѝ го испраќа извештајот на институцијата, или на субјектот кој е предмет на ревизија;
- c. Раководителите на овие институции или субјекти имаат рок од 14 (четиринаесет) дена по добивањето на ревизорскиот извештајот да му ги обезбедат сите одговори кои се бараат од нив, и одговорот (ако има) се приложува кон извештајот за извршената ревизија, кои понатаму се дел од извештајот;
- d. Копија од извештајот на општиот ревизор треба да биде достапна за јавноста;
- e. Во рок од 30 дена по објавувањето на релевантните ревизорски извештаи, институцијата, или субјектот кој бил предмет на ревизија, треба да достави акционен план, кој треба да ги одреди мерките коишто институцијата или субјектот има намера да ги преземе за спроведување на препораките дадени во ревизорскиот извештај.

Овластените ревизори кои работат во приватни ревизорски фирми, од друга страна, известуваат кај Одборот на стандардите за финансиско известување во Косово (ОСФИК), како и ги пријавуваат приходите за плаќање на данок на Министерството за финансии, односно на даночната администрација на Косово.

2.2 Постапки за ангажирањето за екстерните ревизори

Тргувајќи од целта на ревизијата која има цел да даде мислење за финансиските извештаи на јавни и приватни институции, екстерните ревизори пред да го започнат процесот на ревизија на субјектот (субјектот во кој ќе се започне процесот на ревизија), се должни да се придржуваат кон процедурите за ангажман. Процедурите за ангажирање на

екстерниот ревизор за вршење на процесот на ревизија во јавните институции и приватните претпријатија се разликуваат. Разликата се состои во тоа дека постапките на ангажирање на екстерните ревизори во јавните институции се засноваат на Законот бр. 05 / L-055 за општа ревизија и на НАО на Република Косово, Меѓународните стандарди за ревизија на (ИНТОСАИ) и Кодексот на етика на ИНТОСАИ за ревизорите во јавниот сектор. Додека кај приватните претпријатија постапките за ангажирање на екстерни ревизори се засновани на Меѓународни стандарди за ревизија (МСР) и Кодекс на етика на професионални сметководители на (МСР).

НАО врз основа на годишната програма за ревизија писмено ќе го информира субјектот (субјектот во кој ќе започне процесот на ревизија) за денот на отпочнување на ревизијата, видот на ревизијата и тимот кој ќе ја изврши ревизијата. Информативното писмо се испраќа до субјектот не подоцна од 5 дена пред датумот на почеток на ревизијата (Zyga Kombëtare e Auditimit, 2016).

Приватните претпријатија кои се обврзани да го извршат процесот на ревизија имаат право да ја изберат приватната ревизорска фирма за која сметаат дека подобро ќе соработуваат во извршувањето на процесот на ревизија. Јавните институции од друга страна не можат да направат селекција од причина што кај сите јавни институции процесот на ревизија го врши НАО.

Во јавните институции пред почетокот на секоја ревизија од страна на НАО, раководителот на тимот за ревизија треба да се осигури дека (Zyga Kombëtare e Auditimit, 2016):

- Сите членови на тимот за ревизија го разбрале планот за ревизија и задачите што им се доделени;
- Секој ревизор има знаења, способности и вештини потребни за извршување на нивните должности; и
- Не постои конфликт на интереси или фактори кои можат на било кој начин да ги загрозат принципите на независност, објективност и компетентност на тимските ревизори.

Во текот на оваа фаза на ревизија, лицето кое менаџира со екипата за ревизија е одговорен за (Zyga Kombëtare e Auditimit, 2016):

- Обезбедување на насоки и менторство за членовите на тимот во врска со работи кои се однесуваат на ревизијата;
- Надзор над извршувањето на ревизијата и извршувањето на ревизорските задачи; и
- Разгледување на завршената работа, поддршка и изнаоѓање на придружни документи, како и предложените заклучоци.

Додека во јавните институции процесот на ангажирање на надворешни ревизори започнува со само една објава од НАО, бидејќи ова право е дадено со закон, во приватните претпријатија процесот на ангажман потребно е да започне со друга постапка. Се прави избор на ревизорското друштво кое приватното претпријатие сака да го ангажира за спроведување на процесот на ревизија, а потоа по добивањето на информацијата дека е избрано од претпријатието да ја направи ревизијата, се испраќа писмо за ревизорско ангажирање.

Слика 1: Пример на писмо за ревизорско ангажирање

До соодветните нивоа на менаџментот или оние назначени за управување со организацијата X

(Цел и опфат на ревизијата)

Побаравте да извршиме ревизија на финансиските извештаи на организацијата X, кои ги сочинуваат билансот на состојба за годината што завршува на 31 декември 2010 година, извештајот за сеопфатна добивка, извештај за парични текови, извештајот за промени во главнината и белешките кон финансиските извештаи, вклучувајќи ги и значајните сметководствени политики. Со задоволство го потврдуваме нашето прифаќање и нашето разбирање на овој ревизорски ангажман со помош на оваа писмо.

Целта на ревизијата е да даде разумно уверување дека финансиските извештаи во целина се ослободени од материјални погрешни прикажувања, било поради измама или грешка и да се даде ревизорски извештај во рамки на кои ќе биде изразено нашето мислење. Разумно уверување претставува високо ниво на уверување, но не е гаранција дека ревизијата спроведена во согласност со МСР ги детектира сите материјални погрешни прикажувања. Погрешните прикажувања може да бидат резултат на измама или грешка и се сметаат за материјални, ако поединечно или заедно со другите погрешни прикажувања, може да влијаат врз економското мислење на корисниците кои ги користат овие финансиски извештаи.

(Одговорности на ревизорот)

Ревизијата ќе ја спроведеме во согласност со Меѓународните стандарди за ревизија. Тие стандарди бараат да ги планираме и извршиме активностите на ревизијата согласно со етичките барања. Во согласност со МСР, нашите активности ќе бидат исвршени со професионално расудување и одржување на професионален скептицизам при ревизијата.

(Одговорности на менаџментот и идентификување на применливата рамка за финансиско известување)

Ревизијата ќе биде спроведена врз основа на тоа дека менаџментот, и кога е потребно, оние кои се задолжени со управување ги имаат следните одговорности:

- Подготовка и презентација на финансиските извештаи во согласност со ИФРС.
- Воведување на такви Интерни контроли кои треба да обезбедат подготвување на финансиските извештаи без материјални погрешни прикажувања, било поради измама или грешка и
- Да се овозможи целосен пристап до сите информации кои се релевантни за подготвување на финансиските извештаи, потребни информации кои се потребни да се добијат од менаџментот за целите на ревизијата и неограничен пристап до лицата вработени во компанијата од кои се потребни да се добијат ревизорски докази.

Како дел од процесот на ревизија, од менаџментот, и кога е потребно оние кои се задолжени за управување, ќе побараме конфирмации за целите на ревизијата.

Очекуваме целосна соработка со вашиот персонал при спроведување на ревизијата.

(Други релевантни информации)

(Информации во врска со начините на плаќање, надоместоци и други соодветни информации)

(Известување)

Доколку оваа писмо во потполност ги изразува Вашите разбирања на ангажманот за ревизија, ве молиме потпишете го писмото и една копија испратете ја на нашата адреса.

Прифатени од

Организација X

Датум _____

(потпис)

Извор: (ISA 210, 2010)

2.3 Планирањето на ревизија и проценка на ревизорскиот ризик

Ревизорот треба да ја планира ревизијата на начин кој ќе осигура нејзино навремено спроведување, висок квалитет, на економичен, ефикасен и на ефективен начин и навремено (Cohen et al., 2002; ISSAI 1300 and ISSAI 1315, 2010).

Планирањето на ревизијата во јавните институции се одредува на почеток на секоја година врз основа на планот кој го одредува НАО. Планирањето на ревизија се спроведува во две фази (Cohen and Hanno, 2000; Pratt and Stice, 1994; Zyra Kombëtare e Auditimit, 2009):

1. Фаза на општо планирање (или прет планирање) вклучува: разбирање на ентитетот, дефинирање на целите и обемот на ревизијата, проценка на материјалноста, прецизен план и одредување на ревизорскиот ризик, разбирање на структурата на интерна контрола на ентитетот, дефинирање на компонентите, одредување на грешките, самооценување на ризикот и ризикот на контрола и одредување на тестовите кои може да се користат.
2. Фаза на детално планирање вклучува: изготвување на програма за ревизија, дефинирање на потребниот персонал и распределба на ресурси, пресметување на буџетските барања, одредување на времето на ревизорски активности, утврдување на информациите потребни за управување со субјектот, преиспитување на одлуките за планирање, комплетна планска документација и преглед и одобрување на плановите за ревизија.

Во текот на планирањето на ревизијата во областа на јавните набавки, ревизорот треба да има јасна претстава за тоа како се спроведува процесот на јавни набавки во субјектот во кој се планира процесот на ревизија. Исто така треба да се планира и каков систем на контрола и систем на финансиско управување користи ентитетот кој е предмет на ревизијата. Значајноста на планирањето на ревизијата во јавните набавки е од голема важност, бидејќи преку овој процес голем дел од буџетот се распределува за јавни набавки..

Согласно со МРС 300, соодветното планирање на ревизорскиот ангажман подразбира дека на значајните подрачја од ревизорскиот ангажман ќе им биде посветено соодветно внимание, дека потенцијалите проблеми се идентификувани и дека работата е извршена ефикасно. Планирањето, исто така, помага во правилното алоцирање на работата на помошниците и координирање на активностите спроведени од други експерти или ревизори (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Планирањето на ревизијата на финансиските извештаи има неколку придобивки, кои се изразуваат на неколку начини (Cosseart and Rodda, 2009; Carcello et al., 1992; Houston, et al., 1999):

- Му помага на ревизорот да посвети соодветно внимание на важни области на ревизијата;

- Му помага на ревизорот да се идентификуваат и да се решат потенцијалните проблеми во вистинско време;
- Му помага на ревизорот да го организира и да го менаџира ангажманот на ревизијата на ефикасен и ефективен начин;
- Помага во изборот на членовите на тимот, за чиешто ангажирање треба да ги поседуваат потребните вештини и компетенции за да можат да одговараат на предвидените ризици, како и вршат соодветната распределба на работата;
- Го олеснува менаџирањето и надзорот на членовите на тимот, како и набљудувањето на нивната работа;
- Помага во имплементацијата и координацијата на завршената работа од страна на надлежните ревизори и експерти.

Планирањето е од најголема важност за секоја област, бидејќи без соодветно планирање не можеме да имаме задоволителни резултати. За постигнување на такви резултати се планира, бидејќи врз основа на планирање се прави и идентификување на проблемот, се дефинираат целите, се дефинираат активностите за реализација на целите, полесна контрола за да се постигнат целите и сл.

2.3.1 Стратегија за ревизија

Со одредувањето на природата, временскиот распоред и степенот на потребните ревизорски тестови, ревизорот ја воспоставува севкупната ревизорска стратегија којашто понатаму претставува водич за развивање на планот за ревизија (Божиновска-Лазаревска, 2011; Dodd et al., 2011).

Постоење на стратегијата за ревизија е многу важна, бидејќи е со цел да има поконкретен план за ревизија, но неопходно е првично да се изгради ревизорска стратегија, а потоа засновајќи се на стратегијата да се изработи и планот за ревизија.

MPC 300, планирањето на ревизијата на финансиските извештаи, ја нагласува важноста при воспоставувањето на севкупната ревизорска стратегија. Затоа ревизорот потребно е да ги (ISA 300, 2016):

- идентификува карактеристиките на ангажманот коишто го дефинират неговиот делокруг;
- воспоставува целите за известување на ангажманот за планирање на временскиот распоред на ревизијата и природата на потребната комуникација;
- земе предвид факторите коишто, според професионалното расудување на ревизорот, се значајни во насочување на напорите на тимот на ангажманот;
- земе предвид резултатите од првичните активности на ангажманот и, онаму каде што е преименливо, дали знаењето коешто е стекнато со други ангажмани извршени од партнерот на ангажманот е релевантно за ентитетот; и
- определи природата, временскиот распоред и обемот на ресурсите коишто се потребни за извршување на ангажманот.

Со цел да се остварат поставените цели потребно е да се има стратегија како и да се изградат сите потребни активности и чекори потребни за постигнување на целите кои произлегуваат од самата стратегија. Поставените цели треба да бидат мерливи, да бидат временски определени како и да бидат одредени финансиските ресурси кои се потребни за нивно остварување.

2.3.2 План за ревизија

Планот за ревизија подготвен за секој оддел укажува на ревизии кои одделот треба да ги изврши во текот на годината. Меморандумот за планирање на ревизијата се подготвува на почетокот на секоја ревизорска задача во годишниот план. Целта е да се обезбеди дека при секоја ревизија (Mills, 1993; Sayana and Cisa, 2002; Zyra Kombëtare e Auditimit, 2009):

- Се земени соодветни и доволни докази за поддршка на мислењето на овластениот ревизор;
- Ревизијата е усогласена со стандардите за ревизија; и
- Извршена е потребната ревизорска работа.

Меморандумот на планот за ревизија потребно е да опфати (Beasley et al., 2009; Zyra Kombëtare e Auditimit, 2009):

- Јасна изјава за целта на ревизијата;
- Одредување на обемот на работењето (трошоци, приходи, средства, персонал) и значајни трансакции, сметководствени записи и сметки во финансиските извештаи;
- Резиме на клучните прашања и првична проценка на ризикот;
- Предложување на областа на делување на ревизијата, вклучувајќи го: видот на ревизорската активност, локациите што треба да се посетат, функциите, активностите, системите и постапките што треба да се испитаат, избраните примероци или методите за земање примероци;
- Буџет и распоред;
- Детална програма за ревизија која ги покажува ревизорските чекори, како; и
- Дефинирање на одговорностите на ревизорскиот персонал.

Планот за ревизија се заснова на стратегијата за ревизија. Стратегијата за ревизија е основа од која се дефинираат целите на ревизија. Овие цели треба да се остварат во текот на ревизијата преку поставување на конкретни планови за нивна реализација. Со одредување на планот за ревизија се утврдуваат и ревизорските постапки.

Ревизорски постапки за спроведување системски базирани пристап и директен пристап на тестирање се спроведуваат врз основа на следните четири чекори (Државен завод за ревизија, 2007):

- Идентификација и детално вреднување (детални проверки) на релевантни клучни контроли, и проценка на степенот до кој (доколку го има) ревизорот може да се потпре на овие контроли под претпоставка дека утврдено дека тие дејстуваат ефективно;
- Тестирање на работењето на тие клучни контроли за да се утврди дали тие функционираат ефективно низ целиот период на испитувањето – спроведување тестови на усогласеност (тестови на контрола) на идентификуваните клучни контроли;
- Вреднување на резултатите од тестовите на контрола за да се утврди дали предвидливиот степен на потпирање може да биде изведен од испитување

на контролите – извлекување заклучоци за дизајнирање и за функционирање на системот за интерни контроли; и

- Спроведување детални тестови на постапките за јавни набавки.

При изготвувањето на планот за ревизија, ревизорот треба да има поконкретен план во областа на јавните набавки. Имајќи предвид дека голем дел од буџетот се троши за процесот на јавни набавки од страна на јавниот субјект на кој се спроведува процесот на ревизија, ревизорот потребно е добро да ги разбере постапките правилата за јавни набавки. Поспецифичен и подетален план за јавни набавки му помага на ревизорот при изразување на ревизорско мислење.

Прашањата кои ревизорот треба да ги разгледа при изготвувањето на планот во областа на јавните набавки се: дали се почитуваат принципите на јавните набавки, дали е навремено изготвен планот за набавки, дали биле започнати постапките за јавни набавки пред да се распределуваат буџетските средства, дали имало вистинска конкуренција на економските оператори кои аплицирале, дали имало отстапувања од договорите помеѓу планирањето на буџетот и склучените договори, дали имало договори за анекс, дали имале повисок процент на пречекорување на анексите, колку е почитуван законот за јавни набавки, кои критериуми биле користени за оценување на договорите, дали има промени на буџетските кодови со преземање на буџет од категоријата капитални инвестиции кај производите и услугите како и други прашања кои имаат голем ефект во давање на ревизорското мислење.

Постојат некои активности коишто ревизорот треба да ги разгледа при развивањето на планот за ревизија. Како такви се појавуваат и следниве активности (Cohen and Hanno, 2000 ; ISA 300, 2016; Rezaee et al., 2001):

- Познавање на бизнисот (активност на ентитетот) во кој се вклучени:
 - Општите економски фактори и услови на бизнис-секторот, кои влијаат на активноста на субјектот;
 - Важните карактеристики на ентитетот, дејноста, финансискиот резултат и обврските за известување вклучувајќи ги и промените што се случиле од денот на последната ревизија,
 - Вкупното ниво на способност на менаџментот.

- Познавање на сметководствените системи и интерна контрола:
 - Сметководствени методи кои ги применуваат ентитетите и промените кои се праваат во овие методи;
 - Ефектот на новите сметководствени и ревизорски стандарди и директиви;
 - Познавањата кои ревизорот ги има акумулирано за сметководствените системи и интерна контрола.
- Ризик и материјалност во кој се вклучени:
 - Утврдување на предвидените процени на ризиците за контрола и самостојна идентификација на важните делови кои претставуваат закана за ревизија;
 - Утврдување на нивоата на материјалност за ревизија;
 - Процена на можните материјални недостатоци, вклучувајќи го и искуството од претходните периоди, или измама,
 - Идентификација на комплексните сметководствени области, вклучувајќи ги и оние кои се занимаваат со сметководствени проценки.
- Природата, времето и обемот на процедурите во кои се вклучени:
 - Можни промени во приоритетот или важноста што им е дадена на некои посебни аспекти на ревизијата;
 - Ефектот на информатичките технологии врз ревизијата;
 - Работата на интерната ревизија и влијанието кое се предвидува да ја има во екстерните ревизорски процедури.
- Координација, управување, надзор и ревизија во кој се вклучени:
 - Учество на другите ревизори во ревизијата на контролирани субјекти;
 - Вклучување експерти;
 - Број на персонал; и
 - Потребата за персонал.
- Други прашања во кои се вклучени:
 - Можноста за дискутирање на прашањето за континуитет;
 - Условите кои бараат посебно внимание, како што може да биде постоењето поврзаност помеѓу страните;

- Услови за ангажман и законските надлежности; и
- Природата и роковите на поднесување извештаи или други комуникации со ентитетот кои се предвидени при ангажирање.

Последниот чекор од процесот на планирање, по дефинирањето на целите, опфатот на ревизијата, расположливите човечки ресурси, ревизорите ја утврдуваат Програма за ревизија на јавните набавки во согласеност со ревизорскиот план. Ревизорската програма во повеќе детали ги опфаќа активностите кои треба да се спроведат, со цел исполнување на ревизорскиот план и служи како алатка за следење на спроведувањето на активностите во рамките на дадените временски рокови за ревизорите и за нивните претпоставени (Горчевска, 2014).

Реализацијата на претходно одреден специфичен план од страна на ревизорот во голема мера влијае врз сигурноста на ревизорот при создавање на неговото ревизорско мислење. Колку повеќе анализа се прави во областа на јавните набавки, ревизорот ќе почувствува поголема сигурност кога ќе го комплетира процесот на ревизија, бидејќи остатокот од буџетот на јавниот субјект во кој се спроведува процесот на ревизија е главно поврзан со плати и дневници. Евентуалните грешки во овој дел од буџетот би биле многу мали, тоа не се грешки кои би влијаеле врз изразување на мислење од страна на ревизорот.

2.3.3 Ревизорска програма

Програмата за ревизија содржи голем број задачи и процедури за ревизија на персоналот ангажиран во процесот на ревизија, кои се изградени засновајќи се на фазата на планирање, планот за ревизија и ревизорската стратегија. Програмата за ревизија, исто така, им помага на ревизорите да го контролираат правилното спроведување на ревизорските задачи и процедури. Ревизорските задачи и процедури во програмата за ревизија се дефинираат врз основа на нивното значење и време, бидејќи на ревизорите на некој начин исто така им помага во секојдневната ориентација на процесот на ревизија.

Ревизорите, исто така, за време на подготовката на ревизорската програма треба да ја земат предвид проценката на ризикот и контролата, за да го утврдат обемот на ревизорските постапки кои ќе бидат спроведени. Ревизорот, исто така треба да го земе предвид и времетраењето на тестовите на примероците кои ќе биде потврдени за време на процесот на ревизија.

Програмата за ревизија мора да содржи: цели и задачи на ревизијата, изготвување шематски прикази на клучните контроли (по потреба) и ревизорски постапки. Ревизорските постапки се главна компонента на ревизорските програми. Покрај ревизорските постапки, ревизорската програма вообичаено ги вклучува следните елементи (Al Sawalqa and Qtish, 2012; Bemelmans-Vides, 2003; Горчевска, 2014; Pentland, 2000):

- Секторот во кој се врши ревизијата;
- Период за кој се однесуваат финансиските извештаи;
- Субјект кој е предмет на ревизија;
- Предмет на ревизија;
- Датум на почеток и завршеток на ревизијата;
- Број на планирани денови на ревизија;
- Цели и задачи на ревизорските постапки;
- Врска со работните белешки;
- Исклучоци (во однос на постапките од ревизорската програма);
- Изготвување шематски прикази на клучните контроли (по потреба);
- Ревизорски постапки:
 - Тестови на контрола (придржување)
 - Тестови на детали
- Потпис на ревизорите;
- Датум на извршување на ревизорските постапка; и
- Датум на извршената контрола на квалитетот и потпис.

Ревизорот при подготовката на ревизорската програма од областа на јавните набавки на субјектот во кој се спроведува процесот на ревизија, треба да ги има предвид планирањето и извршувањето на буџетот, распределба на буџетот во категориите на

капитални инвестиции и стоки и услуги, планирањето на набавките, процесот на иницирање и завршување на постапките за јавни набавки, управување со договорите, избор на економски оператори за извршување на работите/услугите како и евалуација на понудите и на долгорочните договори.

2.3.4 Материјалност и ревизија на процената на ризикот

За време на планирање на ревизија на усогласеност на јавните набавки, при утврдување на материјалноста, покрај нејизното определување според вредноста (квантитативна), побитни се двата концепти на утврдување на материјалноста: според природата на работата (квалитативен) и според контекстот. (ISSAI 4000 and ISSAI 4200, 2010).

При утврдувањето на материјалноста во областа на јавните набавки, ревизорот одлучува врз основа на природата на работата во која се спроведува процесот на ревизија. Бидејќи врз основа на определувањето на материјалноста и грешките кои можат да се идентификуваат во текот на процесот на ревизија, се мери дали грешките се материјални или не.

Материјалноста е важна кај сите ревизии, па така едно прашање може да се земе како основа во однос на материјалноста ако информациите за тоа најверојатно ќе влијаат на одлуката на наменетите корисници. Утврдувањето на материјалноста е прашање на професионално оценување и зависи од толкувањата на ревизорите за потребите на корисниците. Оваа одлука може да се поврзе со една ставка или група ставки земени заедно. Материјалноста често се анализира во однос на вредноста, но има и квантитативни и квалитативни аспекти. Неразделна карактеристика на еден предмет или група од неколку предмети е тоа што заедно или поединечно, може да влијаат одредена ставка по своја природа да биде материјална. Одредена ставка може да биде материјална и поради контекстот во кој се појавува. (Houston et al., 1999; ISA 240, 2016).

Прашањата кои може да се сметаат за материјални, а се поставени на пониско ниво од општото ниво на материјалност, вклучуваат (Fukukawa and Mock, 2011; ISSAI 4000 and ISSAI 4200, 2010; Messier Jr et al., 2005):

- Измама;
- Намерни незаконски постапки или неусогласености;
- Неточни или нецелосни информации доставени од менаџментот, до ревизорот или до законодавецот (прикривање);
- Намерно непочитување да се следат барањета од раководството, авторитативните тела или од ревизорите; и
- Настани и трансакции направени и покрај знаењето дека постои недостиг на правна основа за извршување одреден настан или трансакција.

Во јавните набавки измамите, нелегалните дејства, неточните податоци, намерните прекршувања на законот и сл., што се случиле и кои ревизорот ги идентификувал за време на процесот на ревизија се дел од составување на тендерските досиеја, дел од техничките спецификации како и дел од потпишувањето на договорите пред добивање на средствата. При анализата на ревизорските извештаи во Владата на Косово во делот на техничките спецификации утврдено е дека службеникот за јавни набавки ги прилагодил техничките спецификации на економскиот оператор, ги потпишува договорите без да ги комплетира документите според тендерската документација и без при тоа да имаат сопственост на тие средства, како и избрале оператор без да ги пополнат потребните документи итн.

Како референца што можеме да ја искористиме во овој случај, може да се земе предвид приоритетната и ризичната класификација направена од ревизорот во ревизорскиот извештај за 2016 година во Министерството за инфраструктура на Владата на Косово. Во еден наод, ревизорот наведува дека постојат бројни слабости во развојот на активностите за јавни набавки како резултат на неспроведување на контрола на јавните набавки, не почитување на законите, насоките и прописите во примената на правилата и упатствата за јавни набавки што може да резултира во избор на неодговорни понудувачи, прекршување на принципот на еднаков третман на понудувачите и лоша вредност за парите во постапките за јавни набавки (Ministria e Infrastrukturës, 2016).

Информацијата е од материјално значење доколку нејзиното изоставување или погрешно прикажување, може да влијае на економските одлуки на корисникот на информациите што се обелоденети во сметководствените искази. Материјалното значење зависи од големината на позицијата или на грешката, процената во конкретни околности

под кои е дојдено до изоставување или погрешно прикажување. Покрај тоа, материјалното значење претставува праг или точка на разграничување, а не примарна квалитативна карактеристика што информацијата мора да ја има за да може да биде корисна (Божиновска-Лазаревска, 2011; Eilifsen and Messier, 2014).

Затоа, утврдувањето на материјалноста првично од страна на ревизорот, исто така, помага при креирање на примерок за тестирање и потврдување на потребните докази во процесот на ревизија. Ревизорот нема да се занимава со нивните докази и тестирања кои се под вредноста на утврдената материјалност, бидејќи тие документи немаат влијание врз мислењето на ревизорот, тие имаат нематеријална вредност и веројатна грешка и во тие докази нема да влијае врз ревизорското мислење.

2.3.4.1 Процена на ревизорскиот ризик

Целта на ревизорот е да ги идентификува и оцени ризиците од материјално погрешно прикажување во финансиските извештаи и нивото на тврдења, преку разбирање на ентитетот и неговото опкружување, вклучувајќи ја и интерната контрола на ентитетот и со тоа создавање основа за дизајнирање и спроведување на одговорите спроти проценетите ризици на материјалните погрешни прикажувања (ISA 300, 2016).

Ревизорот уште во фазата на подготовката на планирањето на ревизијата треба да ја утврди проценката на ризикот. Ревизорот, исто така, во текот на проценување на ризикот се заснова на интерната контрола со цел да изгради ревизорски постапки кои се соодветни за субјектот кој е предмет на ревизија. Интерната контрола му помага на ревизорот да изгради процедури, но ревизорот не дава мислење за ефикасноста на интерната контрола.

Ревизорскиот ризик во ревизорската професија се идентификува со ризикот што произгледува од можноста ревизорот по грешка да оформи и да изрази мислење, без резерва за ревидираните финансиски извештаи и во случај кога тие “de facto” содржат материјални погрешни прикажувања (Bliss et al., 2007; Божиновска-Лазаревска, 2011).

Ревизорот во текот на процесот на ревизија на јавните набавки треба добро да го процени ризикот бидејќи во постапките за јавни набавки понатаму треба да биде одредено дали ревизијата да се смета со висок или среден ризик што може да влијае на давање на

погрешното мислење. Затоа сите процедури кои се класифицирани со висок и среден ризик треба да бидат прецизно анализирани од страна на ревизорот. Исто така ревизорот, за време на проценката на ризикот кај субјектот на ревизијата, потребно е да има познавање на предметот во однос на нивото на интегритет вработените или службениците кои ќе ги презентираат податоците од страна на субјектот предмет на ревизија, дали имаат судир на интереси, колку се реални во презентирањето на податоците, дали имаат проблеми со законот и сл., бидејќи сите овие податоци имаат влијание врз проценката на ризикот.

Ревизорскиот ризик е сочинет од две компоненти (Houston et al., 1999; Porter et al., 2008.):

- ризик дека финансиските извештаи содржуваат материјално погрешно прикажување (инхерентен ризик и контролен ризик); и
- ризик дека ревизорот ќе пропушти да открије материјално погрешно прикажување (ризикот од неокривање)

Инхерентни ризици на процесот на јавни набавки можат да бидат (Edler and Georghiou, 2007; ISSAI 4000 and ISSAI 4200, 2010; Uyarra and Flanagan, 2010):

- Недостиг на соодветна законодавна рамка за јавни набавки;
- Последни измени во законодавство за јавни набавки (на пример, да не се во согласност со меѓународните закони);
- Комплексна или нејасна законска регулатива за јавни набавки, или законската регулатива е отворена за толкување;
- Вклучени се значајни монетарни износи;
- Ревизорските наоди од претходната година имаат откриено неусогласености во законодавството и во директивите во однос на набавките;
- Претходните сомневања или случаи на измама и на корупција го вклучуваат менаџментот и клучниот персонал;
- Инспекции од страна на регулаторните органи (на пример, органи надлежени за конкуренција);
- Поплаки од потенцијалните добавувачи за нефер практики поврзани со доделување тендери; и

- Потенциални конфликти на интереси.

Врз основа на инхеретниот ризик од постапката за јавни набавки, ревизорот со цел да не згреши при давање мислење за ревидираните финансиски извештаи каде се вклучени и извештаите за јавни набавки, потребно е да анализира кои се последиците кои ги носи инхеретниот ризик доколку не е добро анализиран.

2.4 Запознавање со екстерните ревизори и проценка на ризикот

Ентитетот во кој треба да започне процесот на ревизија треба да има сознанија за тоа кој ќе биде екстерниот ревизор кој ќе го спроведе процесот на ревизија. Кај приватните компании кои се должни да ја спроведуваат ревизијата, таа се извршува од страна на приватни друштва за ревизија. Тие најпрво праќаат барање за добивање на понуди за ревизија од страна на приватните ревизорски фирми, и по добивање на понудите сами одлучуваат за изборот на друштвото за ревизија која ќе биде ангажирана да ја извршува ревизијата.

За разлика од ревизорите во приватните друштва за ревизија, НАО има законски мандат да врши ревизија кој му овозможува на Заводот за ревизија да ги утврди природата, обемот и времето на извршување на нејзината работа. НАО нема потреба да преговараа за областа на делување со субјектот кој е предмет на ревизија.

Поради тоа, службените лица кои работат во јавниот сектор знаат многу порано за тоа кој ќе го спроведе процесот на ревизија, бидејќи тие тоа го имаат утврдено со закон. Значи процесот на ревизија се извршува од страна на НАО. За да може процесот на ревизија да се спроведе навремено потребно е да се комплетира процесот на подготовка од службениците во јавниот сектор во однос на општите барања на ревизорите на НАО. Со цел да има следење на процесот на ревизија, треба да се подготват за овој процес поради тоа што од почетокот на годината тие се запознаени за периодот кога почнува процесот на ревизија.

Од друга страна, ревизорот, исто така, треба да има информации за предметот на ревизија, бидејќи со утврдување на предметот на ревизијата тој треба да направи

соодветно планирање за ревизија, стратегија за ревизија, програма за ревизија како и да направи проценка на ризикот со цел да бидат информирани.

Проценка на ризикот во јавниот сектор најмногу се концентрира во областа на јавни набавки. Во текот на дистрибуцијата низ сите јавни институции, буџетот е поделен на буџетски категории исти за сите институции, но каде само областа на јавните набавки е поделена во три категории (капитални инвестиции, стоки и услуги и субвенции и трансфери) и има учество од 65% во буџетот на Косово за 2016 година.

Проценката на ризик кај јавните набавки и ревизорските импликации се фокусира на областа на стратешкиот план за јавни набавки, барањето за набавка, идентификување на потенцијалните економски оператори, каде што конкуренцијата е отсутна од процесот на набавки, техничка и економска евалуација, избор на економски оператор како и за доделување на договор и вреднување на стоките и услугите.

Имајќи предвид дека најголема важност во областа на јавните набавки има стратешкиот план за јавни набавки во продолжение детално ќе ја објасниме проценката на ризикот во оваа област и ревизорските импликации, бидејќи сите други грешки се праваат од причина што стратешкиот план не е добро подготвен .

Проценка на ризикот и процедурите во стратешкиот план за јавни набавки кои треба да се имаат предвид, се следниве (O'Regan, 2008; Tummala and Schoenherr, 2011):

- Лош план за јавни набавки може да резултира со притисоци за брзи активности за јавни набавки кои можат да доведат до избегнување на основните аспекти на циклусот на набавки;
- Службеникот треба да има целосна одговорност за администрирање на функцијата за јавни набавки. Понатаму, треба да се разјасни поделбата на одговорностите помеѓу раководителот на функцијата на набавката и другите делови на организацијата;
- Деталната листа на предвидени активности за набавки мора да се ажурира со доволна зачестеност за да остане валидна;
- Ревизорот треба да ги процени последиците од секоја акција за итна јавна набавка. Дали ваквите активности за јавни набавки се резултат на

непредвидени итни случаи или се последица на лошото планирање на набавките;

- Проценетите трошоци на планот за јавни набавки треба да бидат усогласени со буџетската прогноза и готовинскиот тек, поттикнувајќи ја конзистентноста на планот за јавни набавки со оперативните потреби и ликвидноста на организацијата; и
- Замена на персоналот за јавни набавки помеѓу активностите за јавни набавки е заедничка контрола за намалување на ризиците од измама преку обесхрабрување на изградбата на долгорочни односи помеѓу одредени вработени и продавачи.

При импликацијата на ревизијата во процена на ризикот и процедурите во стратегискиот план за јавни набавки, треба да се има предвид (O'Regan, 2008):

- Во организација во која недостасува стратегискиот план за набавки, процесот на набавки е постојано загрозен. Затоа е потребно ревизорот да го земе предвид ова во текот на ревизијата за јавни набавки;
- Ревизорот треба да потврди дека планот за јавни набавки на организацијата произлегува од стратегијата за набавки која е во согласност со општите цели на организацијата;
- Ревизорот треба да ја процени сеопфатноста на планот за јавни набавки на ниво на поединечни акции за јавни набавки; и
- Ревизорот треба да добие докази дека организацијата често го ажурира својот план за јавни набавки, и дека овој план периодично е усогласен со буџетот и готовинскиот тек.

Ревизорот во текот на процесот на ревизија треба да ги анализира сите горенаведени прашања од областа на проценката на ризикот на други постапки за јавни набавки, бидејќи недостигот на анализа може да има влијание врз давањето на погрешно мислење од страна на ревизорот.

2.5 Прибирање ревизорски докази

Ревизорите во текот на фазата на планирање на ревизијата, исто така, предвидуваа и добивање на ревизорски докази бидејќи мислењето на ревизорот се потпира токму на ревизорските докази кои ревизорот ги прибира низ процесот на ревизија на субјектот во кој се врши ревизијата.

Согласно со МСР 500, под ревизорски докази се подразбираат сите информации што ревизорот ги користел во донесување на заклучоците на кои е засновано ревизорското мислење. Ревизорскиот доказ ги вклучува информациите коишто се содржани во сметководствените евиденции на коишто се засновани финансиските извештаи и други информации (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Кога се зборува за веродостојни ревизорски докази се мисли на изборот од кој потекнуваат, односно (Горчевска, 2014):

- поверодостојни се кога се прибавуваат од независни извори надвор од субјектот на ревизија;
- ревизорските докази прибавени директно од ревизорот се поверодостојни отколку доказите прибавени индиректно или преку заклучоци; и
- поверодостојни се кога постојат во документирана форма (хартиена или електронска).

Собирањето на ревизорските докази од страна на ревизорите во процесот на јавни набавки се врши преку листа на барања кои ревизорот ги доставува само за полето на јавните набавки на менаџерот за набавки. Листата на барања ги содржи сите потребни документи во јавните набавки, каде што првично се бара деталениот план за набавки за годината во која се спроведува ревизијата (бидејќи секоја институција е обврзана да подготви детален план за јавни набавки за секоја година и да ја достави до Централната агенција за јавни набавки 60 дена пред почетокот на секоја фискална година. Планот го содржи буџетскиот код, името на проектот и проектираната вредност на проектот), понатаму ги бара сите постапки за јавни набавки на капиталните инвестиции кои биле следени како и за стоки и услуги и за субвенции. Сите овие податоци од страна на

ревизорот се земаат како оригинален доказ, а потоа тој сам одлучува како ќе ги систематизира во неговите досиеја.

Процесот на обезбедување документи е ситематски и повторлив и ги вклучува следните чекори (ISSAI 4000 and ISSAI 4200, 2010):

- Обезбедување докази со извршување на соодветната ревизорска процедура;
- проценување на обезбедените докази дали се доволни и се релевантни; и
- повторно проценување на ризикот и обезбедување дополнителни докази доколку е потребно

Ревизорот за секој ревизорски доказ што го прибавува при ревизијата кај субјектот на ревизијата, мора да биде сигурен во валидноста на доказите, како и истиот да биде вклучен во програмата за ревизија. Во случај да не се вклучува во програмата за ревизија возможно е да се заборави на некој доказ.

2.5.1 Видови ревизорски докази

Програмата за ревизија ги опфаќа клучните чекори од процесот на прибирање докази, што ревизорот треба доследно да ги следи во текот на севкупното времетраење на ангажманот. Но, за да му бидат од полза на ревизорот, ревизорските докази треба во извесен степен да ги поседуваат секој од следниве четири атрибути: (1) релевантност, (2) ослободеност од предрасуди (непристрасност), (3) објективност и (4) убедливост. Ревизорот има на располагање осум вида докази како потпора во остварувањето на дадените цели на ревизијата. Главни видови на докази за ревизија кои му стојат на располагање на ревизорот се (Божиновска-Лазаревска, 2011):

1. Физички докази;
2. Конфирмативни докази;
3. Математички докази;
4. Вербални (усни) докази;
5. Електронски докази;
6. Документарни докази;
7. Писмени искази и

8. Аналитички докази

Физички докази се докази што ревизорот може да ги види и главно се добиени од испитувањето на средствата и набљудувањето на активностите на клиентот. Една од можните алтернативни за добивање физички докази е физичко испитување или надгледување на средствата што имаат материјална форма, на пр. ревизорот ќе дојде до непосредни лични сознанија за постоењето на уплатените парични средства во касата, коишто се уште не се депонирани во банката, за залихите, за градежните објекти и за опремата со нивно директно испитување или набљудување (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Како физички докази во областа на јавните набавки што ревизорот ќе ги побара се инвестициите што се направени во годината во која процесот на ревизија во јавниот сектор е во тек. За купување на залихи и различна опрема потребно е да се направи физичка верификација дали се наоѓаат на определеното место во кои е поведена постапка за јавна набавка.

Конфирмативни докази – конфирациите претставуваат специјална група докази издвоена од документарите, со која се идентификуваат писмените и електронските одговори или одговорите добиени во друга форма од независни трети страни со кои се проверува точноста на информацијата којашто претходно ја побарал ревизорот. Ревизорот го упатува барањето за конфирмирање одредени сметки најпрво до раководството на клиентот. Следниот чекор го презема раководството на клиентот коешто треба да побара независната трета страна да одговори на добиеното писмо. Одговорот на писмото треба да биде испратено од третата страна директно на адреса на ревизорот (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Во процесот на набавка, при собирање на ревизорските докази ревизорот ако создаде основан сомнеж за некоја трансакција извршена од јавната институција, може да го задолжи менаџерот на набавката или главниот финансиски службеник, писмото за конфирмирање кое го подготвува самиот ревизор, да го испрати по пошта или по електронски пат до економскиот оператор со кој институцијата имала трансакции. Потоа економскиот оператор по приемот на писмото за конфирмација потребно е да одговори на

прашањата што ги поставува ревизорот и потоа да го испрати на адресата којашто ревизорот ја наведол. Одговорите и дополнувањата на конфирмациите можат да се направат и преку е-пошта.

Математичките докази- произгледуваат од повторните пресметки направени од страна на ревизорот и од споредување на добиените резултати со пресметките на клиентот, со цел да се провери математичката точност на неговите тврдења. Како такви, математичките докази претставуваат составен и неопходен дел од ангажманот на ревизорот. Дури и во случај кога клиентот располага со соодветен сметководствен систем и кога одделните ставки се точно прикажани, доколку збирите се неточни, финансиските извештаи неминовно ќе содржат материјално погрешни прикажувања (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Вообичаено, во текот на процесот на ревизија во јавните институции се појавуваат грешки при издавање на ревизорски докази од страна на одговорните во јавните институции. Сите јавни институции на Косово користат софтвер наречен "БЕСПЛАТЕН БАЛАНС" (free balance), каде што сите договорени плаќања се запишуваат во овој софтвер. Но честопати постојат несогласувања во извршените плаќања и оние регистрирани во софтверот. Софтверот овозможува математички докази за откривање на сите грешки помеѓу тоа што е пријавено и регистрирано.

Вербалните докази -најчесто се состојат од одговори на прашањата поставени од ревизорот, а упатени до персоналот на клиентот. Тие ја претставуваат најслебата форма на ревизорски докази и од тие причини пожелно е секогаш да бидат поткрепени со дополнителни информации. Меѓутоа, и покрај ваквиот третман, кога станува збор за вербалните докази, особено внимание заслужува фактот дека ревизорите во современата ревизорска практика обемно ги користат во своите испитувања (Божиновска-Лазаревска, 2011).

За сите прашања за кои ревизорот е во забуна во текот на процесот на ревизија во областа на јавните набавки, тој составува прашалник каде што поставува прашања за работи кои бараат дополнително појаснување од страна на субјектот кој е предмет на ревизија. Ревизорот ги поставува прашањата усмено и одговорите кои ги добива од

надлежниот службеник исто така усмено ги опишува во просторот на одговорите што ги има поставено во прашалникот.

Електронски докази –терминот електронски докази се однесува на секоја информација добиена или пресметана од електронските средства што се користат од страна на ревизорот за формирање мислење за тврдењата од финансиските извештаи. Во тој поглед, терминот електронски средства опфаќа користење компјутери, скенери, сензори, магнетни ленти, дискови и други електронски средства поврзани со создавањето, обработката, преносот и приемот на електронските податоци (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Како електронски докази кои можат да се добијат во јавните институции во однос на процесот на ревизија на јавните набавки се, податоци од тендерската документација по електронски пат, најавите за електронски покани за тендер, буџетските податоци објавени од страна на Министерството за финансии за јавните институции и податоците за предметот за кој се врши ревизијата. Во тој случај понатаму се прави споредба помеѓу објавувањето на буџетот од страна на Министерството за финансии и податоците за предметната тема.

Документарните докази- опфаќаат широк спектар од изворни документи и сметководствени прегледи (главни книга, дневник, налог за набавка, фактури на добавувачите, платни списоци, пописни листи, договори, деловна преписка, записници од состаноци, периодични финансиски извештаи), со кои се поткрепуваат трансакциите и промените прокнижени во сметководствената евиденција на претпријатието-клиент (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Документарните докази во областа на јавните набавки се бројни и многу важни кои ревизорот треба да ги преувеличува за време на процесот на ревизија. Како документирани докази кој му служат на ревизорот се: одобрениот буџетски проект, деталниот план за набавки, среднорочната буџетска рамка, договорите склучени со економски оператори, фактурите исплатени на економските оператори, листа на субвенционирани одделенија, одделни планови за стоки и услуги и капитални инвестиции, листа на вработени, исплатени плати на вработените, плаќање на придонесите на

вработените и даноците за плати, планот за интерна ревизија, планот за интерна контрола и други документи кои служат како документиран докази.

Писмени искази – втората специфична група од документарите докази ја сочинуваат т.н писмени искази, со кои се идентификуваат потпишаните извештаи од одговорните и стручни лица кај претпријатието-клиент. Писмените искази можат да се разликуваат на два начина: (1) тие можат да потекнуваат од самото претпријатие-клиент или од екстерни извори и (2) тие можат да содржат повеќе субјективни информации или индивидуално мислење за одделни предмети, во споредба со информациите што се засноваат исклучиво врз факти (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Писмените изјави во ревизијата на постапките за јавни набавки се воглавно изјавите кои ги бара договорниот орган (субјект во кој се спроведува процесот на ревизија) од страна на економските оператори кои конкурираат за некоја активност за јавни набавки. Овие извештаи се приложени кон тендерската документација составена од договорниот орган и економските оператори и мора да бидат потпишани дека сите презентирани податоци се реални и дека не постојат нереални податоци. Доколку податоците на економскиот оператор што ги потпишале овие изјави не се реални, тие ќе имаат кривична одговорност. Но тоа е надвор од ингеренците на ревизорот за да тој потврди дали тие податоци се вистинити или не, но тој е потребно да потврди дали тие изјави биле потпишани од страна на економските оператори за време на процесот на ревизија.

Аналитички докази- опфаќаат споредба помеѓу податоците на клиентот за тековниот период, како што се вкупниот приход со очекуваните вредности на податоците, засновани врз: (1) историските или планирате износи на клиентот, или (2) податоците за индустријата. Споредбите во такви околности се користат за извлекување заклучоци за реалноста за финансиските извештаи (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Аналитичките докази во ревизијата на постапките за јавни набавки можат да се анализираат главно помеѓу планирањето на набавките и остварување на процесот на јавни набавки. Договорниот орган при изготвувањето на документот за планот за јавни набавки врз основа на проектите треба да го планира потребниот буџет за секој проект, значи се работи за планирани вредности, бидејќи сите проекти што се претставени во нацрт-

буџетот се планирани однапред. Затоа споредбата на овие документи може да му помогне на ревизорот во креирањето аналитички докази, како и да ги анализира дали реализираните вредности се реални во споредна со пазарната вредност.

2.6 Ревизорски тестови

Во интерес на прибавување достатно соодветни и релевантни ревизорски докази за оформување и изразување објективно, независно и аргументирано мислење, ревизорот користи тестови за ревизија. Селектирањето и комбинирањето на тестовите за ревизија се смета за последен и најкритичен чекор од ревизијата со кој се заокружуваат планот и програмата за конкретен ревизорски ангажман. Тестовите за ревизија се спроведуваат напоредно со другите постапки за селектирање на примерокот, за дефинирање на видот за тестирањето и за екстраполирање на резултатите од тестирањето на целата популација документи (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Ревизорите во текот на фазата на планирање на ревизијата одредуваат кои тестови ќе ги користат во текот на процесот на ревизија. Ревизорските тестови имаат големо влијание на ревизорот во градење на своето мислење за предметот во кој се спроведува процесот на ревизија, кои исто така влијаат и на намалување на ризикот. Во процесот на јавни набавки, како ставки кои најчесто се земаат предвид за време на тестирањето на буџетските ставки кои се тестираат најчесто се однесуваат на стоки и услуги и капитални инвестиции наменети за ентитетот во кое се спроведува процесот на ревизија.

Но, тоа не значи дека другите ставки како што се плати, субвенции и трансфери не се тестираат. Овие буџетски ставки се тестираат бидејќи мора да се види дали има исплата од категоријата плати и дневници за ангажираните во делот услуги, бидејќи јавните институции понекогаш прават грешки од различни категории на буџетот, па наместо да вршат плаќања од буџетската категорија стоки и услуги, тие вршат плаќања од буџетската категорија дневници и плати.

Исто така, во процесот на јавни набавки како документи кои се тестирани најчесто започнуваат од планот за јавни набавки, тендерските досиеја, договорите со економските

оператори, исплатата на фактурите, анализата на рокот на исплата, совпаѓањето на договорите со тендерските досиеја итн.

2.6.1 Видови ревизорски тестови

Во фазата на планирање и на извршување на ревизијата на усогласеност на јавните набавки, се вршат следните видови тестови (ISSAI 4000 and ISSAI 4200, 2010):

- Тестови на контрола (тестови на усогласеност); и
- Суштински тестови, како аналитички или детални тестови

Тестови на усогласеност (односно на тестирањето на контролите механизми и на процедури) се спроведуваат за да се обезбеди ревизорски доказ дека контролните процедури правилно се имплементираат, постапките на интерна контрола функционираат така како што се дизајнирани од страна на раководството, и дека се сигурни. Овие тестови се прават за да гарантираат ефективност на функционирањето на мерките за интерна контрола во текот на контролниот период во системот од кој преставуваат инегрален дел (Горчевска, 2014).

Ревизорските тестови во областа на јавните набавки се прават со цел ревизорот да оцени како функционира системот на интерна контрола во субјектот во кој се спроведува процесот на ревизија. За да се потврди функционирањето на системот на интерна контрола, тој треба да се тестира дали во текот на работењето имало случаи кога функционираа интерната контрола и колку случаи или грешки беа спречени во текот на работниот процес. Исто така, ревизорот разгледува како се изградени политиките и постапките за интерна контрола, дали постојат конкретни годишни планови за интерна контрола, како се извршуваат истите, кои биле наодите, дали имало рокови за доставување на наодите до раководството на ентитетот, кои се препораките за наодите и сл.

Детални тестови – врз основа на оценка на ризиците на дизајнот и функционирање на системот на интерни контроли, се одредува видот и обемот на деталните тестови на постапките за јавна набавка кои ќе се спроведуваат. Обемот на детални тестови зависи од тоа како е оценет системот на интерни контроли и доколку резидуалниот ризик е оценет

како низок и спровендени се повеќе тестови на усогласеност, ревизорот може да го намали обемот на неопходни директни тестови (Горчевска, 2014).

Во текот на процесот на ревизија, ревизорот проценува дали треба да се направат други детални тестови. Сепак, ова исто така зависи од контролните тестови, бидејќи ако ентитетот нема ефективен систем за интерна контрола тогаш се појавува и потребата од детално тестирање. Значи деталните тестови воглавно се применуваат во овие случаи, односно кога субјектот кој е предмет на ревизија нема ефективен систем на интерна контрола. За да се разбере деталниот тест ќе се засноваме на еден пример: во случај кога при извршување на исплатите врз основа на некој претходно склучен договор кој има висока вредност не е направен надзор со интерна контрола, ревизорот во овој случај може да ги тестира исплатите за овој договор и да утврди дали плаќањата се во согласност со условите на договорот.

2.6.2 Ревизорски досиеја/документација од ревизорските активности

Досието на документите за време на процесот на ревизија треба да биде креирано од страна на ревизорот кој го спровел процесот на ревизија за субјект во кој ја извршил ревизијата. Како причина зошто е потребно да се создаде ревизорското досие, е дека изграденото мислење создадено од страна на ревизорот треба да се базира на докази кој ревизорот ги има собрано за време на процесот на ревизија. Затоа, ревизорот креира посебно досие за секој предмет каде што го спровел процесот на ревизија со собраните докази.

Работните белешки се од суштинско значење за поткрепа на ревизијата. Сите фази на ревизијата, од основната фаза на планирање до изготвувањето на конечниот нацрт на извештај, треба да бидат документирани на работни белешки. Секоја ВРИ треба да развие сопствени техники за припрема, преглед и документирање на работните белешки, базирани на нејзиното искуство и нејзините посебни потреби и околности. Не е можно да се пропише што треба или не треба да вклучат работните белешки (Костовска, 2016).

Работните белешки можат да бидат категоризани како (Горчевска, 2014):

- Наративни работни белешки;

- Дијаграми на текови;
- Прашалници;
- Листи за проверка;
- Записници од состаноци; и
- Компаративни табели.

Адекватна документација е важна поради неколку причини (ISSAI 1230, 2010):

- Да ги потврди и да ги поддржи ревизорските мислења и извештаи;
- Да ја зголеми ефикасноста и ефективноста на ревизијата;
- Да послужи како извор на информации за изготвување извештаи или одговарање на барања од субјектот или од која било друга страна;
- Да послужат како доказ на ревизорот за усогласеност со ревизорските стандарди;
- Да го олесни планирањето и надзорот;
- Да помогне во професионалниот развој на ревизорот;
- Да помогне да се осигура дека делегираната работа е задоволнително извршена; и
- Да се обезбедат докази за извршената работа за во иднина.

Врз основа на одговорноста на ревизорот, ревизорската документација игра многу важна улога бидејќи ако ревизорот не го извршил процесот на ревизија според Меѓународните стандарди за ревизија на (ИНТОСАИ) и Кодекс на етика на ИНТОСАИ за ревизори во јавниот сектор тогаш и тој може да има последици во продолжување на неговата лиценца како овластен ревизор. Затоа, за да се утврди дали ревизорскиот процес спроведен од страна на ревизорот е согласно утврдените постапките може да се користи ревизорската документација.

2.7 Селектирање на примерокот

Ревизорската теорија и практика, по прашањето на селектирање на примерокот за потребите на ревизијата на финансиските извештаи, располага со извесен број техники и

методи за избор и плански пристап кон подборот на деловните промени што ќе бидат спроведени во примерокот (Божиновска-Лазаревска, 2011).

Во процесот на ревизија кај јавните набавки изборот на примерок се прави врз основа на примерокот кој го создава ревизорот кај субјектот кој е предмет на ревизија. Изборот на примерок се врши врз основа на финансиските податоци од кои е изградена популацијата. Финансиските податоци ја опфаќаат вкупната вредност на популацијата, во која се одредува колку примерокот за еден финансиски податок ќе се тестира итн. Како пример би било, ако анализираме категоријата од буџетот за капитални инвестиции во овој случај како популација ќе биде целокупната категорија на капитални инвестиции, додека како примерок ќе бидат потпишаните договори за капитални инвестиции. Изборот на примерок се прави врз основа на искуството на ревизорот и врз основа на нивото на материјалност и ризик, кој ревизорот го одредува во текот на фазата на планирање на ревизијата. Значи, врз основа на селекцијата на примерокот ревизорот определува колку договори за капитални инвестиции ќе бидат тестирани.

Во тој поглед, ИСА 1530 – Ревизорски примерок попрецизно ги идентификува сите фактори што ревизорот мора да ги земе предвид при дефинирањето, избор и користење примерок во ревизијата, при што посебен акцент е ставен на (ИССАИ, ИСА 1530 2010):

- 1. Избор на примерок, големина на примерок и избор на предмети на тестирање** – при избор на ревизорски примерок, ревизорот треба да ја земе предвид целта на ревизијата и карактеристиките на популацијата од која ќе биде избран. Ревизорот треба да определи доволно голем примерок за да го намали ризикот од користење на примерок на прифатливо ниско ниво. Ревизорот треба да ги селектира единиците во примерокот, на таков начин што секоја единица во популацијата ќе има иста веројатност да биде избрана како дел од примерокот.
- 2. Спроведување на ревизорските постапки** – ревизорот треба да ги спроведе ревизорските постапки, во согласност со целите на ревизијата, на секоја селектирана ставка. Ако ревизорот не е во можност да ги применува ревизорските постапки, или соодветните алтернативни постапки, за избраниот предмет, ревизорот треба да го третира тој предмет како отстапување од пропишаната

контрола, при тестирање на контролите или како погрешно прикажување, при тестирање на поединости/детали.

3. **Природа и причини за отстапувања и погрешни прикажувања** – ревизорот треба да ја испитува природата и причините за било какви отстапувања или погрешни прикажувања, и да го оценува нивниот можен ефект во целта на ревизијата и другите области од ревизијата.
4. **Проектирање на погрешните прикажувања** – за тестови на детали/поединости, ревизорот треба да ги проектира погрешните прикажувања во избраниот примерок од популацијата.
5. **Оценување на резултатите од користење на примерок** – ревизорот треба да ги оцени: 1. Резултатите од примерокот и 2. Дали користењето на ревизорски примерок обезбедува разумна основа за донесените заклучоци за популацијата која била тестирана.

Затоа, при изборот на примерок во јавните набавки, ревизорот треба да ги земе предвид горенаведените фактори. За време на спроведување на ревизијата на јавните набавки, целта на ревизијата е да се утврди дали средствата распределени од Буџетот на државата се потрошени согласно претходно утврдените намени, на праведен начин и да се утврди дека нема никакви злоупотреби на тие средства.

2.8 Известување за ревизијата на јавни набавки

Ревизорскиот извештај се заснова врз целокупната работа што е извршена во текот на процесот на ревизија. Ревизорот известува за спроведените активности во ревизорскиот извештај, преку изразување на ревизорско мислење. Ревизорот за да даде мислење за процесот на ревизија треба да следи некои чекори кои служат за ориентирање на ревизорот при изразување на неговото мислење дали извештаите кои биле предмет на

ревизија, ја претставуваат реалната состојба, како и дали тие извештаи се прикажани во согласност со стандардите за финансиско известување.

Ревизорското известување за јавните набавки е дел од извештајот за извршената ревизија на финансиските извештаи на субјектот во кој се врши ревизија. Претежно во областа на јавните набавки, како основа за анализа на процесот на ревизија се зема буџетот наменет за субјектот предмет на ревизија. Области на буџетот кои се дел од процесот на јавни набавките се: стоки и услуги и капитални инвестиции.

Ревизорското известување за јавните набавки се заснова на почитување на Законот за јавни набавки, планот за јавни набавки и извештајот за склучени договори како и Законот за управување со јавните финансии. Притоа, како основа се земаат предвид барањата на постапките за финансиско управување и контрола. Сето оваа се анализира од страна на ревизорите и врз основа на анализата се создава мислење за финансиските извештаи вклучувајќи го и областа на јавните набавки.

2.8.1 Подготовка на заклучоци, мислења, препораки

Во основа за да може ревизорите да дојдат до заклучоци потребно е да ги анализираат наодите кои ги идентификуваат за време на анализата, да ги анализираат ризиците од наодите и да создадат заклучоци кои ќе помогнат да се создаде мислење. Исто така, ревизорот пред да ги донесе заклучоците треба да направи проверка дали се собрани доволно ревизорски докази, дали е комплетна ревизорската документација, дали е спроведена целосна проверка на примероците, како и дали е направена контрола на програмата за ревизија.

Ревизорот за да може да изразува мислење за финансиските извештаи потребно е да процени дали (Zyga Kombëtare e Auditimit, 2009):

- Финансиските извештаи соодветно ги објаснуваат важните избрани и имплементирани сметководствени политики,
- Избраните и применети сметководствени политики се во согласност со применливата рамка за финансиско известување и се соодветни;

- Сметководствените проценки направени од раководството се разумни;
- Информациите презентирани во финансиските извештаи се соодветни, сигурни, споредливи и разбирливи;
- Финансиските извештаи обезбедуваат доволно обелоденувачки информации кои им овозможуваат на целните корисници да го разберат влијанието на трансакциите и на материјалните настани врз информациите доставени во финансиските извештаи; и
- Терминологијата што се користи во финансиските извештаи, вклучувајќи го и називот на секој финансиски извештај, е соодветна.

Ревизорот по завршување на заклучоците потребно е да формулира мислење за финансиските извештаи кај ентитетот кој бил предмет на ревизија, каде како дел од ова мислење е и областа на јавните набавки.

На располагање на ревизорите, зависно од тоа дали се идентификувани или не материјални неусогласености, може да се издадат следните мислења (ISSAI 4000 and ISSAI 4200, 2010):

- Каде не се идентификувани материјални неусогласености и фактичката состојба ги задоволува соодветните стандарди, **се изразува мислење без резерва**. Еден пример на образецот за мислење без резерва може да биде како што следи: “Врз основа на ревизорската работа која ја извршивме, ние откривме дека (предметот на ревизија на јавните набавки) е во согласност, во сите материјални аспекти , со (применет критериум и со општоприфатени стандарди како законот за јавни набавки или подзаконските акти)...”
- **Мислење со резерва**- се изразува кога ревизорот заклучил дека не е во можност да изрази мислење без резерва, но ефектот на несогласувањето со менаџментот или со организување на делокругот не е толку материјално значаен или распространет да се наметнува неповолно или се воздржување од давање мислење. Мислењето со резерва треба да се изрази со зборовите “освен за” или „со исклучок на“ ефектите на прашањата на кои се оденсувата резервата, “Врз основа на извршената ревизорска работа, откривме дека, (освен за да се опише исклучокот), предметот на

ревизија на јавните набавки е во согласност со сите материјални аспекти со (применет критериум)...”

- **Неповолно мислење** се изразува кога ревизорот не е во можност да формира мислење без резерва за предметот на ревизија, заради неусогласеност толку суштинска што ја попречува искажната состојба и мислењето со резерва е несоодветно.

На пример, погрешните прикажувања, посебно или во целина, според ревизорот се толку материјални и распределени (“Врз основа на извршената ревизорска работа, откривме дека, предметот на ревизија на јавните набавки не е во согласност со...”).

- **Воздржување од давање мислење** се изразува кога ревизорот не е во можност да формира мислење за предметот на ревизија, заради несигурност или заради ограничениот делокруг на ревизорски активности кои може да ги изврши, и не е во можност да обезбеди соодветен ревизорски доказ, а тој е материјално значаен (“Врз основа на извршената ревизорска работа, не сме во можност да изразиме мислење...”).

По формулирањето на мислењето, ревизорите им даваат голема важност и на препораките. Препораките за секој процес на ревизија се обезбедени на крајот од ревизорскиот извештај, но тука исто така се разгледуваат и препораките од претходната ревизорска година и се утврдува колку се исполнети препораките од последната година и дали постојат неисполнети препораки кои понатаму ќе бидат споменати и во тековниот годишен извештај.

2.8.2 Ревизорски извештај

Ревизорскиот извештај е извештај кој го резимира процесот на ревизија почнувајќи од планирањето на ревизијата, проценка на ревизорскиот ризик, прибирање на ревизорски докази за ревизија, ревизорско тестирање, избор на ревизорски примерок, изготвување на заклучоци, формулирање на мислења и препораки до конечниот извештај за ревизија.

Извештајот на ревизорот треба да биде во писмена форма. Во продолжение во слика 1, ќе биде даден еден извештајот на ревизорот за завршена ревизија кој е усогласен

со Меѓународните стандарди за ревизија од Меѓународна организација на врховните ревизорски институции (ИНТОСАИ) :

Слика 2: Ревизорски извештај

Наслов:

Извештајот на ревизорот треба да има наслов

Ревидиран субјект:

Извештајот на ревизорот треба да биде адресиран како што се бара од програмата за ревизија

Воведен Пасус:

Воведен пасус во ревизорскиот извештај треба :

1. Да го идентификува ентитетот, чии што финансиски извештаи се предмет на ревизија;
2. Да изјави дека финансиските извештаи се ревидирани;
3. Да го наведува насловот на секој извештај, кои ги вклучуваат финансиските извештаи;
4. Да е заснована на резимето за значајните сметководствени политики и други објаснувачки белешки; и
5. Во овој пасус треба да се наведе датумот или периодот опфатен со секој финансиски извештај вклучен во пакетот на финансиски извештаи.

Одговорност на раководство за финансиските извештаи

Овој дел од ревизорскиот извештај вклучува објаснување дека раководство е одговорно за подготвување на финансиските извештаи во согласност со Меѓународните сметководствени стандарди и Меѓународните стандарди за финансиско известување. Ревизорскиот извештај не треба да се однесува на специфичен начин на "управувањето", но да се користи терминот што е соодветен, во контекст на правната рамка во одредена јурисдикција. Во некои јурисдикции, соодветна референца може да биде за оние кои се одговорни за управување. Извештајот на ревизорот треба да содржи дел со наслов "Одговорност на менаџментот (или друг соодветен термин) за финансиските извештаи".

Ревизорскиот извештај треба да ја нагласи одговорноста на раководството за подготовка на финансиските извештаи. Описот треба да содржи образложение дека раководството е одговорно за подготовка на финансиските извештаи во согласност со применливата рамка за финансиско известување во јавниот сектор и за утврдување и спроведување на оние интерните контроли кои смета дека се неопходни за да се овозможи подготовката на финансиските извештаи кои се ослободени од материјално погрешно прикажување заради измама или грешки.

Кога финансиските извештаи се изготвени правилно, објаснувањето на одговорноста за финансиските извештаи во извештајот на ревизорот треба да се однесува на "подготвувањето и објективното

презентирање на финансиските извештаи" или "подготовка на финансиски извештаи, кои му даваат на менаџментот вистински и фер изглед ", кое е најсоодветно во зависност од околностите.

Одговорност на ревизорот

Во ревизорскиот извештај треба да се наведе дека одговорноста на ревизорот е да изрази мислење за финансиските извештаи врз основа на ревизијата. Во ревизорскиот извештај треба да се наведе дека ревизијата се врши во согласност со Меѓународните стандарди за ревизија според ИНТОСАИ. Исто така, во ревизорскиот извештај треба да потенцира дека тие стандарди бараат од ревизорот да ги почитува етичките барања, да ја планира и изврши ревизијата за да се постигне разумно уверување дека финансиските извештаи се ослободени од материјално погрешни прикажувања.

Ревизорскиот извештај треба да ја опише ревизијата, потенцирајќи дека:

Ревизијата вклучува извршување на постапки за добивање ревизорски докази за износите и информациите дадени во финансиските извештаи;

Избраните постапки за ревизија зависат од расудувањето на ревизорот, вклучувајќи ја и проценката на ризиците од материјално погрешно прикажување на финансиските извештаи, што може да биде резултат на измама или грешка. При оценувањето на овие ризици, ревизорот ја зема предвид и интерната контрола во текот на подготовката на финансиските извештаи на ентитетот за да ги обликува ревизорските постапки кои што се соодветни за околностите, но не со цел да изрази мислење за ефикасноста на интерната контрола на субјектот. Во околности кога ревизорот има одговорност да изрази мислење за ефикасноста на интерната контрола во однос на ревизија на финансиските извештаи, ревизорот не треба да ја напише реченицата, т.е. дека земањето предвид на интерна контрола од страна на ревизорот нема намера за изразување на мислење за ефикасноста на интерната контрола; и

Ревизијата исто така вклучува и оценка на соодветноста на користените сметководствени политики и на разумноста на сметководствените проценки направени од страна на менаџментот како и на севкупната презентација на финансиските извештаи.

Кога финансиските извештаи се изготвени во согласност со објективното презентирање, описот на ревизија во извештајот на ревизорот треба да се однесува на " објективно подготвување и презентирање на финансиските извештаи на компанијата" или "подготовка на финансиските извештаи кои даваат вистински и фер поглед ", и кој е соодветен за околностите.

Ревизорскиот извештај треба да одразува дека ревизорот верува дека ревизорските докази прибрани од него се доволни и соодветни за да послужат како основа за давање на мислење на ревизорот.

Мислење на ревизорот

При изразување на мислење без резерва за финансиските извештаи изготвени во согласност со рамката за финансиско известување, мислењето на ревизорот, освен ако поинаку не е побарано со закон или правилник, користи една од следните формулации кои се сметаат за еквивалентни:

Финансиските извештаи ги презентираат објективно сите материјални аспекти ... во согласност со применливата рамка за финансиско известување; или

Финансиските извештаи даваат вистински и фер поглед на ... во согласност со применлива рамка за финансиско известување.

При изразување на безрезервно мислење за финансиските извештаи подготвени во согласност со рамката за усогласување, мислењето на ревизорот е дека финансиските извештаи се подготвени во сите материјални аспекти во согласност со применливата рамка за финансиско известување.

Потпис на ревизорот

Извештајот на ревизорот треба да биде потпишан.

Датум на ревизорски извештај

Ревизорот треба да го обезбеди извештајот за финансиските извештаи не порано од датумот на кој ревизорот има добиено доволни и соодветни ревизорски докази, врз основа на кои е искажано мислењето за финансиските извештаи, вклучувајќи ја и евиденцијата дека:

1. Сите извештаи што го сочинуваат пакетот на финансиски извештаи вклучувајќи ги и релевантните објаснувања, се подготвени; и
2. Лицата кои ја имаат надлежноста тврдат дека тие ја презеле одговорноста за овие финансиски извештаи.

Адреса на Ревизорот

Извор: (Kontrolli i lartë i shtetit, 2015)

3. ЈАВНИТЕ НАБАВКИ ВО ВЛАДАТА НА КОСОВО

3.1 Основни начела на јавните набавки

Набавката се дефинира како склучување договор за дистрибуција на стоки и услуги во точно определено време за одреден износ според склучениот договор. Врз основа на оваа дефиниција за набавката, во целиот овој процес и сите процеси воопшто, се користат принципи врз чијашто основа треба да се заврши процесот. Како општи принципи на јавната набавка се појавуваат (Bovis, 2012; O'Regan, 2008):

1. Принципот на недискриминација и еднаков третман
2. Принципот на транспарентност
3. Принципот на доверливост.

1. Принципот на недискриминација и еднаков третман

Принципот на „недискриминација“ се темели врз принципот на недискриминирачки однос кон снабдувачите и изведувачите, обезбедувајќи им еднакви услови за сите процедури за снабдување и потпишување договори со сите, без оглед на националната етничката припадност, јазикот, религијата, возраста, полот или нивното членство во синдикални организации (Gelderman et al., 2006; Duli, 2008; Snider and Rendon, 2008; Rolfstam, 2009).

2. Принцип на транспарентност

Директивата за јавните набавки ги одредува процедурите кои се поврзуваат со огласите и рекламите на тендерите, оставајќи малку простор за избор каде, кога и како ќе се рекламираат настаните во секторот за набавки (Bovis, 2012; Client Earth-Justice for the planet, 2011; Evenett and Hoekman, 2005). Транспарентноста бара процесот на избор и склучувањето договор да биде заснован врз критериуми. Овие критериуми се однесуваат на тоа да се врши вреднување на соодветноста на понудувачите и процена на тендерите на начин кој ќе овозможи склучување каков било договор, но притоа да се задоволат барем

минимум од информациите кои се дел од поканата или огласот за конкретниот договор (Client Earth-Justice for the planet, 2011; Hunja, 2003; Soudry, 2007).

3. Принцип на доверливост

Сите понуди мора да се чуваат и да бидат безбедни со цел заштита на доверливоста на понудите и барањата. Доверливите информации вклучуваат технички и деловни тајни. Принципот на доверливост бара одговорниот орган да не ја разгледа содржината на барањата за учество и понудите пред крајниот рок за нивно поднесување (Hoezen et al., 2010 Millennium Challenge Corporation, 2007).

3.2 Судир на интереси и стандарди на однесување во системот на јавните набавки

Вработените во одделот за набавки во владата на Косово, треба да ги почитуваат сите начела за јавни набавки со цел да обезбедат доверба кај економските оператори вклучени во процесот на јавни набавки. Судирот на интереси и стандарди на однесување во системот за јавни набавки би се сметало како непочитување на општите начела на јавните набавки.

За да се избегне судир на интереси и еднаков третман за сите економски оператори, при спроведување на активностите за јавни набавки, сите договорни органи треба да преземат разумни и неопходни мерки како гаранција (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003):

- најшироко можно учество на заинтересираните економски оператори во врска со цената и предметот на набавката;
- редовно објавување, испраќање и достапност на сите известувања, покани, информации и документи поврзани со активностите за набавка согласно со овој закон;

- елиминирање практики, критериуми, услови како и технички спецификации кои дискриминираат било позитивно или негативно еден или повеќе економски оператори;
- дека сите технички спецификации и услови за избор и доделување, вклучувајќи ја и релативната важност на секој од тие барања и критериуми, како и методите на избор и доделување треба да бидат точно утврдени во известувањето за договор или соодветниот оглас на проектирање, како и во поканата за учество на тендер или учеството во тендерското досие;
- да нема барање, критериум или спецификација што не е предвидено тука, да не може да се користи во процесот на селекција и доделување; и
- дека избраниот тендер е во согласност со сите релевантни аспекти на дадените услови, критериуми и соодветни спецификации.

3.3 Изборот на постапката за јавни набавки

Изборот на постапките за јавни набавки секогаш треба да се базира на Законот за јавни набавки. Секој од договорните субјекти во владата на Косово треба да одреди од самиот почеток на постапката што треба да се набави.

Како процедури што се применуваат во Косово според Законот за јавни набавки се следниве (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003):

- Отворени процедури
- Општи ограничени процедури
- Специјални ограничени постапки
- Постапки со преговарање по објавувањето на известувањето за договор
- Постапки со преговарање без објавување на огласот
- Процедури за котирање на цени, и
- Процедури за минимални договори.

Отворените процедури обично се применуваат во случаи на поголема транспарентност, фер конкуренција и еднаков третман на понудувачите вклучени во активностите за јавни набавки. За успешно завршување на овие постапки за јавни набавки, објавувањето на известувањето од договорот треба да се направи во официјален дневен печат во Косово и на официјалната веб-страница за јавни набавки во Косово (Boehm and Olaya, 2006; Bolton, 2006; Duli, 2008).

Во текот на една активност на набавка кога се применуваат отворените постапки, ако договорниот орган добие помалку од три одговори од понудувачи, тогаш се откажува активната за јавни набавки, и ако сè уште сака да се продолжи набавката, треба да се отвори нова активност за таквата набавка (Duli, 2008; Preuss, 2009; Uyarra and Flanagan, 2010).

Но, ако договорниот орган смета дека една активност на набавката е посспецифична и недостасува еден поширок пазар за таквите производи и ако постои убедување дека поништувањето на таквата набавка и отворањето на нова набавка нема да резултира со повеќе од три понудувачи, тогаш ќе ѝ се обрати на Регулаторната комисија за јавни набавки во писмена форма во врска со можноста за продолжување на активната на јавни набавки, бидејќи во пазарот не може да се обезбедат три понудувачи.

По разгледувањето на ваквото барање Регулаторната комисија за јавни набавки, ако утврди дека активната на јавната набавка е изведена во согласност со законот и дека не постоеле дискриминирачки критериуми во текот на изработката на досието за понуда, но дека пазарот за овие производи е послаб, носи одлука со која им дозволува на договорните страни да ги продолжат активностите за јавна набавка и во случај кога има помалку од три понуди. Отворените постапки се однесуваат на активностите за јавни набавки кои се однесуваат на договори со средна и голема вредност (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003).

Обично вакви проблеми се појавуваат кога имаме порачки на начин, каде техничките спецификации кои ги предвидел договорниот орган најчесто се однапред предодредени. Тоа е од причина што техничките спецификации што договорниот орган ги има предодредено се разликуваат помеѓу различни производи и од иста категорија, пример автомобил од типот Цитроен не може да има исти карактеристики со автомобил

од типот Мерцедес. Затоа описот на техничките спецификации во овој случај влијае на тоа да нема еднаков третман за сите понудувачи.

Ограничените општи процедури се користат за набавки кои вклучуваат високосложени стоки, услуги или работа и може да ги извршува економски оператор кој поседува соодветен технички, професионален или финансиски капацитет. За користење на овие процедури во понатамошните активности изведувачот мора да поднесе писмена изјава до Агенцијата за јавни набавки (АЈН), од која се бара да се одобри доделување на употреба на ограничените општи процедури. Декларацијата треба да содржи убедливи аргументи дека договорниот орган нема претензии ниту да фаворизира ниту да дискриминира некој од економските оператори. Ако АЈН го овласти договорниот орган за употреба на ограничени општи процедури, договорниот орган може да започне да ги користи овие постапки (Arrowsmith et al., 2000; Duli, 2008; Gelderman, 2006).

Објавувањето на овие постапки на набавки треба да се направи во службен весник на Република Косово и на официјалната веб-страница на комисијата за набавка во Косово. Во случај да се примени помалку од три барања или ако помалку од три општи тендери се примени од квалификувани кандидати кои биле поканети за да испратат понуди, договорната страна ќе ја поништи набавката. Договорната страна може да се обрати писмено до Регулаторната комисија за јавна набавка за можноста за продолжување на активностите за набавка објаснувајќи ја причината зошто нема три општи понудувачи. Регулаторната комисија за јавни набавки, по разгледување на таквото барање ако утврди дека активностите на набавка се одвивале во согласност со законот и дека не постојат критериуми кои дискриминираат во текот на подготвување на досието за понуда, но пазарот за овие производи е слаб, издава одлука со која се дозволува договорните страни да направат продолжување на активностите за набавка и во случај кога се примени помалку од три општи тендери (Directive 2004/18/EC of the European Parliament and of the Council, 2004; Duli, 2008).

Овие случаи се појавуваат точно во време кога имаме мали можности за избор на економски оператори и не можеме да имаме три понудувачи. Пример, ако имаме побарувачка за пијалоци пример: „Кока Кола“, во овој случај ние може да имаме само две

понуди, бидејќи на тој начин ќе имаме прв понудувач „Кока-Кола“, а другиот понудувач ќе биде „Пепси“, од причина што во овој случај тие се единствените две компании кои можат да понудат пијалок со истиот капацитет и квалитет.

Ограничени специјални постапки Договорниот орган може да користи посебни ограничени постапки за да изврши активност за јавни набавки, што доведува до доделување договор за јавни набавки за сложени интелектуални или консултантски услуги, ако договорниот орган ги почитува постапките за јавни набавки и добил писмено овластување од ЗЈН за употреба на овие постапки. Доколку договорниот орган е АЈН или Комисијата за доделување договор за јавни набавки основана од АЈН, тие исто така ќе се усогласат со посебните ограничени постапки; меѓутоа, во вакви случаи, барањето за овластување и изјавата што се бара со посебните ограничени постапки се доставуваат до Извршниот директор на ПЈН, како и писменото овластување кое се бара со посебните ограничени постапки и може да се издаде само од страна на засегнатиот службеник директор (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003).

При спроведувањето на процесот на јавни набавки понекогаш договорниот орган може да има потреба од посебни услуги за да ги оствари своите цели. Во зависност од процесот на набавка, договорниот орган понекогаш има многу специфични потреби што се одредени врз основа на различни области. Затоа примената на овој метод влијаело да се направи избор и филтрирање за тоа кој економски оператор може да учествува во овој процес. Значи, специфичноста на професионалните услуги кои се побарани од страна на договорниот орган во зависност од неговите потреби, придонесува до ограничување на понуди поради недостаток на субјекти кои може да ги понудат побараните услуги.

Договорниот орган што сака да ја добие потребната дозвола, прво ќе подготви писмено соопштение потврдувајќи дека договорниот орган, без каква било намера да дискриминира или да фаворизира некој економски оператор, ги донело следниве одлуки: (i) посакувани консултантски услуги - се должат на нивната техничка, финансиска, професионална или друга причина од високо интелектуална или сложена природа - може да биде испорачана, или извршувана од страна на само еден економски оператор кој има посебни технички / професионални експертизи и ако е релевантна и има соодветни финансиски капацитети, (ii) ќе биде многу поекономично ако договорниот орган прво ги

разгледа квалификациите на заинтересираните економски оператори, а потоа да ги покани оние кои поседуваат определени минимални квалификации да поднесат понуда која се состои од два дела : технички предлог и финансиски предлог. Договорниот орган во бараната изјава, исто така, треба детално да ги објасни оправдувањата, како и факторите коишто ги разгледува договорниот орган во донесувањето на овие одлуки (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003).

Постапката со преговарање по објавувањето на огласот за доделување договор за јавна набавка- може да се користи за активности за јавни набавки кои имаат за цел доделување договор за услуги со повисока вредност и каде што карактерот на услугите што се предмет на набавка е покомплексна, во овој случај подготовката на досието за тендер е многу потешко да се специфицира попрецизно секој дел што понатаму подразбира и потешкотии во избор на најдобра понуда во согласност со правилата за отворени или ограничени процедури (Carayannis and Popescu, 2005; Duli, 2008; Heijboer and Telgen, 2002).

Договорниот орган може да побара одобрение за користење на постапки за преговарање, по објавувањето на огласот за доделување на набавката, со цел да се додели договор за услуга во висока вредност, каде што карактерот на услугите што треба да се набават, особено во случај на интелектуални или интензивни технолошки услуги, осигурителни, банкарски или инвестициски услуги, е од таква природа што спецификацијата на договорот не може да се состави со доволна прецизност за да се овозможи доделување на договор со избор на најдобра понуда во согласност со правилата за отворени или ограничени процедури (Doni, 2006; Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003; Ramsey, 2006).

Во овој случај имаме случаи кога поради барањата за модификација и промени не може да има многу понудувачи, а можноста за преговарање е речиси задолжителна. На пример во некоја институција каде што работиме, потребни ни се совети од областа на информатичката технологија за некој познат бренд на пример *Canon*, бидејќи ние користиме опрема на *Canon*, тогаш компанијата *Samsung*, не може да биде вклучена во исполнувањето на опишаните потреби. Затоа во овие случаи преговорите се речиси задолжителни.

Преговарачките процедури без објава на огласот за договорот, може да се применуваат кога договорниот орган ги почитувал одредбите од член 34, од Законот за јавни набавки и добил писмено овластување од АЈН. Договорниот орган може да побара одобрение за употреба на процедурите за преговарање без претходно објавување на огласот за извршување на активностите на набавка кои имаат за цел да издаваат: (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003):

а. каков било јавен договор:

- (1) ако, од објективни и задолжителни технички или уметнички причини, договорот треба да се даде на одреден економски оператор;
- (2) ако, од која било валидна законска причина која бара почитување на некои ексклузивни права, договорот може да се додели само на одреден економски оператор;
- (3) доколку, во случај на водоснабдување, снабдување со електрична енергија, гас или топлинска енергија, условите на договорот поради објективни и задолжителни физички или технолошки ограничувања може да ги задоволи само еден економскиот оператор; или
- (4) доколку, нешто е неопходно поради екстремни итни случаи предизвикани од објективно проверливи настани кои не биле разумно предвидливи од страна на засегнатиот договорен орган, договорниот орган не може да го одобри времето барано за извршување на која било друга постапка утврдена со овој закон. Доколку оваа одредба не може да се користи во случај да околностите што ја создале ова екстремна итна ситуација може да се припишат на несовесни или намерни акции или пропусти на договорниот орган.

в. договор за набавка

- (1) за дополнителни испораки од страна на првичниот доставувач кога таквите дополнителни испораки се замена за производи или инсталации испорачани или кога претставуваат продолжување на тековните испораки на стоки или инсталации, ако промената на добавувачите мора да бара од договорниот орган да го прифати производот или инсталациите кои имаат различни технички карактеристики или

други карактеристики кои се материјално различни од производите или инсталациите кои биле купени претходно, а овие промени би предизвикале значителни тешкотии во компатибилноста на производите или инсталациите. Доколку, сепак овој член 34.2.b (2) може да се употребува само за покривање на еден или повеќе договори за дополнителни испораки кои сами или заедно, имаат вредност која не е поголема од десет проценти (10%) од вредноста на договорот што ги опфаќа почетните испораки; или

(3) Доколку засегнатиот договорен орган е јавен комунален оператор за купување стоки наместо за размена на стоки.

с. еден договор за услуги:

(1) којшто следи по конкурс за идејно решение спроведено преку отворени или ограничени процедури и каде се бара, во согласност со важечките правила, да му биде доделен на најуспешениот кандидат.

(2) да му се додели на договорниот орган кој, според еден законодавен акт или регулаторен нормативи или под нормативен акт, ужива ексклузивно право да обезбедува таква услуга; или

(3) за спроведување или извршување нови услуги кои се многу слични на услугите опфатени со претходниот договор за работи, доколку (а) новиот договор му се доделува на истиот економски оператор на кого претходно му е доделен (б) новите услуги се поврзани со истиот основен проект за кој е доделен ваков договор за работи и (в) претходен договор за работи е обезбеден преку отворени или ограничени процедури. Под услов, сепак, овој член 34.2.c (3) да може да се користи за покривање на еден или повеќе нови договори за услуги кои, сам или заедно, имаат вредност што не надминува десет проценти (10 %) од вкупната вредност на претходниот договор.

d. Договор за услуги или работа

(i) за завршување или извршување на какви било помошни услуги или работи кои не биле вклучени во првичниот концепт на проект за претходно дадените работи и кои не се претставени во договорот за работи што бил склучен однапред, но кој под непредвидените услови станале потребни за извршување на услугата или работата

наведена во проектот или договорот. Под услов овој член 34.2.d (i) да може да се користи само ако (а) договорот кој ги опфаќа услугите или работите опфатени со овој проект или договор му се доделува на економскиот оператор што ги извршува почетните услуги или работи и (б) таквите дополнителни услуги или работи, технички или економски, не можат да се одвојат од главниот договор без да предизвикуваат штета на договорниот орган. Понатаму, доколку овој член 34.2.d (i) може да се користи само за покривање на еден или повеќе договори за услуги или дополнителни работи кои сами или заедно имаат одредена вредност

Процедурата за котизација на цените (Price Quotation Procedures) може да се користи за да се спроведе активност за јавни набавки чија цел е да се изврши договор за набавка, услуги со минимална или мала вредност, во случај да постои однапред формиран пазар (под 10.000,00 евра). Оваа постапка се користи за итни случаи. Откако ќе биде препорачано од страна на АДП за оваа постапка, договорниот орган е должен да прифати најмалку три или повеќе економски оператори да поднесат тендерско досие и понатаму да извршат процена на понудите во согласност со критериумот даден во тендерската документација (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003).

Ако го анализираме извештајот објавен од страна на Регулаторната комисија за јавни набавки (РКЈН) за потпишаните договори за јавни набавки до 2016 година, барањето за постапките за најниска цена има опаѓачки тренд .Опаѓачкиот тренд е токму поради лошото управување со Јавните институции поврзани со оваа постапка

Вредноста на склучените договори во согласност со постапките за јавни набавки со најниска цена е како што следува: во 2013 година беа потпишани договори во вредност од 25.656.613,16 евра, во 2014 година се потпишани договори во вредност од 21.888.064,14 евра, во 2015 година беа потпишани договори во вредност од 20.108.584,47 евра додека во 2016 година се потпишани договори во вредност од 10.149.794,32 евра. (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2016).

Врз основа на прикажаното во овој извештај, ако ги анализираме движењата од 2013 до 2016 примена на оваа постапка е речиси со 100 % намалување, бидејќи за 2015 година потпишаните договори биле во вредност од 20.108.584,47 евра, додека во 2016

година потпишаните договорите имале намалување на 10.149.794,32 евра. Ова значи позитивно опаѓање бидејќи најмногу лошо менаџирање од страна на институциите е направена токму во спроведувањето на оваа постапка.

Процедури за договори за минимална вредност, во овие постапки комисијата за правила за јавни набавки е овластена да воспостави посебна постапка за регулирање на доделувањето договори, за минимум вредност во рамките на правилата за јавни набавки. Комисијата за правила за јавни набавки ќе се осигура дека таквите постапки обезбедуваат и овозможуваат адекватно, транспарентно и економично натпреварување во користење на јавните средства. Комисијата за правила за јавни набавки исто така ќе се осигура дека таквите постапки се во согласност со принципите на недискриминација и сите применливи одредби од овој закон (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003).

Кај процедурите за минималната вредност во извештајот на регулаторната комисија за јавни набавки преку оваа постапка, вредноста на договорите потпишани во текот на 2016 година изнесуваше 2.785.242,27 евра, во 2015 година 2.211.036,37 евра во 2014 година изнесуваше 2.285.928,41 евра. Споредено со претходната година имало пораст од 25,97 % (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2016).

Оваа постапка се користело само 0,66 % во споредба со другите постапки за јавни набавки.

3.4 Заеднички вокабулар на јавните набавки (Common Procurement Vocabulary)

Република Косово треба да има општ речник за јавни набавки, бидејќи еден ваков стандард го олеснува, но и ги стандардизира процедурите за јавни набавки во Косово. Сите земји на Европската Унија имаат општ вокабулар за јавни набавки. Европскиот парламент и совет на 28 мај 2007 година, ја усвоија регулативата бр.213 / 2008 која се занимава со употребата на општиот речник за јавни набавки за сите земји членки на овие организации. Овој речник, исто така, беше заснован на директивата 2004/17 и 2004/18 кои се однесуваат на постапките за јавни набавки во Европската Унија.

Генералниот речник за јавни набавки (ГРЈН) воспоставува единствен систем на класификација на јавни набавки чија цел е стандардизирање на препораките што ги користат договорните органи и другите субјекти за составување на тендерската документација (Directive 2004/18/EC of the European Parliament and of the Council, 2004).

Структурата, кодовите и описите на ГРЈН треба да бидат приспособени, модифицирани за развој на пазарот и на потребите на корисниците. Секогаш треба да се земат в предвид, конкретните предлози од засегнатите страни и корисниците на ГРЈН за подобрувања на текстот на ГРЈН. Структурата, кодовите и описите на ГРЈН треба да се ажурираат за да може ГРЈН да биде ефективна јавна алатка за објавување и електронска набавка (Directive 2004/18/EC of the European Parliament and of the Council, 2004).

Со цел да се разбере подобро како ќе се направи структурата на класифицирање на системот ГРЈН, во продолжение ќе презентираме една класифицирана структура на ГРЈН системот.

1. ГРЈН е составен од главен речник и помошен речник (Directive 2004/18/EC of the European Parliament and of the Council, 2004)
2. Главниот речник се заснова врз структурата и е придружена со девет кодови кои се поврзани со еден код. Формулацијата ги опишува набавките, извршените работи или услугите кои се предмет на договорот. Бројниот код е составен од 8 цифри поделени на следниов начин: првите две бројки ги идентификуваат поделбите (XXX00000-Y), првите четири цифри ја идентификуваат класата (XXXX0000-Y) и првите пет цифри ги идентификуваат категориите (XXXXX000-Y). Секоја од последните три цифри дава еден висок степен на прецизност во секоја категорија (Directive 2004/18/EC of the European Parliament and of the Council, 2004).
3. Помошниот речник може да се користи за проширување на описот на предметот на договорот. Деловите од речникот се состојат од алфанумерички код со соодветно формулирање, со што се додаваат повеќе податоци за специфичната природа или дестинација на стоките што треба да се купат. Алфанумеричкиот код е составен од: прво ниво кое се состои од писмо кое одговара на една секција, второ ниво опфаќа писмо што одговара на група и трето ниво се состои од три соодветни цифри за

поделбите и последната цифра служи за проверка на претходните шифри (Directive 2004/18/EC of the European Parliament and of the Council, 2004).

Така, врз основа на ГРЈН, секој код може да се користи за повик за тендери од сите економски оператори. Како и секој економски оператор треба да се извести со класифицирани кодови на ГРЈН.

Во Косово, многу тендери се добиени од страна на неколку економски оператори кои користејќи го критериумот на најниска цена, кои биле како барања во огласените тендери придонело да добијат фирми кои и не се занимаваат со дејноста за која аплицират на тендерот. Пример тендерот за технолошки информации го добил економски оператор кој не се занимава со таа дејност, туку се занимава со сосема друга дејност, која не е поврзана со технолошките информации и каде што квалитетот на услугите кои тие ги понудуваа беа со многу низок квалитет.

Затоа, за да се подигне квалитетот на завршените работи од страна на операторите треба во секој случај да се креира еден општ речник во јавните набавки, со тоа што сите дејности во текот на составување на тендерската документација ќе бидат кодирани и ќе се јавуваат понудувачи кои се занимаваат исклучиво со бараната професионална дејност. Па така, со е-набавката се очекува овој процес да биде значително олеснет.

3.5 Критериуми на вреднување

Секој дел од процесот на набавки од почетокот до крај има една цел, од моментот кога ќе се спроведува иницирањето на процесот за набавка до нејзино завршување. Значи за целиот процес треба да се одлучи со кои критериуми ќе се заврши постапката. Врз основа на Законот за јавни набавки на Косово постојат два критериума врз основа на кои се вреднува процесот на набавки, и тоа:

- Критериум за вреднување според методот на цена со најголема економска оправданост
- Критериум за вреднување според методот на најниска цена

Критериумот за мерење според методата на најголема економска оправданост подразбира дека сите економски оператори, во процесот на конкурирање кај некој

договорен орган кој направил покана за учество на некој тендер имаат можност да го добијат тендерот без разлика на понудената цена. Тука најважна е економската оправданост што ја нуди понудувачот, а не цената. Значи, претходно секој договорен орган, во случај кога одлучува да ја користи методата на економска оправданост, потребно е во тендерското досие да наведе дека оваа процена се прави на методата на економска оправданост и за секоја подставка треба да се наведе нејзината вредност на многу разбирлив начин. Причините за користење на методот на економска оправданост се многу, и тоа: условите на плаќање, датумот на испраќање е-пошта, давање услуги по продажбата, како и техничка помош. Значи цената според овој метод нема големо значење во однос на тоа дали е најскапа или најевтина, туку целиот процес на набавка врз основа на овој метод зависи од карактеристиките и значењето на поткритериумите кои ги одредува договорениот авторитет. Во 2016 година оваа метода била искористена во неколку случаи во вредност од 2.651.097,61 евра или 0,62 % од процесот на набавките што ако се спореди со 2015 година каде се евидентирани 924.918,70 евра или 0.23 % ни дава слика за степенот на користење на овој метод (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2016).

Критериумот за вреднување според методот на *понишка цена*, подразбира дека сите економски оператори кои се натпреваруваат во процесот на јавни набавки, на некој договорен орган мора да ги пополнат сите документи наведени во досието за покана за тендерот, но како услов да биде избран тие мора да понудат најниска цена од сите останати понудувачи. Од оваа причина, нема потреба од спецификации за напредок, како економски поповолен метод, бидејќи главниот критериум за вреднување е најниската цена.

Според извештајот за РКЈН, примената на овој метод во 2016 година изнесувале 421.923.281,41 евра или 99,38 %, додека оваа методологија за процена во 2015 година се користела 99,77 % од случаевите или 400.918.706,40 евра што значи дека имаме зголемување во користењето на овој метод (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2016).

Во 2010 година, вредноста на договорите потпишани од страна на договорните органи, според критериумот за најниска цена, изнесувало 406.682.846,64 евра со учество од 84,36% од вкупната вредност на договорите направени во 2010 година. Покрај тоа,

вредноста на договорите кои не се внесени според критериумот за економски најповолна цена, изнесувале 75.386.001,92 евра, односно со учество од 15,64 % од вкупниот број на договори потпишани во 2010 година (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2010).

Врз основа на анализата на Извештајот на регулаторна комисија за јавни набавки (РКЈН) во текот на 2010 година, беа склучени 13499 договори од сите корисници на косовскиот консолидиран буџет во износ од 482.068.848,56 евра, додека само од владата на Косово се потпишале 104.468.243,00 евра или во проценти 21,67 %.

Во 2011 година, вредноста на договорите потпишани од договорните органи со редовни временски рокови е 404.670.040,76 евра т.е со учество од 73,29 % од вкупната вредност на договорите потпишани во 2011 година. Вредноста на склучените договори објавени со краток рок изнесуваат 147.480.727,44 евра, односно со учество од 26,71 % во вкупниот број на договори потпишани во текот на 2011 година (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2011).

Врз основа на анализата на извештајот на РКЈН во текот на 2011 потпишани се 12310 договори од страна на сите буџетски корисници на консолидираниот буџет на Косово во вредност од 552.150.768,20 евра, додека само косовската влада има потпишано договори во износ од 95.177.838,98 евра или во проценти 17.24 %.

Во 2012 година, вредноста на договорите потпишани од страна на договорните органи, во согласност со критериумите за давање најниска цена, е 459.473.908,11 евра, со учество од 90,47 % во вкупната вредност на договорите потпишани во 2012 година. Во меѓувреме, вредноста на договорите потпишани со користење на критериумот за доделување економски најповолна понуда достигнува 48.389.395,78 евра, односно учествува со 9,53 % во вкупниот број на договори потпишани во 2012 година. Учеството на склучени договори според критериумите за доделување на економски најповолна цена во 2011 година изнесуваше 15,46 %, а во 2012 година имаме значајно намалување на употребата на овој подкритериум за 9,53 % (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2012).

Врз основа на анализата на извештајот на РКЈН во текот на 2012 година, потпишани се 12045 договори од страна на сите корисници на консолидираниот буџет на

Косово во износ од 507.863.303,89 евра , додека само владата на Косово има потпишано договори во износ од 104.836.992,00 евра ,или во проценти 20,64 %.

Во 2013 година, вредноста на договорите потпишани од страна на договорните органи, во согласност со критериумите за доделување на најниската цена е 433.578.318,30 евра, со учество од 97.61 % во вкупната вредност на договорите потпишани во 2013 година. Во меѓувреме, вредноста на склучените договори во согласност со критериумите за доделување на економски најповолната понуда достигна 10.603.080,80 евра, односно со учество од 2,39 % во вкупниот број на склучени договори во текот на 2013 година. Учесството на склучените договори според критериумите за доделување економски најповолна цена во 2011 година беше 15,46 % додека во 2012 година забележително се намалува употребата на овој критериум на 9,53 % , за да продолжи трендот на намалување се забележува и во текот на 2013 година , кој достигнува 2,39 % (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2013).

Врз основа на анализата на извештајот за РКЈН во текот на 2013 година, има 12551 потпишани договори од сите корисници на косовскиот консолидиран буџет во износ од 444.181.399,10 евра, додека владата на Косово има потпишано договори во вредност 143.939.246,94 евра, или во проценти, 32,40 % во 2014 година.

Во 2014 година, вредноста на договорите потпишани од страна на договорните органи, во согласност со критериумите за доделување на најниската цена е 389.737.957,60 евра, со учество од 98,93 % во вкупната вредност на договорите потпишани во 2014 година. Во меѓувреме, вредноста на склучените договори во согласност со критериумите за доделување на економски најповолната понуда достигна 4.162.935.26,80 евра, односно со учество од 1,07 % во вкупниот број на склучени договори во текот на 2014 година (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2014).

Врз основа на анализата на извештајот за РКЈН во текот на 2014 година, има 11362 потпишани договори од сите корисници на косовскиот консолидиран буџет во износ од 389.737.957,60 евра, додека владата на Косово има потпишано договори во вредност 259.686.575,60 евра, или во проценти, 66,63 % во 2014 година.

Во 2015 година, вредноста на договорите потпишани од страна на договорните органи, во согласност со критериумите за доделување на најниската цена е 400.918.706,60

евра, со учество од 99,77 % во вкупната вредност на договорите потпишани во 2015 година. Во меѓувреме, вредноста на склучените договори во согласност со критериумите за доделување на економски најповолна понуда достигна 924.918.70 евра, односно со учество од 0,23 % во вкупниот број на склучени договори во текот на 2015 година (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2015).

Врз основа на анализата на извештајот за РКЈН во текот на 2015 година, има 10895 потпишани договори од сите корисници на косовскиот консолидиран буџет во износ од 401.843.625,10 евра, додека владата на Косово има потпишано договори во вредност 250.256.843,43 евра, или во проценти, 62,28 % во 2015 година.

Во 2016 година, вредноста на договорите потпишани од страна на договорните органи, во согласност со критериумите за доделување на најниската цена е 421.923.284,14 евра, со учество од 99,38 % во вкупната вредност на договорите потпишани во 2016 година. Во меѓувреме, вредноста на склучените договори во согласност со критериумите за доделување на економски најповолната понуда достигна 2.651.097,61 евра, односно со учество од 0,62 % во вкупниот број на склучени договори во текот на 2016 година (Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2016).

Врз основа на анализата на извештајот за РКЈН во текот на 2016 година, има 10015 потпишани договори од сите корисници на косовскиот консолидиран буџет во износ од 424.574.379,02 евра, додека владата на Косово има потпишано договори во вредност 421.923.284,14 евра, или во проценти, 84,73 % во 2016 година.

3.6 Инкотермс

Правилата Инкотермс имаат многу важна улога во процесот на јавни набавки и подготовка на тендерската документација од страна на договорниот орган. Улогата на Инкотермс во текот на процесот на јавни набавки особено во наддавањето на економските оператори е исклучително важна, бидејќи за време на подготовката на нивната понудата кај цената треба да има информации за тоа кој инкотерм се користи, бидејќи цената на понудата зависи од правилата Инкотермс.

Како најшироко користени правила Инкотермс во процесот на јавни набавки се следните (Balm et al., 2015; The Centre for Excellence in media practice, 2011):

- **EXW Ex Works (...назначено место)** - Обврските на продавачот се ограничени во давањето на купувачот можност стоките да ги земе во неговата продавница. Затоа, купувачот е одговорен за сите ризици и трошоци за транспорт на стоката до посакуваната локација. Продавачите ги претпочитаат овие услови, бидејќи по производството и пакувањето на стоките, нивните обврски завршуваат во магацините во фабриката.
- **FCA слободен превозник (... назначено место)** - Продавачот мора да ја испрати стоката на одредено место, кое е предвидено за извоз, за утовар на транспортната компанија, кое го определува купувачот. Ако е потребна помош од продавачот за да се договори со агенцијата за испорака, продавачот го прави ова на сметка и ризик на купувачот.
- **FAS слободен покрај бродот (... назначено е пристаништето за тргнување / царинење)** - Продавачот е должен да ја испрати стоката до транспортното возило на одреденото место, или во близина на рамниот брод (тип на брод за товар во реките) на веќе назначеното пристаниште. Купувачот мора да ги расчисти (плати сите потребни даноци) на стоките за извоз.
- **FOB Free on Board (... назначено е пристаништето за тргнување / царина)** - Обврските на продавачот се однесуваат до моментот додека не се изврши утоварот во бродот (поминување на мостот на бродот), при што обврската и ризикот почнуваат да паѓаат на страната на купувачите. Продавачот одговара за стоката на пат од фабриката до пристаништето, тој плаќа царини. Од друга страна, купувачот треба да плати за транспортните трошоци (изнајмувањето на бродот и обезбедувањето на стоката од пристаништето на продавачот до одредиштето, како и трошоците за товарење на стоката во пристаништето (или во отсуство на возот во

контејнерите; во овој случај, FCA е посоодветниот термин). Затоа, од продавачот се бара да ја расчисти стоката за извоз).

- **CFR Cost and Freight (... назначено е заминување / царинско пристаниште) -** Транспортните трошоци (море, земја, воздух) на стоката до назначената дестинација мора да бидат покриени од продавачот, а купувачот плаќа осигурување на стоките и други трошоци кои би можеле да настанат додека стоката не била натоварена кај превозникот. Продавачот мора да ја расчисти стоката за извоз. Ако нема железничка пруга, CPT е најсоодветниот термин.
- **CIF Cost Insurance and Freight(... назначено е портата на заминување / царинско пристаниште) -** Трошоците за испорака (море, земја, воздух) на стоката до назначената дестинација мора да бидат покриени од продавачот, а купувачот плаќа осигурување на стоките и други трошоци кои би можеле да настанат додека стоката не била натоварена кај превозникот. Продавачот мора да ја расчисти стоката за извоз. Ако нема железничка пруга, CPT е најсоодветниот термин.
- **CPT Carriage paid to (... назначено е пристаништето за заминување / царинско пристаниште) -** Продавачот плаќа за стоката да се транспортира до назначената дестинација. Опасностите за стоките и сите други товари се пренесуваат од продавачот на купувачот кога стоката се испраќа на чување кај транспортерот. Ако се користат повеќе превозници, ризикот може да се пренесе. Продавачот мора да ја расчисти стоката за извоз.
- **CIP Carriage and Insurance paid to (... местото е назначено) -** Ова е исто како КПП, но продавачот има дополнителни обврски за покривање на осигурувањето на товарот за време на нивниот превоз. Продавачот мора да има минимално покритие за осигурувањето. Продавачот мора да ја расчисти стоката за извоз.
- **DAF Delivered at Frontier (...местото е назначено) -** Клаузула за испорака на стоки која покажува дека продавачот е одговорен за испорака на стоките до

соодветната гранична линија. Освен тоа, сите одговорности паѓаат на товар на купувачот. Овие термини најчесто се користат за стока која се превезува со воз или со брод.

- **DES Delivered Ex Ship** (... пристаништето за тргнување/царини е одредено) - Продавачот мора да ја донесе стоката во пристаништето назначено како дестинација на стоката на негов трошок и ризик, овозможувајќи на купувачот да ја преземе нерасчистената (од данок) стока за увоз.
- **DEQ Delivered Ex Quay (Duty Paid)** (... пристаништето е одредено) - Клаузулата за испорака на товар, според која продавачот (извозникот) е одговорен за испорака на стоки до складиште во пристаништето одредено како дестинација, преземајќи ги и царините на стоките (прочистени за увоз). Во овој случај, потребно е во договорот за продажба да биде јасно утврдено дали царинењето значи само за тарифите за царина, без данокот на додадена вредност (ДДВ) или со ДДВ.
- **DDU Delivered Duty Unpaid** (... пристаништето за тргнување/царина е одредено) - Продавачот ја испраќа стоката до местото назначено како дестинација во земјата на увозниците. Продавачот ги сноси трошоците и ризикот од транспорт, со исклучок на даноците и царинските давачки, итн., како и ризиците од чистење на стоката преку царина. Купувачот ги плаќа сите дополнителни обврски и ги носи ризиците што произлегуваат од неуспех во прочистување на стоката за увоз.
- **DDP Delivered Duty Paid** (... пристаништето за тргнување/царина е одредено) - Продавачот мора да ја предаде стоката на назначената дестинација во земјата на увозникот, при што сите трошоци и ризици се на негов товар. Ова е максимална обврска на продавачот. Терминот DDP продавачот може да го направи поконкурентен ако купувачот точно знае кои трошоци ќе се појават. Секако ова може да биде ризично, и одзема многу време на продавачот.

Инкотермс во процедурите за јавни набавки се многу значајни од причина што кога се прават повици за тендер во случај да не се споменати правилно тие може да придонесат кон зголемување на вкупниот трошок врз буџетот на една институција. Затоа правилното одредување на инкотермс влијае и во текот на планирањето на планот за набавка во почеток на фискалната година, секогаш засновајќи се на ефикасното менаџирање на јавните финансии.

3.7 Закон за јавни набавки

Законот за јавни набавки во Косово постојано трпеше измени, секогаш засновајќи се на препораките на екстерниот ревизор, на потребите на економските оператори, како и на развојните економски трендови во Косово. Потребата за промена на законот за јавни набавки е засновано врз интегративните процеси во Косово и на потребата за прилагодување на овој закон со директивите на Европската Унија.

Актуелниот Закон за јавни набавки кој од 2016 е во сила под број бр 04 / L-042 објавен на Службениот весник на Република Косово на 19.09.2011 година и е составен од 135 члена. Засновајќи се на овој Закон дизајнирани се следните административни упатства од страна на Регулаторната комисија за јавни набавки 1/2008, 02/2008, 03/2010, 01/2011, 02/2011, 03/2011, 04/2011, 05/2011, 06/2011, 01/2012, 01 / 2012, 01/2014, 02/2014, 03/2014, 01/2015, 02/2015, 03/2015 и 04/2015. Сите овие упатства сè уште се во примена во 2017 година.

Целта на овој закон е да обезбеди начин за поефикасна, потранспарентна и посоодветна употреба на јавните финансии на договорните органи во Косово, поставувајќи ги и условите и правилата кои ќе се применуваат, прописите што треба да се следат, правата кои треба да се почитуваат и обврските кои треба да бидат исполнети од страна на лицата, економските оператори, претпријатијата, договорните органи, концесионерите, и јавните тела кои учествуваат или се интересираат за активностите за јавна набавка или се вклучени или се однесуваат на таквите фондови и / или ресурси (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2011).

Институции надлежни за спроведување на законот за јавни набавки од страна на

косовскиот консолидиран буџет се следниве (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2011):

- Регулаторна комисија за јавни набавки
- Централна агенција за јавни набавки
- Тело за разгледување на набавките

Регулаторната комисија за јавни набавки (РКЈН) е независна регулаторна агенција, што значи дека ниту еден јавен службеник не може да врши или да се обидува да врши влијание врз РКЈН, во врска со какви било оперативни или регулаторни активности или одлуки на РКЈН. РКЈН е јавен орган и буџетска организација. РКЈН е предмет на сите применливи одредби од косовските закони и прописи со иста стапка како и другите јавни органи или буџетски организации. РКЈН е одговорна за севкупниот развој, функционирање и надзор на системот за јавни набавки на Косово и ги извршува функциите што ги доделува овој закон. Освен горенаведените прашања, РК има одговорност и овластување: да спроведе истрага за активностите за направени набавки и управувањето со овие набавки со цел следење на спроведувањето на овој закон, да издаде налог за кој полициските службеници треба да им помогнат на РКЈН да обезбедат конзистентност со друга наредбата на РКЈН, како и да им даде повратна информација на договорните органи во однос на нивните одлуки, дејствија или пропусти во активностите за набавки и управување со договорот, како и други овластувања предвидени во членот 87 од Законот за јавни набавки.

Централна агенција за јавни набавки (ЦАЈН) - Врз основа на овој закон, во Министерството за финансии, се основа Централната агенција за јавни набавки (ЦАЈН). ЦАЈН ќе ги извршува функциите и одговорностите утврдени со овој закон. Сите средства, вклучувајќи ги сите архиви и предмети кои ги користи агенцијата за јавни набавки (АЈН) и персоналот на АЈН, се пренесуваат до Централната агенција за јавни набавки (ЦАЈН). Заради професионална експертиза, ефективност на трошоците, ефикасност или други легитимни работи, министерот за финансии може да има овластување да го назначи (ЦАЈН) Како договорен орган одговорен за извршување на таа активност за јавни набавки. Во таков случај, (1) министерот за финансии ги известува засегнатите договорени органи или органите кои не се веќе овластени за извршување на предметната

набавка и (2) (ЦАЈН), за сите цели на овој закон, се смета за "орган изведувач" за предметната активност за јавни набавки. Министерот за финансии ги обезбедува договорот од страна на соодветниот надзорен одбор ако договорниот орган е претпријатие во јавна сопственост.

Тело за преглед на набавките (ТПН) е независно тело за правна заштита коешто ги има овластувањата, функциите и одговорности утврдени со овој закон. ТПН е независно тело за административно разгледување. ТПН е составен од пет (5) членови на Одборот. За административна поддршка на ТПН му помага Секретаријатот, на чело со претседавачот на Секретаријатот. Ниту едно лице или јавен службеник не може да врши или да се обидува да изврши политичко влијание или незаконско влијание врз ТПН или некој од неговите вработени за која било одлука. Влијанието нема да се смета за политичко или нелегално ако се покаже јавно, во согласност со законите и процедурите и со целосна доверба дека јавно ја унапредува жалбата или одбраната. ТПН може да утврди дека жалбите ќе бидат разгледани од страна на панел за наблудување, кој ја организира својата работа на повеќе панели за правна заштита. Во зависност од вредноста или големината на предложениот договор или врз основа на тешкотијата или важноста на предметот покренат од овој случај, ТПН е одговорен за издавање на интерни правила во врска со назначувањето на членовите на панелот за правна заштита кои се потпишуваат од претседателот на ТПН агенцијата. Панелот за разгледување може да се состои од еден, три или пет члена.

Законот за јавни набавки е од најголемо значење за сите институции кои користат средства од Буџетот на Косово, бидејќи трошењето на овие средства мора да биде врз основа на законот и правилникот и административните инструкции за јавна набавка. Исто така и во однос на ревизијата, законот за јавни набавки е водич за ревизорите, бидејќи им помага во градење на јавното мислење за време на процесот на ревизија во јавните институции.

Па така, во Законот за јавни набавки потребно е да се измени и дополни според директивите на Европската унија. Исто така, по започнувањето на процесот на апликација за е-набавки, треба да се изградат нови насоки во согласност со директивите на ЕУ за е-набавки и промената на законот за јавни набавки. Како основа за работење треба да се

земе општиот речник за јавни набавки, бидејќи е заснован на филтрирање на економските оператори при извршување на работите во сите јавни институции кои исто така ќе влијае врз подобрување на квалитетот на извршените работи.

4.ПРОЦЕСОТ НА ЕКСТЕРНАТА РЕВИЗИЈА ВО ПОСТАПКИТЕ НА ЈАВНИТЕ НАБАВКИ ВО ВЛАДАТА НА КОСОВО

4.1 Општ опис на владата на Косово и нејзината организациона структура

Во Косово важи парламентарниот систем за избор на претставниците на народот. Владата на Косово има извршна власт во согласност со Уставот и законите. Владата на Косово ја сочинуваат премиерот, замениците на премиерите и министрите. Владата спроведува закони и други акти донесени од страна на Собранието на Косово и врши други активности во рамките на надлежностите утврдени со Уставот и со законите. Владата донесува одлуки во согласност со овој устав и законите, предлага нацрт-закони и ги менува постоечките закони и други акти и може да даде мислење за нацрт-законите кои не се предложени од него (Qeveria Kosovës, 2016).

Владата, за својата работа одговара пред Собранието на Косово. Премиерот, вицепремиерите и министрите се солидарно одговорни за одлуките коишто ги донесува владата и поединечно одговорни за одлуките во нивните области на одговорност. Владата ги има следниве надлежности: предлага и ја спроведува интерна и надворешната политика на земјата, овозможува економски развој, предлага нацрт-закони и други акти, донесува одлуки и издава правни или регулаторни акти потребни за спроведување на законите, го предлага буџетот на Република Косово, упатува и врши надзор над работата на органите на управата, ги насочува активностите и развојот на јавните услуги, му предлага на претседателот на Република Косово именување и разрешување на шефовите на дипломатските мисии, предлага измена на Уставот, може да реферира уставни прашања во Уставниот суд, исто така врши и други извршни функции, кои не биле доделени на други централни или локални власти (Qeveria Kosovës, 2016).

Премиерот ги има следните надлежности: ја претставува и ја води владата, осигурува дека сите министерства дејствуваат во согласност со владините политики, обезбедува спроведување на утврдените закони и политики на владата, ги менува членовите на владата без согласност на Собранието, претседава со Советот за безбедност на Косово, го назначува генералниот директор на косовската полиција, го советува претседателот на Република Косово за разузнавачките прашања, заедно со претседателот го именува директорот, заменик-директорот и генералниот инспектор на Косовската разузнавачка агенција, го советува претседателот за спроведување на

надворешната политика на земјата, врши други задачи дефинирани со Уставот и со законите (Qeveria Kosovës, 2016).

Организациската структура на косовската влада во 2016 година е следнава: премиер, кабинетот на премиерот, 3 заменици на премиерот и 19 министри. Владата на Косово ја сочинуваат следниве министерства:

1. Кабинет на премиерот
2. Министерство за јавна администрација
3. Министерство за образование, наука и технологија
4. Министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој
5. Министерство за правда
6. Министерство за финансии
7. Министерство за економски развој
8. Министерство за безбедност
9. Министерство за европска интеграција
10. Министерство за култура, млади и спорт
11. Министерство за животна средина и просторно планирање
12. Министерство за труд и социјална заштита
13. Министерство за внатрешни работи
14. Министерство за надворешни работи
15. Министерство за здравство
16. Министерство за администрација на локалната влада
17. Министерство за инфраструктура
18. Министерство за трговија и индустрија
19. Министерство за заедници и враќање
20. Министерство за дијаспора

Во сите парламентарни избори што се одржале во Косово имало промени во организациската структура, но во докторската дисертација е претставена организациската структура на косовската влада во 2016 година. Парламентарните избори во Косово се

одржуваа во овие години: 2001, 2004, 2007, 2010 и 2014 година. Буџетот одобрен за Косово за 2016 година, а управуван од владата на Косово, изнесува 1.674.709.482,00 евра.

Структурата на Косовскиот буџет е презентирана во Табелата 2 .

Табела 2: Табеларен приказ на буџетската структура на владата на Косово за 2016

Опис	Износ	Структура
Вкупни приходи	1.674.709.482,00 евра	100,00%
Плати и дневници	548.268.053,00 евра	32,74%
Стоки и услуги	183.735.519,00 евра	10,97%
Трошоци за комуналии	25.166.853,00 евра	1,50%
Субвенции и трансфери	449.307.743,00 евра	26,83%
Капитални трошоци	463.231.314,00 евра	27,66%
Резерви	5.000.000,00 евра	0,30%

Извор: Сопствено истражување засновано на извештајот на буџетот на Косово од Министерство за финансии за 2016 година

4.2 Објаснување на законските и професионалните обврски на ревизорите во Косово

Сите корисници на косовскиот консолидиран буџет на крајот на секоја фискалната година се предмет на ревизија од страна на НАО. НАО е независна институција којашто известува пред Собранието на Република Косово. Собранието на Косово, со предлог на претседателот назначува главен ревизор на Косово, чиј мандат и должности се утврдени во Уставот и во Законот бр. 05 / L-055 за општа ревизија и на НАО на Република Косово. Обезбедувањето на објективност и независност е од суштинско значење. Ова треба да се обезбеди преку остварување долг, стабилен и правен мандат; усогласеност со професионалните ревизорски стандарди; и внатрешен кодекс на професионално однесување .

Официјалните лица на општиот ревизор вршат статутарни годишни ревизии на косовскиот буџет и на буџетските организации. Тие, исто така, имаат право да вршат ревизија во други форми и да ги следат буџетските средства доделени на корисниците. Ова е во рамките на нивниот опсег, но не е задолжително со закон да се врши годишно.

Ревизијата на успешност се спроведува за да се процени дали владините програми се соодветно управувани, економични и ефикасни и дали се поставени системи за мерење и известување на нивната ефикасност. Извештаите на НАО директно ја промовираат одговорноста и обезбедуваат солидна основа за давање на одговорност на менаџерите на секоја буџетска организација. На овој начин, ревизорите ја зголемуваат нашата доверба во трошењето на јавните средства и играат активна улога во обезбедувањето на интересот на даночните обврзници и другите засегнати страни во зголемувањето на јавната отчетност.

Законот бр. 05 / L-055 за општа ревизија и на НАО на Република Косово, ги посочуваат правата и обврските кои треба да ги применува НАО. НАО е финансирана од Косовскиот консолидиран буџет, исто така и оваа канцеларија известува до Собранието на Република Косово и е независна од владата на Косово. Финансиските извештаи се доставуваат до Собранието и владата, коишто понатаму се предмет на ревизија од страна на меѓународна компанија за ревизија. Овој извештај за ревизија за НАО се објавува и до него може да имаат пристап сите засегнати страни.

4.3 Постапките на ангажирање за екстерните ревизори на јавните набавки во Косово

Секоја институција која користи фондови од јавните средства е обврзана да ги ревидира финансиските извештаи за секоја фискална година. Делот што нас не интересира се процедурите за ангажирање на екстерни ревизори во јавните набавки. Сите косовски институции кои користат јавни средства од косовскиот консолидиран буџет имаат обврска тие средства да ги трошат како и да управуваат со овие средства врз основа на два закона, имено Законот бр. 04 / L-042 за јавни набавки на Република Косово и Законот бр. 03 / L-048 за управување со јавните финансии и одговорност.

Затоа, постапките за ангажирање на екстерни ревизори во јавните набавки се засноваат на правата кои ги има канцеларијата на општиот ревизор согласно со Законот бр. 05 / L-055 за општиот ревизор и Националната ревизорска служба на Република Косово, член 18. НАО има право да ги ревидира сите финансиски, административни и други активности, програми и проекти со кои раководи една или повеќе институции наведени во овој член, вклучувајќи ги и процесите и приходите од продажбата на имот, приватизацијата и концесиите (Kuvendi Republikës së Kosovës, 2016).

НАО е обврзана на годишна основа да врши ревизија на (Zyta Kombëtare e Auditimit, 2016):

1. Извештајот на владата за буџетот на Косово и
2. Буџетски организации кои директно добиле средства преку Законот за годишен буџет и се должни да изготват годишни финансиски извештаи.

Врз основа на правата на НАО се констатира дека постапките за ангажирање екстерни ревизори главно се засноваат врз надлежностите што им се дадени со закон, бидејќи секоја институција е обврзана да подготвува финансиски извештаи кои понатаму на крај на секоја фискална година се предмет на ревизија. Како дел од оваа ревизија е и јавната набавка, бидејќи сите трошоци за стоки и услуги и капитални инвестиции се базираат на постапките за јавни набавки.

4.4 Процесот на екстерна ревизија на јавните набавки

Процесот на екстерна ревизија во секоја институција започнува по истекот на секоја фискална година, каде што една од областите во кои се спроведува ревизијата е ефикасното управување со јавните финансии и трошењето на буџетот на секоја институција преку правилна примена на постапките за јавни набавки. Областа на јавните набавки е меѓу најчувствителните области за секоја институција, бидејќи процедурите за набавки се ревидираат врз основа на планирањето направено од страна на ревизорот, во зависност од тоа во кое министерство е назначен да го заврши процесот на ревизија.

Согласно со Законот бр.05 / L-055 за општа ревизија и на НАО на Република Косово, Меѓународните стандарди за ревизија од Меѓународна организација на врховните ревизорски институции (ИНТОСАИ) и Кодексот на етика на ИНТОСАИ за ревизорите во јавниот сектор, НАО е одговорна за извршување на екстерната ревизија врз основа на ревизорските стандарди и извештаи за сите прашања поврзани со завршената ревизија (Zyra Kombëtare e Auditimit, 2016).

НАО на својата веб-страница ги објавува ревизорските стандарди и годишниот план за ревизија не подоцна од 15 септември за следната сезона, вклучувајќи ги сите поединечни ревизорски извештаи, годишниот извештај за работата на НАО, изјавите за ревидирани финансиски извештаи и годишен ревизорски извештај (Zyra Kombëtare e Auditimit, 2016).

Процесот на екстерна ревизија во Владата на Косово се одвива преку следниве процедури, првин се прави информирање на институција каде што е планирано да се започне процесот на ревизија, која се доставува пет дена пред почетокот на процесот на екстерна ревизија на секоја институција.

Врз основа на анализираните извештаи на сите министерства на Владата на Косово како и на Канцеларијата на премиерот, најчестите наоди и препораки се однесуваат во процесот на јавните набавки. Затоа и екстерните ревизори посветуваат посебно внимание на областа на јавните набавки. Процесот на ревизија во областа на јавните набавки ги вклучува приходите кои се примени преку Закон за буџет одобрен од страна на Собранието на Косово и на планирани трошоци од страна на секоја институција на владата на Косово. Секое министерство во косовската влада е должно пред да биде одобрен буџетот во парламент, да направи планирање на буџетот во кој сите трошоци треба да бидат поделени во две категории: капитални инвестиции и производи и услуги. Процесот на ревизија на јавните набавки се анализира од страна на екстерните ревизори во однос на применливоста на Законот за јавни набавки на Косово. Овој процес започнува со анализа на следните податоци:

- Кои беа препораките од претходната година, и се прави првична анализа колку истите се исполнети?

- Дали е направено соодветно планирање на буџетските приходи за годината во која се спроведува процесот на ревизија?
- Дали е направена соодветна буџетска распределба за буџетските трошења?
- Во текот на процесот на планирање на набавките и предвидените расходи врз основа на разни проекти потребно е предвидувањата да бидат засновани на пазарната вредност?
- Колку изнесува буџетот за буџетските категории во капитални инвестиции и стоки и услуги?
- Дали процесот на набавка започнува од моментот кога средствата се во сопственост?
- Дали имало процес на набавка без поседување на средствата?
- Колку договори за капитални инвестиции се потпишани и за стоки и услуги?
- Дали има договор за капитални инвестиции и за стоки и услуги?
- Кои се вредностите на овие договори и анекс-договори?
- Дали има отстапувања од анексите на договорите од она што е дозволено со Законот за јавни набавки?
- Како да се утврди ревизорскиот ризик кој е направен на почетокот на планирањето на ревизијата и да се одреди примерокот за тоа кои договори треба да се ревидират врз основа на примерокот?
- Одредување на наодите во текот на процесот на ревизија;
- Се дава време за одговор за наодите што биле презентирани од страна на ревизорот, каде што се дава право за да се коментира ревизијата од страна на субјектот предмет на ревизија;
- По добивањето на коментарите, процесот на ревизија се завршува, по што се опишува во ревизорскиот извештај.

Горенаведените постапки во секое министерство на Владата на Косово се применуваат за време на спроведување на процесот на екстерна ревизија од НАО во областа на јавните набавки.

4.4.1 Планирање на ревизијата

Планирањето на ревизијата е еден од најважните процеси при започнување со одреден ревизорски ангажман. Ревизорот треба да ја планира ревизијата на таков начин што ќе овозможи нејзино навремено, висококвалитетно извршување на економичен, ефикасен и ефективен начин. Обемот и потребното време на планирање на ревизорскиот ангажман зависи од големината на субјектот кој е предмет на ревизија, неговата комплексност и претходното искуство на ревизорот со субјектот на ревизија. Најчесто, планирањето се спроведува од членовите на тимот со најголемо искуство. Процесот на планирање трае низ целиот процес на ревизија, а не само во текот на фазата на планирање.

Важноста на планирањето на процесот на ревизија може да се види и од ревизорските стандарди, односно во точката 132 од Ревизорските стандарди на ИНТОСАИ наведено е дека:

„Ревизорот треба да ја планира ревизијата на начин кој ќе осигури нејзино навремено спроведување, висок квалитет на економичен, ефикасен и економичен начин.“ (ИНТОСАИ, 132, 2005)

Цели на планирањето на ревизијата се:

- Да го претстави начинот на кој ќе бидат постигнати законските барања и другите приоритети на ревизијата;
- Да ги идентификува целите и опфатот на ревизијата;
- Да дефинира како ќе бидат добиени и анализирани потребните ревизорските докази за остварување на целите на ревизијата;
- Да ги утврдува средствата кои ќе бидат потребни за спроведување на ревизорските ангажман. (Прирачник за државна ревизја, ДЗР на РМ, 2005)

Ревизорскиот план помага при спроведување на процесот на ревизија преку обезбедување на упатства за начинот на кој може да се постигнат целите, дефинирање на постапките кои се потребни за исполнување на ревизорските цели, обезбедување на средствата кои се потребни за следење на напредокот на спроведување на планот, обезбедува извршување на ревизијата на ефикасен и ефективен начин.

По планирањето на ревизијата, ревизорот треба да го утврди нивото при кое погрешните прикажувања ќе се сметат како материјални, односно да се дефинира материјалноста.

4.4.2 Концептот на материјалност

При спроведување на процесот на ревизија, ревизорите и во јавниот, како и во приватниот сектор, може да откриваат дека во финансиските извештаи или во документите подготвени од страна на субјектот кој е предмет на ревизија постојат погрешни прикажувања, кои произлегуваат како резултат на грешки или измама. Задача на ревизорот е да утврди при кое ниво овие погрешни прикажувања ќе се сметаат за материјални.

Материјалноста како концепт, се дефинира на следниот начин: одредена информација се смета за материјална ако може да влијае врз економските одлуки на корисниците на тие информации. „Целта на ревизорот е да го применува концептот на материјалност соодветни при планирање и спроведување на ревизијата.“, (ИСА 380, 2010) Дефинирање на материјалноста според Меѓународните ревизорски стандарди на ИНТОСАИ:

„за целите на ИСА, под материјалност при спроведување на ревизијата се подразбира износот или износите воспоставени од страна на ревизорот под нивото на значајност за финансиските извештаи во целина, за да се намали на прифатливо ниско ниво можноста некорегираните и недетектираните погрешни прикажувања да имаат влијание врз финансиските извештаи во целина. Доколку е применливо, материјалноста исто така се однесува на износот или износите воспоставени од страна на ревизорот под нивото на значајност за поединечни класи на трансакции, салда на сметки или обелоденувања.“ (ИСА 310, 2010)

Ревизорот во јавниот сектор, при утврдување на нивото на материјалност, мора да ги земе предвид неговите посебни овластувања. Исто така, не треба да се губи од предвид фактот дека корисниците на ревизорските извештаи имаат висок интерес за законитоста и

правилноста на работењето на тој сектор. Обично, се применува концептот на конзерватизам при утврдување на нивото на материјалност, односно се оди на тоа да се утврди повисоко ниво на материјалност од реално постоечката.

Во фазата на планирање нивото на материјалност помага при одредување на обемот на тестовите кои треба да бидат спроведени од ревизорот да обезбеди достатни и релевантни ревизорски докази.

Во фазата на известување нивото на материјалност помага при утврдување на значајноста на недетектираните погрешни прикажувања од ревизорите во финансиските извештаи на субјектот на ревизија.

4.4.3 Ревизорски ризик

Поради тоа што е невозможно ревизорот, при спроведување на ревизорските ангажмани, да ја тестира или провери целата евиденција или документација, постои ревизорски ризик при изразување на мислење. При користење на примерок, ризикот треба да се намалува и да се сведе на најниско можно ниво, но не може да се елиминира.

Процесот на проценување на ревизорскиот ризик ги опфаќа следните чекори (Прирачник за државна ревизија, ДЗР на РМ, 2005):

- утврдување на ревизорскиот ризик;
- утврдување на компонентите на ревизорскиот ризик;
- идентификување на факторите кои влијаат врз овие компоненти;
- воспоставување на модел на ревизорски ризик;
- пресметка на секоја компонента од ревизорскиот ризик;
- проценка на компонентите на ревизорскиот ризик;
- меѓусебна поврзаност на компонентите на ревизорскиот ризик.

Ревизорскиот ризик претставува ризик дека ревизорот ќе изрази мислење без резерва, кога во финансиските извештаи постојат погрешни прикажувања, кои поединечно

или заедно со други погрешни прикажувања, се материјални. Ревизорскиот ризик се состои од следните елементи:

- инхерентен ризик;
- контролен ризик и
- ризик од неоткривање.

Инхерентниот ризик го претставува нивото на ревизорски ризик кој постои пред да се преземат било какви контролни активности за намалување на ризикот.

Контролниот ризик го претставува нивото на ревизорски ризик кој сè уште постои, по преземање на контролни активности за намалување на ризикот на прифатливо ниско ниво.

Ризик од неоткривање претставува ризик дека финасиските извештаи содржат погрешни прикажувања, било поради грешка или измама, кои се материјални и не се откриени од страна на ревизорот.

Ревизорот треба да биде сигурен дека резултатите и заклучоците претставени на крај на процесот на ревизија треба да бидат точни.

4.4.4 Обезбедување ревизорски докази

Обезбедување на ревизорските докази е процес од многу голема важност за ревизорот, бидејќи без обезбедување на докази, ревизорот не може да даде мислење за спроведување на процесот за ревизија. Во текот на планирање на ревизијата е предвидено и идентификување на доказите за ревизија како и обезбедување на истите.

Во процесот на ревизија на јавните институции, обезбедувањето на докази е проблем кој во Косово поретко може да му се појави на ревизорот во текот на процесот на ревизија. Во приватните институции, во однос на овој процес многу пати можат да најдат на тешкотии во обезбедувањето на ревизорски докази во вршењето на процесот на ревизија. Ревизорите често се среќаваат и со банални оправдувања од типот дека доказите

се изгубени и не можат да се најдат како и други различни изговори, кои можат да влијаат врз мислењето на ревизорот.

Од друга страна обезбедување на ревизорски докази во јавните институции е полесен процес, бидејќи ако го анализираме процесот на јавни набавки за да се направи исплата за извршена работа или услуга од страна на договорниот орган за некој економски оператор, како основа се зема потпишаниот договор каде се предвидени условите за исплата, начинот на одобрување на исплатата на главниот финансиски службеник, испраќање на исплатата до државниот трезор (Државниот завод за управување со плаќања преку буџетот на Косово), дозвола за исплата од страна на државниот трезор, регистрација на исплата во Free Balance. Значи овде има многу процедури кои придонесуваат за обезбедувањето на докази, да не претставува голем проблем.

4.4.5 Алтернативни постапки во изборот на примерок

Во фазата на планирање на примерокот за суштинските тестирања, пожелно е ревизорот да ги земе предвид следниве фактори (Божиновска-Лазаревска, 2011.):

1. поврзаноста на примерокот со релевантните цели на ревизијата;
2. првичниот професионален суд во врска со нивоата на материјалност;
3. дозволениот ризик за неправилно прифаќање; и
4. карактеристиките на популацијата.

Ревизорот понекогаш ги зема предвид и другите алтернативни податоци во определувањето на примерокот, бидејќи во зависност од начинот на функционирање на министерството во кое се спроведува процесот на ревизија, понекогаш не се земаат предвид само статистичките податоци во одредување на примерокот.

Ревизорот во некои случаи се заснова исклучиво врз примерокот што го одредил на почетокот на процесот на ревизија, но затоа во некои случаи е потребно да го промени примерокот. Ревизорот во некои случаи во фазата на планирање може да заклучи дека одреден примерок би бил соодветен но за време на процесот на ревизија може да извлече неплодни заклучоци и тоа да доведе до нереални мислења.

Затоа, за време на процесот на ревизија, ревизорот може да одлучи да го промени примерокот, така што ревизорот може да го промени моделот на примерокот во зависност од природата на работата на субјектот на ревизијата. Ревизорот може да користи алтернативни податоци во определувањето на примерокот, затоа што давањето мислење за еден субјектот на ревизија треба да биде реален и да се базира врз факти и аргументи.

Употребата на алтернативни постапки во одредување на примерокот е многу важна за ревизорот, бидејќи му помага на ревизорот да го спроведе целиот процес на ревизија врз основа на барањата што ги имаат Меѓународните стандарди за ревизија од Меѓународна организација на врховните ревизорски институции (ИНТОСАИ).

Како алтернативна постапка за избор на примерок во процесот на ревизија на јавните набавки, би било, ако ревизорот во текот на процесот на ревизија ги има избрано како примерок сите извештаи за буџетските расходи кои биле подготвени од страна на институциите во која се спроведува ревизијата и за време на тестирањето на примероците, ревизорот забележува дека постојат разлики помеѓу извештаите и документите кои се приложени за ревизија. Во овој случај, ревизорот веднаш го менува примерокот и започнува со нова селекција на примероци.

4.4.6 Подготвување на завршниот извештај за спроведената ревизија

Во врска со изготвувањето на ревизорскиот извештај, секој ревизор е должен да го подготви извештајот и да го направи тој извештај достапен на веб-страницата на НАО за сите институции во кои се спроведува процесот на ревизија особено во конкретниот случај на истражување за владата на Косово и министерствата во рамките на владата.

Составувањето на ревизорскиот извештај што го спроведува НАО за сите јавни институции е ист, но во овој случај како основа се зема Министерството за финансии.

Ревизорскиот извештај на Министерството за финансии вклучува: општ преглед, финансиски извештаи и други обврски за надворешно известување, управувањето, финансиското управување и контрола, ревизорски пристап и методологија на ревизија,

толкување на различните извештаи аплицирани од НАО, напредокот од примената на препораките од претходната година и писмена-конфирмација (Ministria e Financave, 2016).

Од причина што начинот како се подготвува ревизорскиот извештај е погоре објаснето, овде ќе разјасниме повеќе детали за извештајот за ревизија во областа на јавните набавки.

Во ревизорскиот извештај, делот на јавните набавки е вклучен во пасусот за финансиското управување и контрола што е дел од ревизорскиот извештај. Кај финансиското управување и контрола во ревизорскиот извештај за министерството за финансии кое е земено како пример за ревизија се започнува со распределениот буџет според категории: плати и дневници, стоки и услуги, општински услуги и субвенции и трансфери и капитални инвестиции.

Буџетските категории кои се однесуваат на процесот на јавни набавки се: стоки и услуги и капитални инвестиции.

Во овие категории се опишуваат кои се наодите, кој е ризикот на овие наоди (високи, средни или ниски) и препораките.

За подобро разбирање на овој процес, во продолжение ќе биде претставено конкретен случај на Министерството за финансии во делот на процесот за ревизија во категоријата на стоки и услуги.

Случај 5 - Слабост во набавките - висок приоритет (Ministria e Financave, 2016):

Нашите тестирања ги идентификуваа следниве недостатоци:

- *За активностите за јавни набавки "услуги за службено патување со авион за потребите на Министерството за финансии" и "Снабдување со канцелариски материјали за потребите на Министерството за финансии" назначениот службеник беше на функцијата привремено како вршител на дејноста менаџер за јавни набавки но во исто време и претседателот на комисија за јавни набавки;*
- *Врз основа на член 11 од Даночната управа на Косово, било кое нерезидентно лице кое подлежи на оданочување во Република*

Косово, во согласност со законодавството за даноци на земјата, ќе назначи фискален претставник пред почетокот на извршувањето на договорот. Трезорот потпишал две (2) договори, еден во Февруари, а другиот во Април 2016 година, за услугите за управување со податоци во информативниот систем за управување со јавните финансии во Косово, но во договорот не е специфицирано плаќањето данок. Трезорот не обезбедил доказ дека Меѓународниот економски оператор има фискален претставник регистриран во Косово за прашањата поврзани со даночната обврска.

- *Цената на чинење за една карта споменато во тендерската документација во која беа вклучени сите даночни обврски е 0,30 евра а на фактура 207 со број на протокол 2016/07/22 оваа услуга е фактурирано во износ од 1,00 евра.*

Ризик:

Ангажирањето в.д. директор на Управата за јавни набавки и во позиција претседател на Комисијата за евалуација на понудите, покрај тоа што е спротивно на Законот за управување со јавните финансии, влијае и на необјективност на целиот процес на јавната набавка. Исто така, процедуралните пропусти и плаќањето на повисока такса во споредба со договорот влијае на квалитетот на услугите како и наплатата на данокот.

Препорака:

Министерот треба да обезбеди дека определувањето на членовите на комисијата за јавни набавки односно оценување на тендерските постапки се врши во согласност со барањата од Законот за јавни набавки со цел да се отстрани можноста за судир на интереси. Договорите треба да бидат поврзани само со економските оператори кои ги исполнуваат сите критериуми утврдени во правните рамки. Покрај тоа, цените што се плаќаат мора да се засноваат на договорените цени.

Ревизорскиот извештај за јавните набавки, ги нагласува сите прашања во врска со оваа област и ревизорот сите овие прашања според горенаведените модели ги опишува во заклучниот извештај на ревизија за сите јавни институции кои се корисници на средствата од Буџетотот на Косово. Сите ревизорски извештаи се објавуваат на веб-страницата на НАО.

4.5 Анализа на препораките од страна на екстерните ревизори во владата на Косово, како и мерење на влијанието на препораките врз квалитетот на постапките на јавните набавки

Со цел да се разбере влијанието на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките за јавни набавки, ќе се направи хронолошко претставување на владината структура и како влијаел секој дел од структурата врз препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Во текот на анализа на препораките, за да се претставуваат што поточни резултати и заклучоци, анализирани беа ревизорските извештаи на владата на Косово од 2010 до 2016 година, односно направена е анализа на сите препораки преку мерење на ефектот од овие препораки врз квалитетот на јавните набавки.

Во продолжение следува структурата на владата на Косово во периодот од 2010 до 2016 година, затоа што имало промени во структурите на министерствата во рамки на владата на Косово. Во продолжение, во табелата 3 ќе бидат наведени министерствата по години, почнувајќи од 2010 година до крајот на 2016 година. Министерства коишто се сменија од 2010 година и кои повеќе не постојат се: Министерството за финансии и економија, сега е само Министерство за финансии, Министерството за енергетика, кое сега е Министерство за економски развој, Министерството за транспорт и телекомуникациски врски, од 2011 година е Министерство за инфраструктура, додека во 2011 година се формира ново министерство, односно Министерство за дијаспора. Со цел да се видат во детали, во продолжение ќе биде претставена табела која ќе ни помогнете да ги разбереме настанатите промени. Полињата обележани со X го покажуваат континуитетот на министерствата, додека со - укажуваат на прекин на континуитетот односно на постоењето на министерството.

Табела 3: Структурата на Владата на Косово

Бр	Влада на Косово	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
1	Министерство за јавна администрација	X	X	X	X	X	X	X
2	Министерство за локална самоуправа	X	X	X	X	X	X	X
3	Министерство за образование и технологија	X	X	X	X	X	X	X
4	Министерство за земјоделство, шумарство и рурално планирање	X	X	X	X	X	X	X
5	Министерство за правда	X	X	X	X	X	X	X
6	Министерство за безбедност	X	X	X	X	X	X	X
7	Министерство за европска интеграција	X	X	X	X	X	X	X
8	Министерство за култура, млади и спорт	X	X	X	X	X	X	X
9	Министерство за животна средина и просторно планирање	X	X	X	X	X	X	X
10	Министерство за работа и социјално	X	X	X	X	X	X	X
11	Министерство за внатрешни работи	X	X	X	X	X	X	X
12	Министерство за надворешни работи	X	X	X	X	X	X	X
13	Министерство за здравство	X	X	X	X	X	X	X
14	Министерство за трговија и индустрија	X	X	X	X	X	X	X
15	Министерство за комунитетите и враќање	X	X	X	X	X	X	X
16	Кабинет на премиерот	X	X	X	X	X	X	X
17	Министерсво за економски развој	X	X	X	X	X	X	X
18	Министерство за инфраструктура	X	X	X	X	X	X	X
19	Министерство за финанси	X	X	X	X	X	X	X
20	Министерство за дијаспора	-	X	X	X	X	X	X

Извор: Споствено истражување

Во продолжение ќе биде претставено анализа на препораките од екстерните ревизори и мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на процедурите за јавни набавки. Презентацијата на анализата ќе се одвива низ целата структура на Владата на Косово.

4.5.1 Министерство за јавна администрација

Врз основа на анализата на екстерните ревизорски извештаи од 2010 година до 2016 година, во Министерството за јавна администрација анализирано е мерењето на ефектите од препораките кои се однесуваат на процедурите за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени само препораките што се однесуваат на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. На крајот на секоја година е анализирано тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките како и видот на ризик кој произлегува од сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е анализа, која што е претставена во Табелата 4:

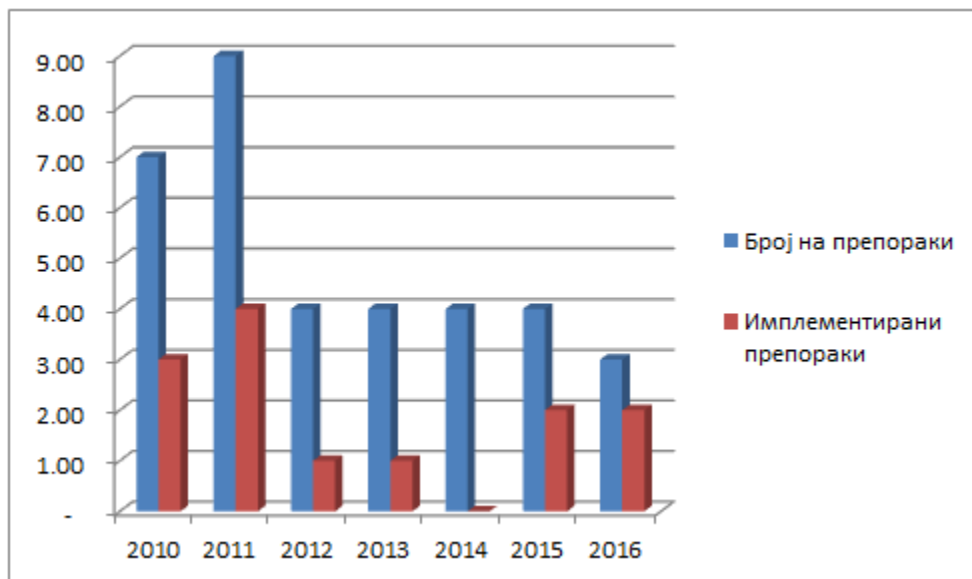
Табела 4: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за јавна администрација објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	7	9	4	4	4	4	3	5.00	100,00%
Број на имплементирани препораки	3	4	1	1	-	2	2	1.86	37,14%
Број на неимплементирани препораки	4	5	3	3	4	2	1	3.14	62,86%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците од ревизорските извештаи на Министерство за јавна администрација објавени од НАО во период од 2010 до 2016 година

Ова може да се види и во графичкиот приказ во кој е прикажан напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 3: Препораки во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за јавна администрација, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на Министерството за јавна администрација во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека постои мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 7 препораки, а во 2016 година имало само 3 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака и врз основа на тоа се добиени податоците претставени во Табелата 5.

Табела 5: Наоди во областа на јавните набавки на ревизорските извештаи на Министерство за јавна администрација објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	7	9	4	4	4	4	3	5.00	100,00%
Низок ризик	2	5	2	-	-	1	-	1.43	28,57%
Среден ризик	4	2	-	-	1	-	1	1.14	22,86%
Висок ризик	1	2	2	4	3	3	2	2.43	48,57%

Извор: сопствено истражување засновано на податоците на ревизорските извештаи на Министерство за јавна администрација објавени од НАО во период од 2010 до 2016 година

Врз основа на препораките, тие се измерени во однос на нивото на ризикот којшто е поделен во следниве три категории: низок ризик, среден ризик и висок ризик. Резултатот покажува дека 48,57% од препораките имаат високо ниво на ризик, додека ниско и средно ниво на ризик имаат 51,43% од препораките. Од ова може да се заклучи дека препораките со висок ризик имаат помало процентуално учество од препораките со низок и среден ризик.

4.5.2 Министерство за образование, наука и технологија

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за образование наука и технологија, анализирано е мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според тоа, анализирано е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е анализа. Резултатите се прикажани во табелите 6 и 7 во продолжение :

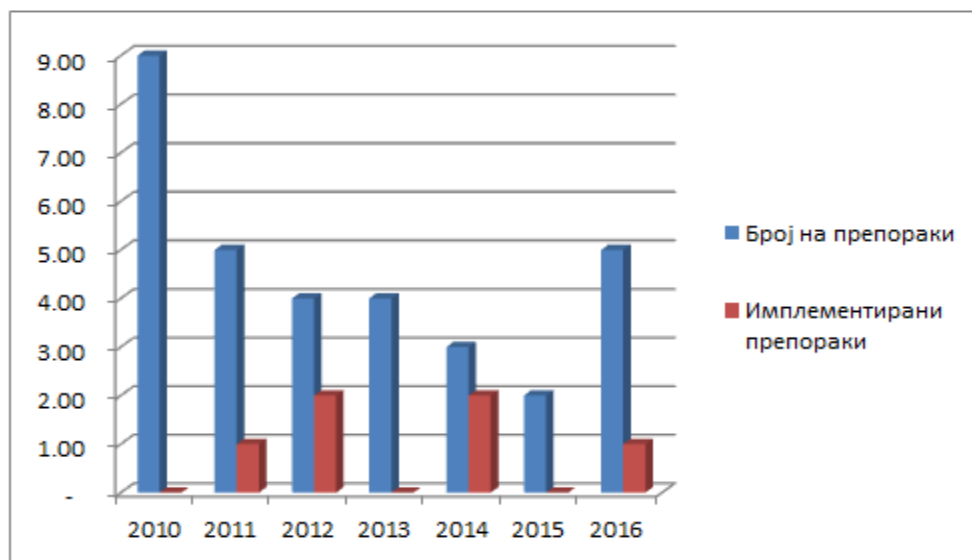
Табела 6: Препораки во областа на јавните набавки изразени во ревизорските извештаи за Министерство за образование, наука и технологија објавено од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	9	5	4	4	3	2	5	4.57	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	1	2	-	2	-	1	0.86	18,75%
Број на неимплементирани препораки	9	4	2	4	1	2	4	3.71	81,25%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците на ревизорските извештаи за министерството за образование, наука и технологија во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и на Слика 4, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 4: Препораките во областа на јавните набавки изразени во ревизорските извештаи на министерство за образование, наука и технологија објавено од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за образование во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки,

бидејќи во 2010 година имало 9 препораки, а во 2016 година имало само 5 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано во сликата 4. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, и добиени се следните податоци:

Табела 7: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за образование, наука и технологија објавено од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	9	5	4	4	3	2	5	4.57	100,00%
Низок ризик	4	3	2	-	-	-	-	1.29	28,13%
Среден ризик	2	-	-	-	-	-	3	0.71	15,63%
Висок ризик	3	2	2	4	3	2	2	2.57	56,25%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците од ревизорските извештаи на Министерство за образование, наука и технологија објавени од НАО

Дадените препораки биле анализирани во однос на видот на ризикот, каде што ризикот се мери во однос на следниве три категории: низок ризик, среден ризик и висок ризик³. Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 56,25%, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 43,75%. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има процентуално поголемо учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.3 Министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за земјоделство, шумарство и рурален развој, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени

³ Овој начин и на мерење на ризикот ќе се користи кај сите табели подолу

за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според овој начин, на крајот на секоја година се анализира колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризик на сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е следнава анализа прикажана во табелите 8 и 9:

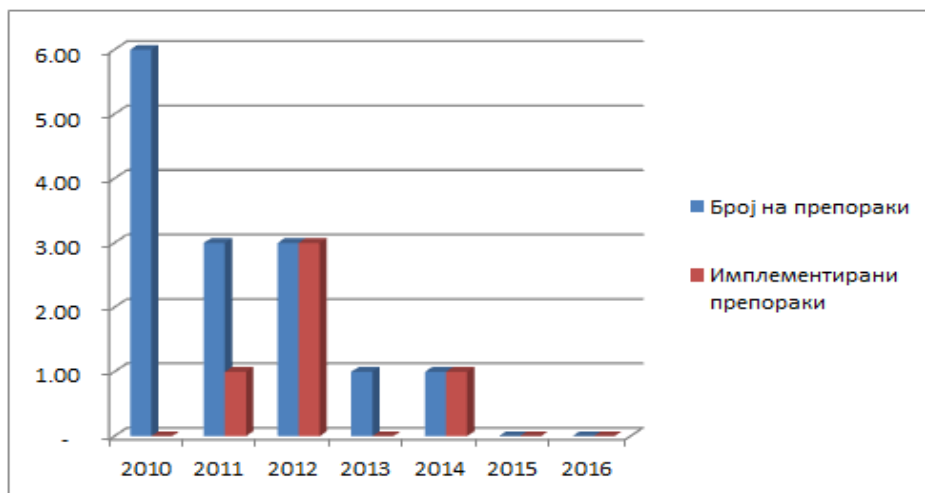
Табела 8: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој објавено од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	6	3	3	1	1	-	-	2.00	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	1	3	-	1	-	-	0.71	35,71%
Број на неимплементирани препораки	6	2	-	1	-	-	-	1.29	64,29%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и на Слика 5, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 5: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека мал процент од препорките се спроведува, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 6 препораки, а во 2016 година немало ниту една препорака, што покажува зголемување на бројот на имплементацијата на препораките од година в година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 9: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	6	3	3	1	1	-	-	2.00	100,00%
Низок ризик	-	2	-	-	-	-	-	0.29	14,29%
Среден ризик	2	1	-	1	-	-	-	0.57	28,57%
Висок ризик	4	-	3	-	1	-	-	1.14	57,14%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците на ревизорскиот извештај за министерство за земјоделие, шумарство и рурален објавено во НАО

Резултатите од истражувањето покажуваат дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 57,14 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 42,86 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има процентуално поголемо учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.4 Министерство за правда

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за правда, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин анализиран е крајот на

секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризик на сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е анализа приакжана во табелите 10 и 11 во продолжение:

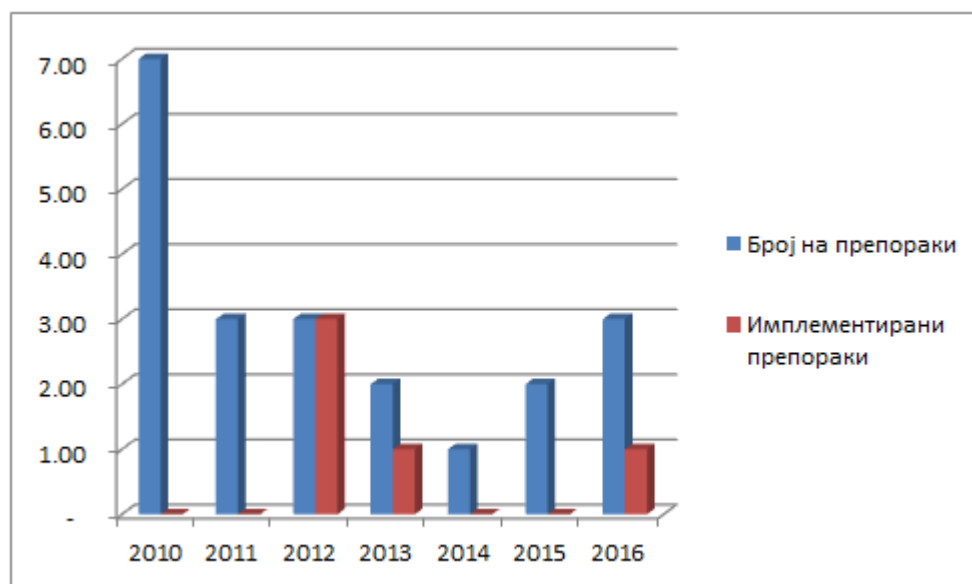
Табела 10: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за правда, објавено од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	7	3	3	2	1	2	3	3.00	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	3	1	-	-	1	0.71	23,81%
Број на неимплементирани препораки	7	3	-	1	1	2	2	2.29	76,19%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците од ревизорските извештаи за министерство за правда во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и на Слика 6, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 6: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за правда, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство правда во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 7 препораки, а во 2016 година имало само 3 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година в година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 11: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за правда објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	7	3	3	2	1	2	3	3.00	100,00%
Низок ризик	1	1	-	-	-	-	-	0.29	9,52%
Среден ризик	3	1	2	2	1	2	3	2.00	66,67%
Висок ризик	3	1	1	-	-	-	-	0.71	23,81%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците на ревизорските извештаи на министерство за правда администрација објавени од НАО

Врз основа на препораките, измерени се препораките во однос на видот на ризикот, каде што ризикот се мери во однос на следниве три категории: низок ризик, среден ризик и висок ризик. Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 23.81 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 76.19%. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има помало процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.5 Министерство за финансии

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за финансии, се анализира мерењето на ефектот од препораките за

квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин се анализира крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките како и видот на ризик на сите препораки. Врз основа на дадените податоци, направена е следнава анализа прикажана во табелите 12 и 13 во продолжение:

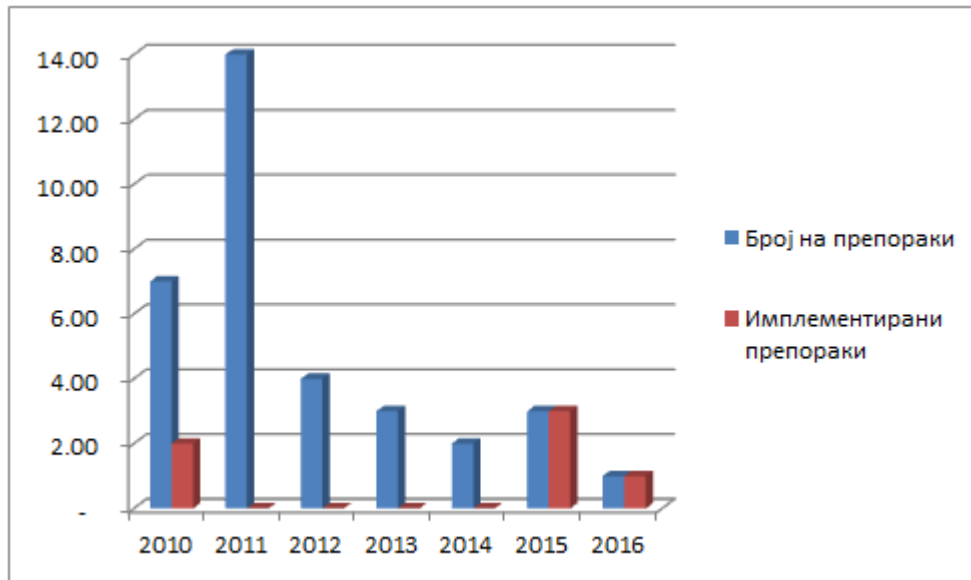
Табела 12: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за финансии, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	7	14	4	3	2	3	1	4.86	100,00%
Број на имплементирани препораки	2	-	-	-	-	3	1	0.86	17,65%
Број на неимплементирани препораки	5	14	4	3	2	-	-	4.00	82,35%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците од ревизорските извештаи за Министерство за финансии во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и во графичкиот приказ во кој е прикажан на предокот во исполнувањето на препораките:

Слика 7: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за финансии, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за финансии во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 7 препораки, а во 2016 година имало само 1 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, и добиени се следните податоци:

Табела 13: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за финансии објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	7	14	4	3	2	3	1	4.86	100,00%
Низок ризик	3	9	-	-	-	-	-	1.71	35,29%
Среден ризик	3	4	-	-	-	-	-	1.00	20,59%
Висок ризик	1	1	4	3	2	3	1	2.14	44,12%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за финансии објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 44,12%, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 55,88%. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има помало процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.6 Министерство за економски развој

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за економски развој, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин, анализирано е на крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е следнава анализа во табелите во продолжение:

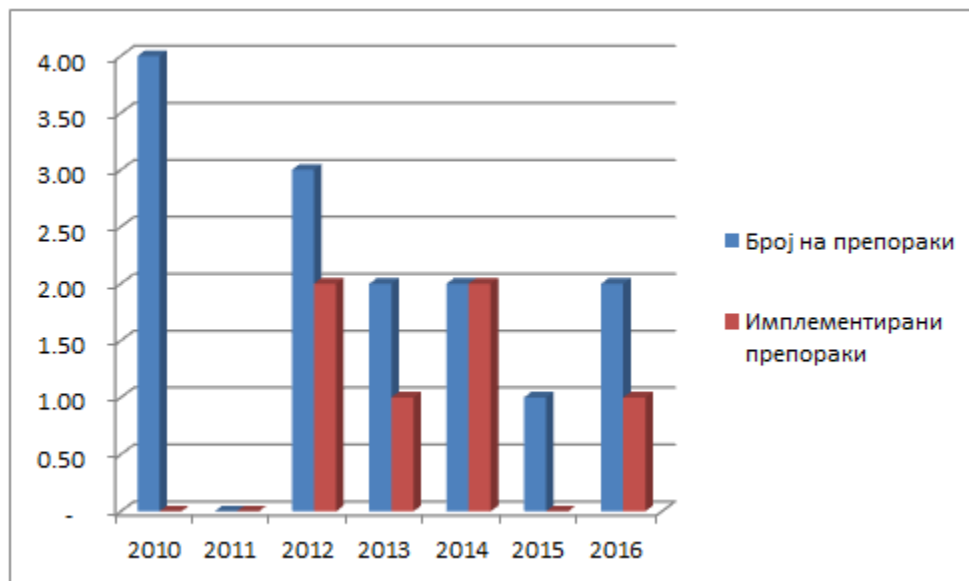
Табела 14: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за економски развој, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	4	-	3	2	2	1	2	2.00	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	2	1	2	-	1	0.86	42,86%
Број на неимплементирани препораки	4	-	1	1	-	1	1	1.14	57,14%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи за Министерство за економски развој во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Слика 8, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 8: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за економски развој, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за економски развој во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки,

бидејќи во 2010 година имало 4 препораки, а во 2016 година имало само 2 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, и податоците се следни:

Табела 15: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за економски развој објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	4	-	3	2	2	1	2	2.00	100,00%
Низок ризик	2	-	1	-	-	-	-	0.43	21,43%
Среден ризик	2	-	-	-	-	1	1	0.57	28,57%
Висок ризик	-	-	2	2	2	-	1	1.00	50,00%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за економски развој објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 50,00 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 50,00 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик бил еднаков во однос на нискиот и средниот ризик.

4.5.7 Министерство за безбедност

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за безбедност, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на

дадените податоци направена е следнава анализа прикажана во табелите 16 и 17 во продолжение:

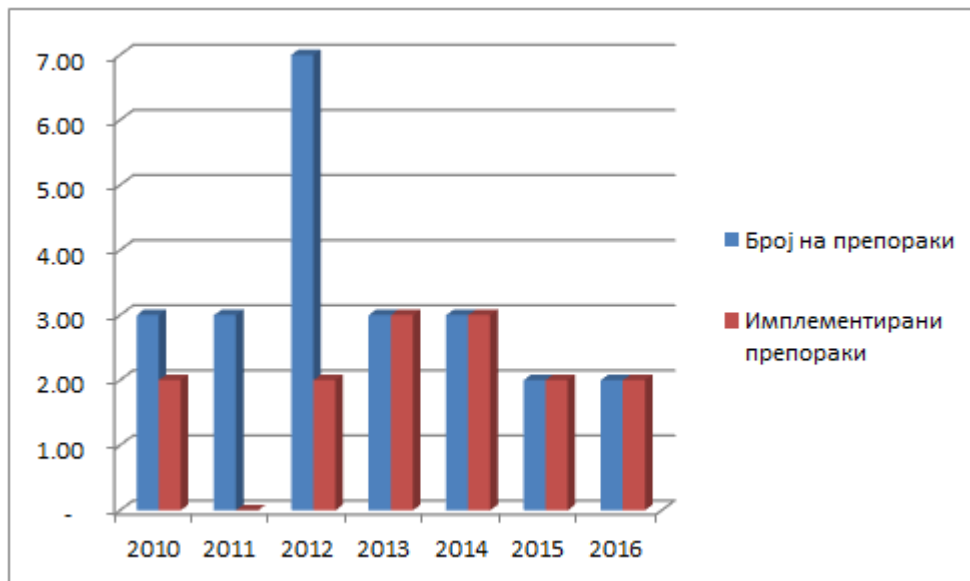
Табела 16: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за безбедност, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	3	3	7	3	3	2	2	3.29	100,00%
Број на имплементирани препораки	2	-	2	3	3	2	2	2.00	60,87%
Број на неимплементирани препораки	1	3	5	-	-	-	-	1.29	39,13%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за безбедност во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и Сликата 9, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 9: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за безбедност, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за безбедност во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година во ревизорскиот извештај биле дадени 3 препораки, а во 2016 година биле дадени само 2 препораки, што покажува зголемување на бројот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, и податоците се следни:

Табела 17: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за безбедност објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	3	3	7	3	3	2	2	3.29	100,00%
Низок ризик	-	-	5	-	-	-	-	0.71	21,74%
Среден ризик	-	1	-	2	3	1	1	1.14	34,78%
Висок ризик	3	2	2	1	-	1	1	1.43	43,48%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за безбедност објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 43,48 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 56,52 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има помало процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.8 Министерство за европска интеграција

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за европска интеграција, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин

анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е следнава анализа во табелите 18 и 19:

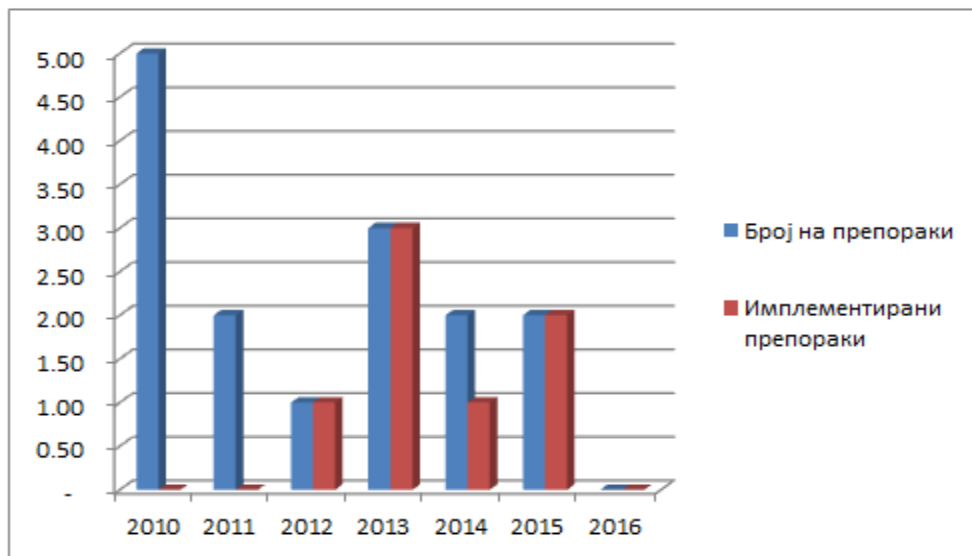
Табела 18: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за европска интеграција, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	5	2	1	3	2	2	-	2.14	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	1	3	1	2	-	1.00	46,67%
Број на неимплементирани препораки	5	2	-	-	1	-	-	1.14	53,33%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за европска интеграција во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Сликата 10, во кој е прикажан напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 10: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за европска интеграција, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за европска интеграција во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 5 препораки, а во 2016 година имало само 0 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година в година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 19: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за европска интеграција во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	5	2	1	3	2	2	-	2.14	100,00%
Низок ризик	2	-	-	-	-	-	-	0.29	13,33%
Среден ризик	1	-	-	2	-	1	-	0.57	26,67%
Висок ризик	2	2	1	1	2	1	-	1.29	60,00%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за европска интеграција објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 60,00 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 40,00 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.9 Министерство за култура, млади и спорт

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за култура, млади и спорт, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин

анализирано е на крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е следнава анализа во табелите 20 и 21:

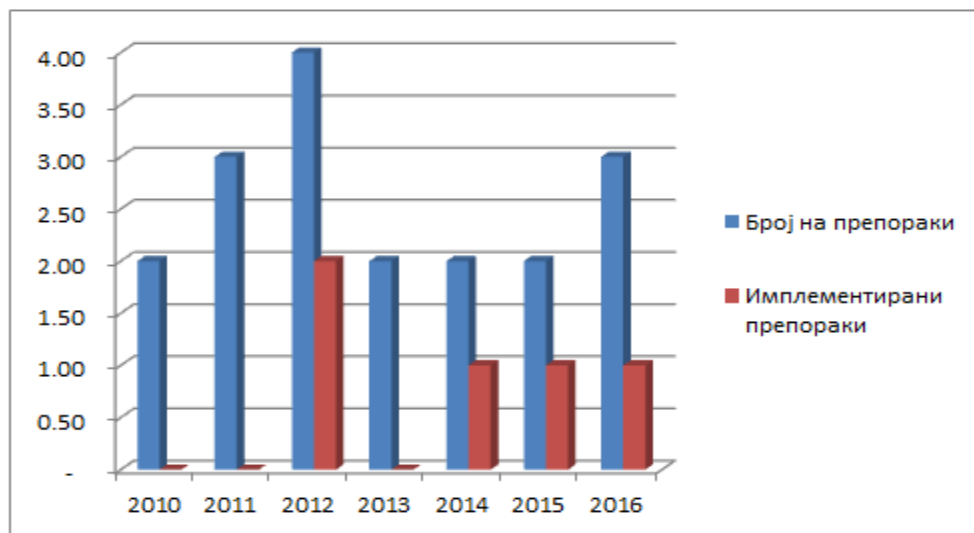
Табела 20: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за култура, млади и спорт, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	2	3	4	2	2	2	3	2.57	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	2	-	1	1	1	0.71	27,78%
Број на неимплементирани препораки	2	3	2	2	1	1	2	1.86	72,22%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи за Министерство за култура, млад и спорт во период од 2010 до 2016 објавени од НАО

Ова може да се види и на Слика 11, во кој е прикажан напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 11: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за култура, млади и спорт, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за култура, млад и спорт во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 2 препораки, а во 2016 година имало само 3 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 21: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за култура, млади и спорт во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	2	3	4	2	2	2	3	2.57	100,00%
Низок ризик	-	-	-	-	-	-	-	-	0,00%
Среден ризик	1	1	2	-	-	-	2	0.86	33,33%
Висок ризик	1	2	2	2	2	2	1	1.71	66,67%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за култура, млад и спорти објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 66,67 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 33,33 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.10 Министерство за животна средина и просторно планирање

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за животна средина и просторно планирање, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот

начин анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е следнава анализа во табелите 22 и 23:

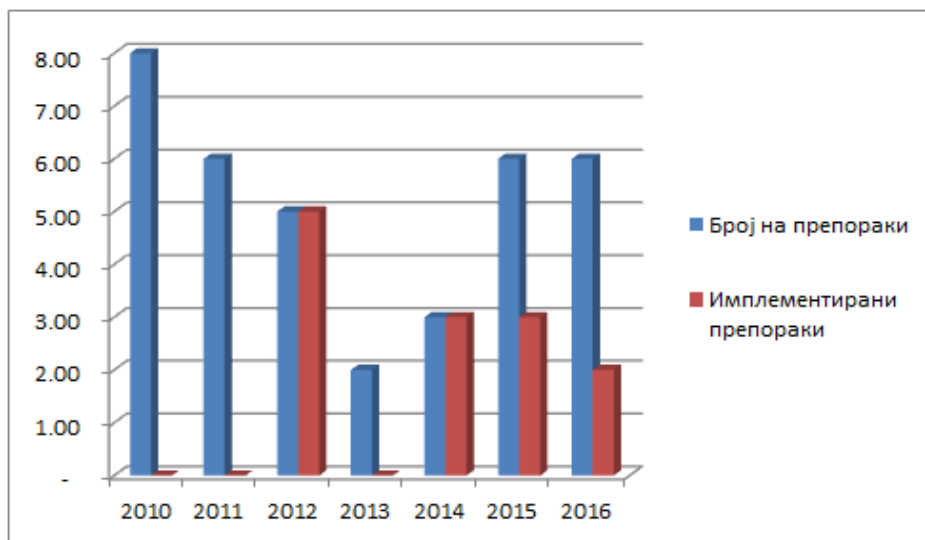
Табела 22: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за животна средина и просторно планирање, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	8	6	5	2	3	6	6	5.14	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	5	-	3	3	2	1.86	36,11%
Број на неимплементирани препораки	8	6	-	2	-	3	4	3.29	63,89%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за животна средина и просторно планирање во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Слика 12, во кој е прикажан на предокот во исполнувањето на препораките:

Слика 12: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за животна средина и просторно планирање, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за животна средина и просторно планирање во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 8 препораки, а во 2016 година имало само 6 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година в година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 23: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за животна средина и просторно планирање во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	8	6	5	2	3	6	6	5.14	100,00%
Низок ризик	1	2	-	-	-	-	-	0.43	8,33%
Среден ризик	3	1	-	1	1	1	4	1.57	30,56%
Висок ризик	4	3	5	1	2	5	2	3.14	61,11%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за животна средина и просторно планирање објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 61,11 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 38,89 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.11 Министерство за труд и социјална заштита

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за труд и социјална заштита, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин

анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е следнава анализа во табелите 24 и 25:

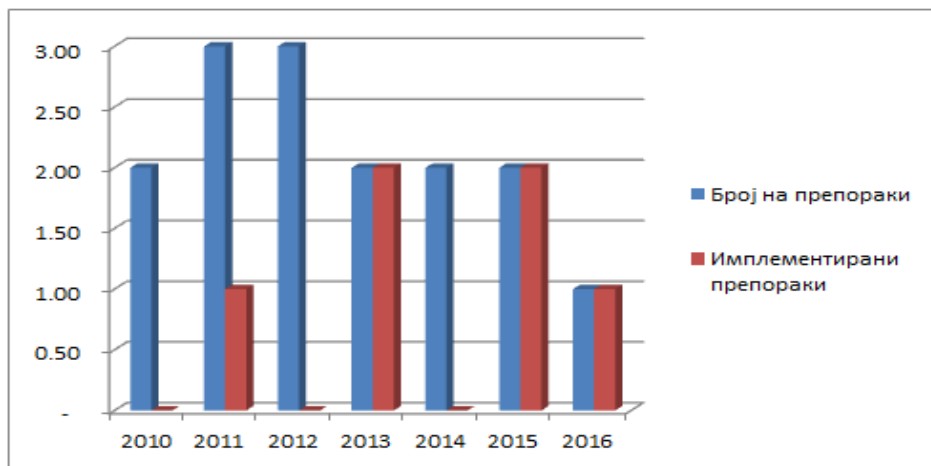
Табела 24: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за труд и социјална заштита, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	2	3	3	2	2	2	1	2.14	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	1	-	2	-	2	1	0.86	40,00%
Број на неимплементирани препораки	2	2	3	-	2	-	-	1.29	60,00%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за труд и социјална заштита во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и на Слика 13, во кој е прикажан напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 13: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за труд и социјална заштита, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за труд и социјална заштита во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките

за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 2 препораки, а во 2016 година имало само 1 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 25: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за труд и социјална заштита објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	2	3	3	2	2	2	1	2.14	100,00%
Низок ризик	2	2	2	-	-	-	-	0.86	40,00%
Среден ризик	-	1	-	-	1	1	1	0.57	26,67%
Висок ризик	-	-	1	2	1	1	-	0.71	33,33%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за труд и социјална заштита објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 33,33 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 66,67 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има помало процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.12 Министерство за внатрешни работи

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за внатрешни работи, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и

која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци е направена следнава анализа прикажана во Табелите 26 и 27:

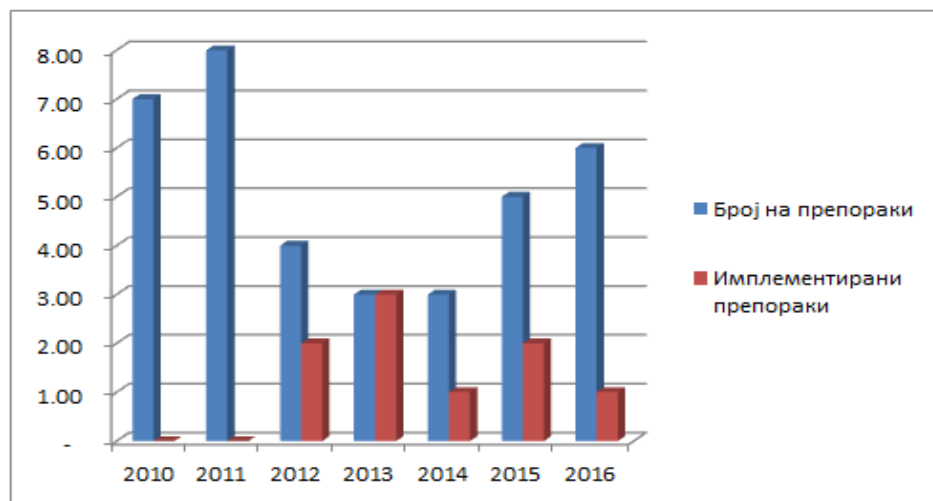
Табела 26: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за внатрешни работи, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	7	8	4	3	3	5	6	5.14	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	2	3	1	2	1	1.29	25,00%
Број на неимплементирани препораки	7	8	2	-	2	3	5	3.86	75,00%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за внатрешни работи во период од 2010 до 2016 објавени од НАО

Ова може да се види и од Слика 14, во кој е прикажан напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 14: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за внатрешни работи, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за внатрешни работи во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките

за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 7 препораки, а во 2016 година имало само 6 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 27: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за внатрешни работи објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	7	8	4	3	3	5	6	5.14	100,00%
Низок ризик	-	-	-	-	-	-	-	-	0,00%
Среден ризик	-	-	-	2	3	5	6	2.29	44,44%
Висок ризик	7	8	4	1	-	-	-	2.86	55,56%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за внатрешни работи објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 55,56 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 44,44 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.13 Министерство за надворешни работи

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за надворешни работи, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин

анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци е направена следнава анализа во табелите 28 и 29:

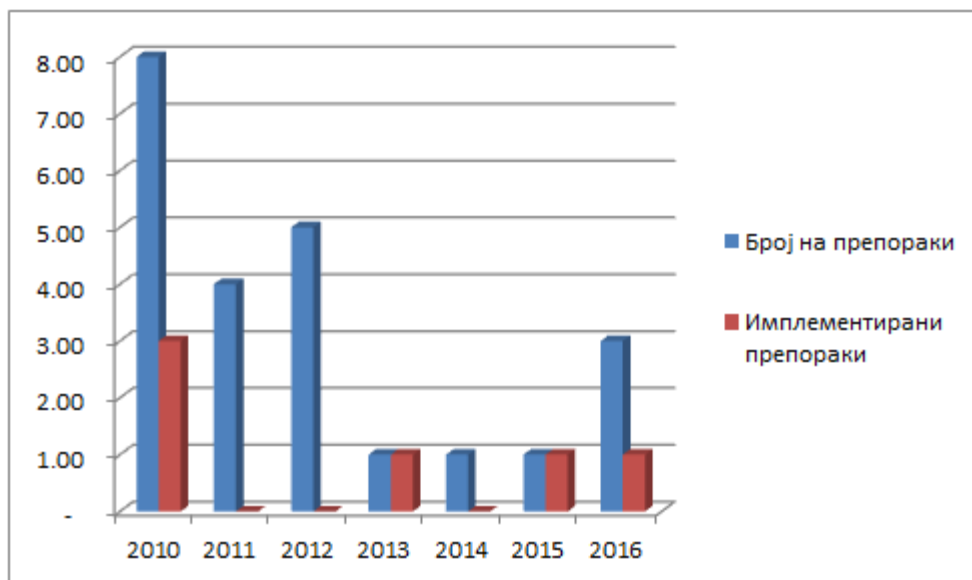
Табела 28: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за надворешни работи, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	8	4	5	1	1	1	3	3.29	100,00%
Број на имплементирани препораки	3	-	-	1	-	1	1	0.86	26,09%
Број на неимплементирани препораки	5	4	5	-	1	-	2	2.43	73,91%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за надворешни работи во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Сликата 15, во кој е прикажан напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 15: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за надворешни работи, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за надворешни работи во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 8 препораки, а во 2016 година имало само 3 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 29: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за надворешни работи во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	8	4	5	1	1	1	3	3.29	100,00%
Низок ризик	-	-	2	-	-	-	-	0.29	8,70%
Среден ризик	2	1	-	-	-	1	2	0.86	26,09%
Висок ризик	6	3	3	1	1	-	1	2.14	65,22%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за надворешни работи објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 65,22 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 34,78 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.14 Министерство за здравство

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за здравство, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и

одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци е направена следнава анализа во табелите 30 и 31:

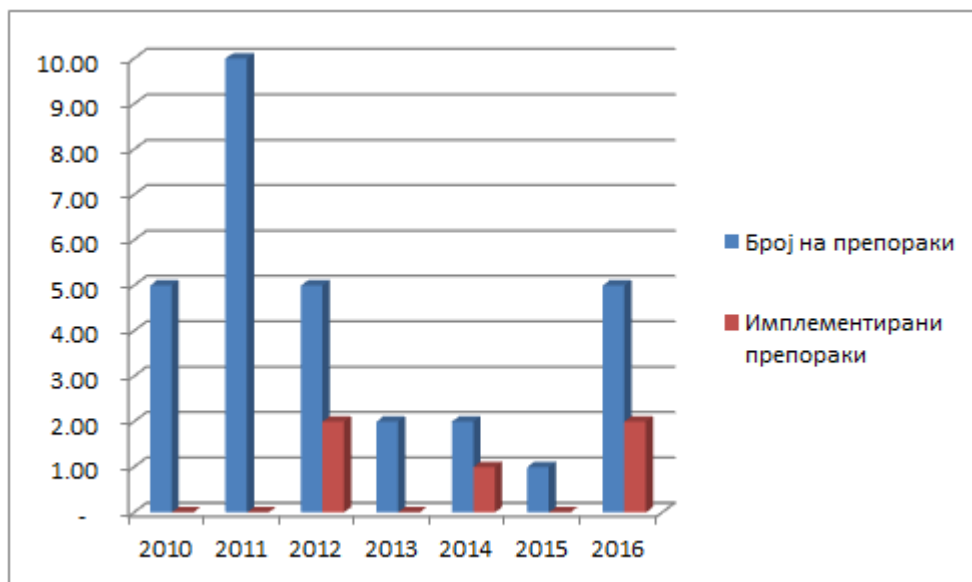
Табела 30: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за здравство, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	5	10	5	2	2	1	5	4.29	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	2	-	1	-	2	0.71	16,67%
Број на неимплементирани препораки	5	10	3	2	1	1	3	3.57	83,33%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за здравство во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Сликата 16, во кој е прикажан напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 16: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за здравство, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за здравство во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 5 препораки, односно во 2011 година 10 препораки, а во 2016 година имало само 5 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 31: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештиј на Министерство за здравство во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	5	10	5	2	2	1	5	4.29	100,00%
Низок ризик	1	1	-	-	-	-	-	0.29	6,67%
Среден ризик	-	2	-	-	2	1	2	1.00	23,33%
Висок ризик	4	7	5	2	-	-	3	3.00	70,00%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за здравство објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 70,00 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 30,00 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има помало процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.15 Министерство за администрација на локалната влада

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за администрација и локална самоуправа, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот

начин анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци е направена следнава анализа во табелите 32 и 33:

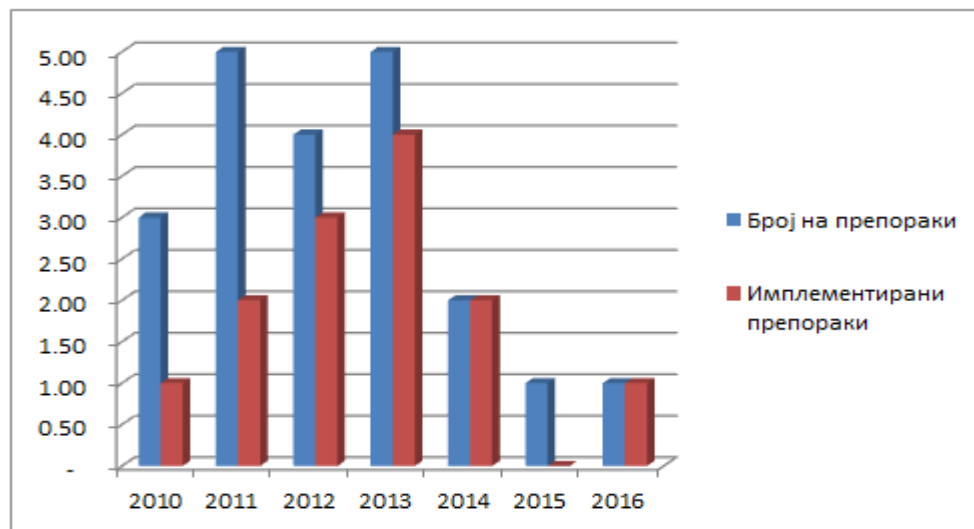
Табела 32: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за администрација на локална влада, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	3	5	4	5	2	1	1	3.00	100,00%
Број на имплементирани препораки	1	2	3	4	2	-	1	1.86	61,90%
Број на неимплементирани препораки	2	3	1	1	-	1	-	1.14	38,10%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците на ревизорските извештаи на Министерство за администрација на локалната влада во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Сликата 16, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 17: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за администрација на локална влада, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за администрација на локална влада во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 3 препораки, а во 2016 година имало само 1 препорака, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 33: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за администрација на локална влада во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	3	5	4	5	2	1	1	3.00	100,00%
Низок ризик	1	-	2	-	-	-	-	0.43	14,29%
Среден ризик	1	1	-	-	1	-	-	0.43	14,29%
Висок ризик	1	4	2	5	1	1	1	2.14	71,43%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за администрација на локалната влада објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 71,43 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 28,57 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.16 Министерство за инфраструктура

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за инфраструктура, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и

одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци направена е следнава анализа во табелите 34 и 35:

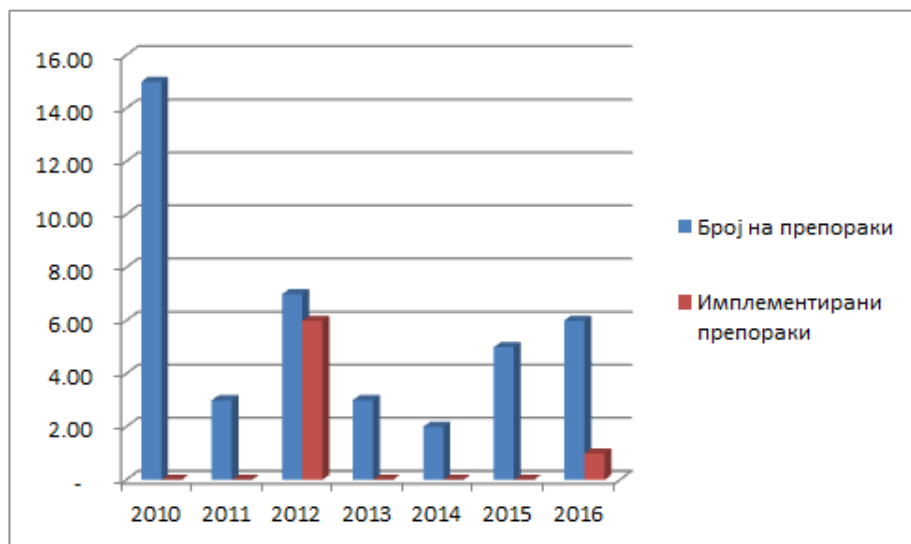
Табела 34: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за инфраструктура, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	15	3	7	3	2	5	6	5.86	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	6	-	-	-	1	1.00	17,07%
Број на неимплементирани препораки	15	3	1	3	2	5	5	4.86	82,93%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за инфраструктура во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Сликата 17, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 18: Препораките во областа на јавните набавки на ревизорскиот извештај на Министерство за инфраструктура, објавено во НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за инфраструктура во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 15 препораки, а во 2016 година имало само 6 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 35: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за инфраструктура во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	15	3	7	3	2	5	6	5.86	100,00%
Низок ризик	-	-	2	-	-	-	-	0.29	4,88%
Среден ризик	-	1	-	-	1	-	2	0.57	9,76%
Висок ризик	15	2	5	3	1	5	4	5.00	85,37%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за инфраструктура објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 85,37 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 14,63 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.17 Министерство за трговија и индустрија

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година, во Министерството за трговија и индустрија, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин

анализирано е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци е направена следнава анализа во табелите 36 и 37:

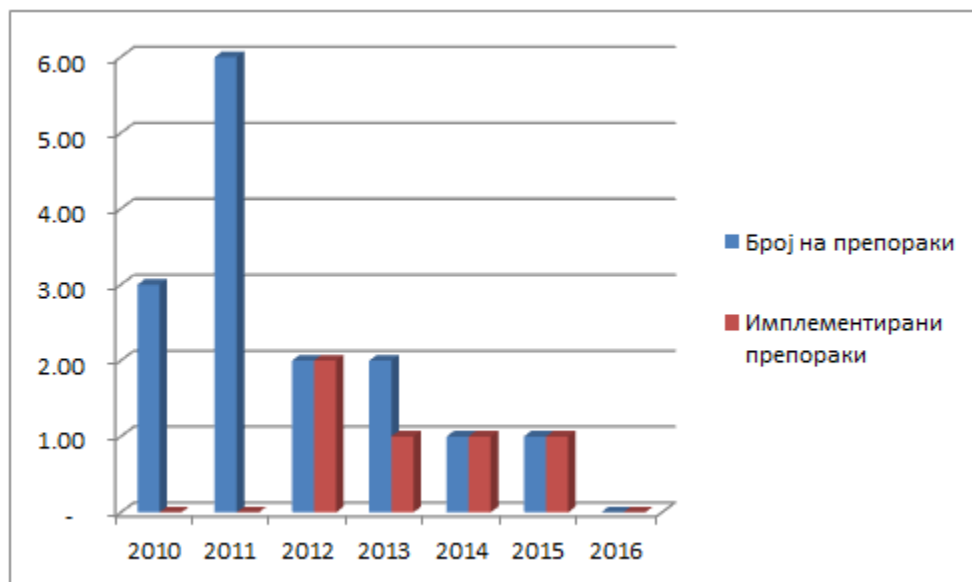
Табела 36: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештиј на Министерство за трговија и индустрија, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	3	6	2	2	1	1	-	2.14	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	2	1	1	1	-	0.71	33,33%
Број на неимплементирани препораки	3	6	-	1	-	-	-	1.43	66,67%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи за Министерство за трговија и индустрија во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Слика 19, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 19: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за трговија и индустрија, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за трговија и индустрија во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 3 препораки, а во 2016 година имало само 0 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 37: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за трговија и индустрија во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	3	6	2	2	1	1	-	2.14	100,00%
Низок ризик	-	-	-	-	-	-	-	-	0,00%
Среден ризик	-	1	-	1	-	1	-	0.43	20,00%
Висок ризик	3	5	2	1	1	-	-	1.71	80,00%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за трговија и индустрија објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 80,00 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 20,00 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.18 Министерство за заедници и враќање

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за заедници и враќање, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин

анализиран е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци е направена следнава анализа во табелите 38 и 39:

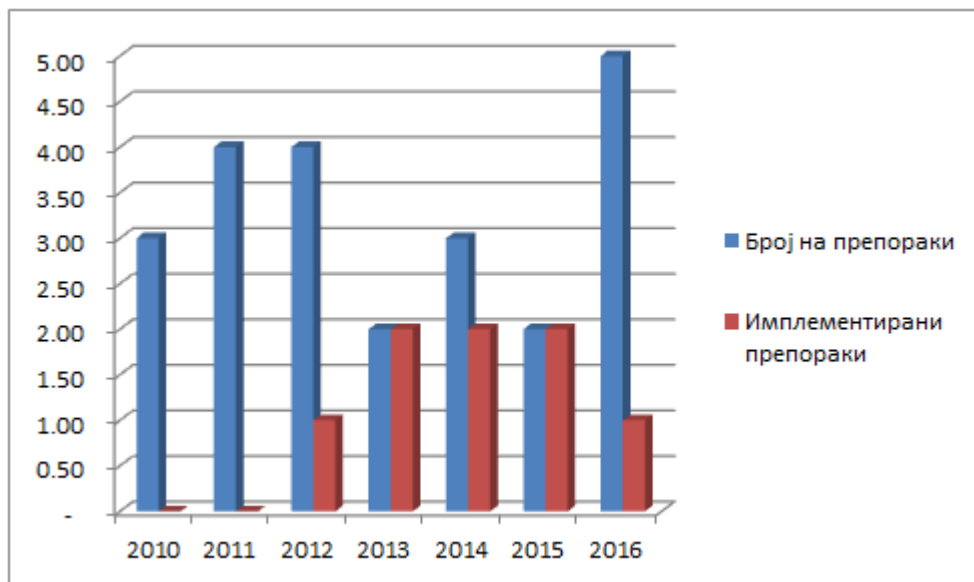
Табела 38: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за заедници и враќање, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	3	4	4	2	3	2	5	3.29	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	1	2	2	2	1	1.14	34,78%
Број на неимплементирани препораки	3	4	3	-	1	-	4	2.14	65,22%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за заедници и враќање во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Слика 20, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 20: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за заедници и враќање, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за заедници и враќање во период од 2010 до 2016 година

Резултатите од истражувањето покажуваат дека имало мал процент на спроведување на препораките, кои исто така негативно се одразува и врз квалитетот на постапките за јавни набавки. Но ако се направи анализа поединечно само за 2013 и 2015 може да се забележи дека сите препораки за овој период се исполнети.

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 39: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за заедници и враќање во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	3	4	4	2	3	2	5	3.29	100,00%
Низок ризик	1	1	-	-	-	-	-	0.29	8,70%
Среден ризик	1	-	1	1	3	2	4	1.71	52,17%
Висок ризик	1	3	3	1	-	-	1	1.29	39,13%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за заедници и враќање објавени од НАО

Врз основа на препораките, измерени се препораките во однос на видот на ризикот, каде што ризикот се мери во однос на следниве три категории: низок ризик, среден ризик и висок ризик. Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 39,13 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 60,87 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има помало процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.5.19 Министерство за дијаспора

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во Министерството за дијаспора, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин анализиран е крајот на

секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци е направена следнава анализа во табелите 40 и 41:

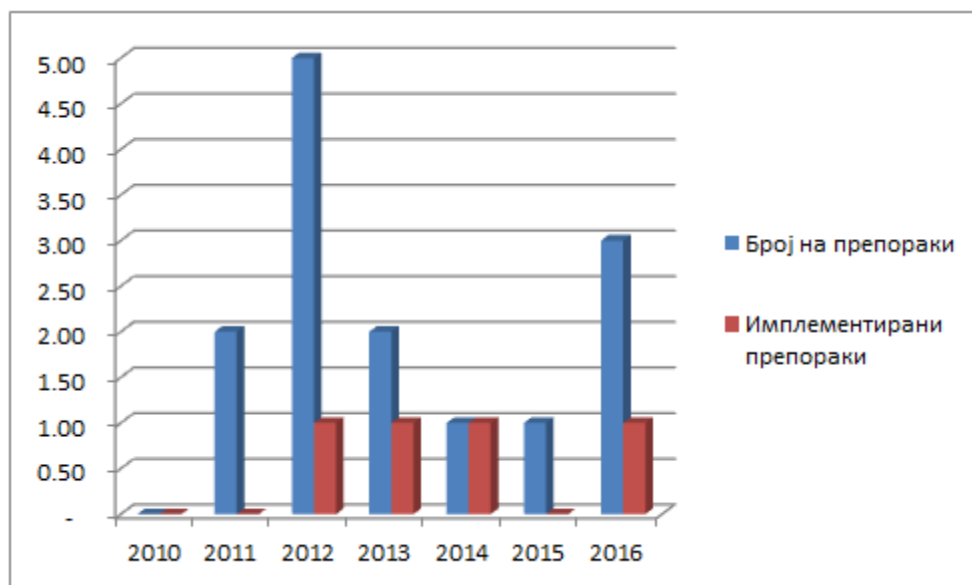
Табела 40: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за диаспора, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	-	2	5	2	1	1	3	2.00	100,00%
Број на имплементирани препораки	-	-	1	1	1	-	1	0.57	28,57%
Број на неимплементирани препораки	-	2	4	1	-	1	2	1.43	71,43%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за дијаспора во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Слика 21, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 21: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за диаспора, објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на министерство за диаспора во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 2 препораки, а во 2016 година имало само 3 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 41: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Министерство за дијаспора во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	-	2	5	2	1	1	3	2.00	100,00%
Низок ризик	-	2	3	-	-	-	-	0.71	35,71%
Среден ризик	-	-	-	-	-	-	2	0.29	14,29%
Висок ризик	-	-	2	2	1	1	1	1.00	50,00%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за дијаспора објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 50,00 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 50,00 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има релативно истоучество како нискиот и средниот ризик.

4.5.20 Кабинет на премиерот

Врз основа на анализата на извештаите за екстернаревизија од 2010 до 2016 година во Кабинетот на премиерот, се анализира мерењето на ефектот од препораките за квалитетот на постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектите е направено на начин што се земени предвид само препораките кои биле дадени за областа на јавните набавки и

одредување на ризикот со кој се соочиле. Според првиот начин анализирано е крајот на секоја година во однос на тоа колку се применети препораките и која била разликата во неисполнување на препораките, како и видот на ризикот на сите препораки. Врз основа на дадените податоци е направена следнава анализа во табелите 42 и 43:

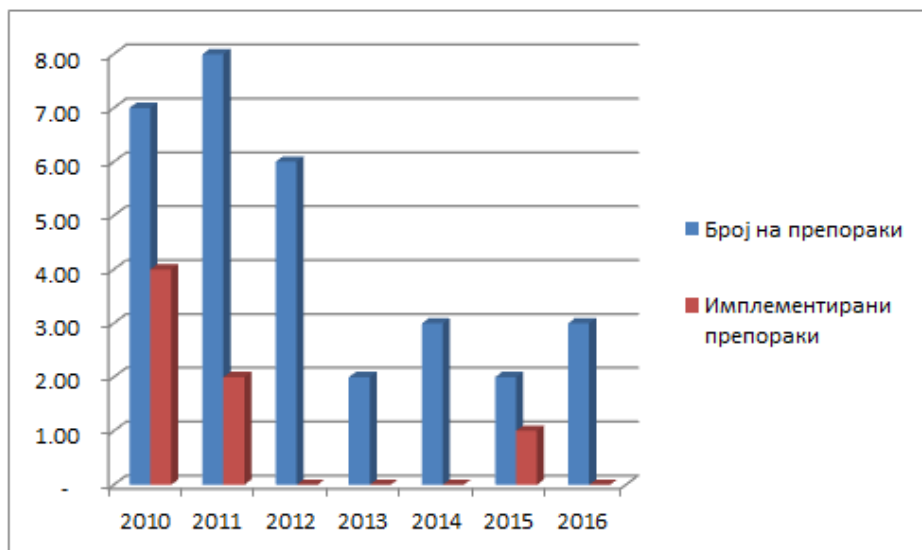
Табела 42: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Кабинетот на премиерот, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	7	8	6	2	3	2	3	4.43	100,00%
Број на имплементирани препораки	4	2	-	-	-	1	-	1.00	22,58%
Број на неимплементирани препораки	3	6	6	2	3	1	3	3.43	77,42%

Извор:Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Кабинетот на Премиерот во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Ова може да се види и од Слика 22, во која е прикажана напредокот во исполнувањето на препораките:

Слика 22: Препораките во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Кабинетот на премиерот, објавени од НАО



Извор:Сопствени пресметки врз основа на обработени податоци преземени од ревизорските извештаи на Кабинетот на премиерот во период од 2010 до 2016 година

Доколку анализираме генерално, резултатот покажува дека тоа е мал процент од спроведувањето на препораките, што влијае на намалување на квалитетот на постапките за јавни набавки. Но, ако направиме анализа на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година имаме значително подобрување на квалитетот на постапките за јавни набавки, бидејќи во 2010 година имало 7 препораки, а во 2016 година имало само 3 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементацијата на препораките од година во година што е графички прикажано. Ваквата релативно висока разлика укажува на прилично високиот ефект на екстерните ревизори врз квалитетот на постапките за јавни набавки

За време на анализата е направено мерење на ризикот за секоја препорака, податоците се следни:

Табела 43: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на Кабинетот на премиерот во НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	7	8	6	2	3	2	3	4.43	100,00%
Низок ризик	-	2	2	-	-	-	-	0.57	12,90%
Среден ризик	-	2	-	1	1	-	2	0.86	19,35%
Висок ризик	7	4	4	1	2	2	1	3.00	67,74%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците во ревизорските извештаи на Министерство за јавна администрација објавени од НАО

Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 67,74 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 32,26 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.6 Позитивното/негативното влијание на екстерната ревизија врз промените на Законот за јавните набавки

При анализирање на влијанието на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките за јавни набавки во владата на Косово, беа анализирани сите препораки дадени од екстерните ревизори, нивните тежини, како и тоа колку од овие препораки биле имплементирани. Во однос на статусот на имплементирање на препораките погоре беше прикажано како од година во година се следени сите препораки и разликата во неисполнување на обврските во однос на имплементирање на препораките. Во овој контекст беше анализирано дали екстерната ревизија имала позитивен или негативен ефект врз примената на Законот за јавни набавки. Многу од препораките во сите министерства кои имале лошо управување со нивниот буџет главно се однесуваат на набавките и непочитувањето на Законот за јавни набавки. При толкувањето на резултатите од истражувањето, треба да се имаат предвид и честите промени во Законот. Препораките дадени од страна на државните ревизори за законски измени на процесот на набавките најчесто беа насочени кон поефикасно и рационално управување со буџетот, како и изнаоѓање начин за полесно управување со нивниот буџет. Проблематиката на јавните набавки е голем предизвик не само за владата на Косово, туку во сите земји од Западен Балкан, пред сè затоа што законодавството кое се применува во сите овие земји не е во согласност со барањата на директивите на ЕУ [*Директивата 2004/17 / ЕЗ и Директивата 2004/18 / ЕЗ*]. Значи, до завршување на процесот на интеграција во Европската Унија, предизвикот на сите земји од Западен Балкан, и особено на Косово, ќе биде спроведување на јавните набавки во согласност со [*Директивата 2004/17 / ЕЗ и Директивата 2004/18 / ЕЗ*]. Од почетокот до 2010 година, беа донесени следниве закони за јавни набавки:

1. Закон за јавни набавки бр. 2003/17 применуван од 15.1.2004 година
2. Закон бр. 03 / L-158 за изменување и дополнување на Законот бр. 2003/17 за јавни набавки, изменета со Законот бр. 02 / L-99 се применува од 24.7.2009 година
3. Закон бр. 03 / L-241 се применува од 16.11.2010 година

Овие закони сега се укинати, а закони којшто се применуваат во 2018 година се следниве:

1. Закон бр. 04 / L-042 за јавни набавки во Република Косово се применува од 5.10.2011 година и
2. Закон бр. 04 / L-042 за јавни набавки на Република Косово, изменет и дополнет со Законот бр. 04 / 1-237, закон бр. 05 / 1-068, применет од 21.1.2016 година и Законот бр. 05 / 1-092 кој се применува од 1.3.2016.

Ако се поставува прашањето „дали ефектот на промените во законот за јавни набавки бил позитивен или негативен“, се смета дека ефектот бил позитивен, бидејќи секоја промена на Законот се прави, главно на организирани тркалезни маси, фокус-групи и тековни препораки на екстерните ревизори, каде што целта на секоја промена на Законот е ефикасноста и најдоброто управување со буџетот на сите корисници на косовскиот консолидиран буџет.

Авторот бил ангажиран како експерт од страна на Балканскиот институт за политика ИПОЛ за да се направи анализа и да се дадат препораки за потребните измени и дополнувања на Законот за јавни набавки. Овие препораки за измени во Законот за јавни набавки, се земени во основа од ревизорските извештаи кои биле објавени од НАО. Во сите области каде што од страна на авторот биле предложени промени, во 90% од препораките биле имплементирани. Во продолжение ќе бидат претставени областите во кои беше препорачано да се направат промени, како и на причините зошто треба да се направат тие промени:

1. **Планирање на набавките**- во оваа точка, побарани се промени во рамките на членот 7 од Законот, затоа што за време на подготовката на планот за јавни набавки за фискалната година, проектите кои им се испратени на сите договорни страни од страна на одделенијата на единиците на договорните органи, се доставуваат по случаен избор, без детален проект, што подоцна предизвикува потешкотии како: техничките спецификации не се направени на потребниот начин, средствата со кои располагаат не се реални, појава на дополнителна работа како резултат на несоодветно планирање врз основа на деталните проекти, елиминирање на проектите за наредните години, а сето ова е како резултат на реалниот недостиг на

планирање. Затоа планирањето треба да се направи врз основа на детални проекти со цел да се направи реална набавка и врз основа на реални, а не паушални проекти.

2. **Потпишување јавни договори** – побарано е да се промени член 24.1 со што би се намалил просторот само одговорното лице за набавки да може да ги потпишува договорите. Препорачено е да бидат вклучени и други високи функционери за набавки, со цел да се елиминираат политичките притисоци, можноста за корупција од страна на менаџерот за набавки и воспоставување систем на одговорност на повеќе од еден службеник за да се избегнат притисоците (политички).
3. **Технички спецификации** - во оваа точка побарано е да се направат измени во рамките на членот 28.2 од Законот. Договорните органи, за време на планирање на јавните набавки не ги испланирале соодветно техничките спецификации и тие влијаеле за да по започнување на процедурата за одредена јавна набавка, да се фаворизираат одредени ентитети/економски оператори. Ова се прави заради неколку причини, а како пример ќе го земеме извештајот за ревизија во текот на спроведувањето на постапките за јавни набавки каде што во областа на техничките спецификации имало фаворизирање на економските оператори (Zyga e Kryeministrit, 2016), техничките спецификации не биле засновани врз деталниот проект, дополнителната работа (како резултат на тоа што не била соодветно наведена за секоја активност на набавка) имала пречекорување многу повисоко од дозволените 10%. Затоа со таква промена во почетната фаза на планирањето на набавките во овој член ќе се елиминираат овие негативни феномени.
4. **Постапки за котизација на цени** - во оваа точка побарано е да се направат измени на членот 35.3 во рамките на законот за јавни набавки. Ова е потребно затоа што најчесто договорните органи поднесувале писмено барање за котизација за цена до најмногу три економски оператори. Според законот, ја исполниле обврската, но од друга страна, се прекршувал еден од основните принципи во јавните набавки, а тоа е конкурентноста. Значи, за да се овозможи постоење конкуренција, се препорачува тоа да влезе во законот. Значи потребно е да имаме поголем број оператори, односно 5 економски оператори, како и кој било друг оператор кој би можел да

конкурира преку веб-страницата и линковите кои ќе ги отвораат договорните органи и ќе имаат можност да се натпреваруваат со други оператори, бидејќи најголемите злоупотреби се прават со овој член (Zyga e Kryeministrit, 2016).

5. **Јавни рамковни договори**- во оваа точка побарано е да се измени член 36A.6 во рамките на законот за јавни набавки. Оваа измена е потребна бидејќи во сите јавни рамковни договори има високи отстапувања во цени за различни ставки во зависност од тоа кои ставки се во него. Во одредени случаи имало промени и до 200% од цените од страна на договорните органи. На пример, ако во Владата на Косово, литар вода со рамковен договор чини 1 евро, во некое друго министерство тоа чинело 2 евра. Со цел да немаме злоупотреби во овој поглед, предложено е да се направи дополнување во овој член, затоа што добивањето на ценовник од страна на тројца други оператори кои не се понудувачи во тендерот во голема мера ќе влијае на отстранување на овие отстапувања во цената.
6. **Известување за критериумите за доделување на договорите** - во оваа точка побарано е измена на член 36A.6 во рамките на законот за јавни набавки. Ова е потребно затоа што неопределувањето на деталните поткритериуми од страна на договорните органи придонело во повеќето случаи договорот да им се додели на економски оператори кои не ги исполниле соодветните критериуми (Ministria e Infrastrukturës, 2016). Назначувањето на детални поткритериуми би го обесхрабило наддавањето на неодговорните оператори за вршење на работа кај овие органи. На пример, досега асфалтирањето на патишта го вршел економски оператор кои како главна активност немал асфалтирање на патиштата, и др.
7. **Заклучување на активноста за јавни набавки**- во оваа точка, авторот побарал промени на член 59A.1 во рамките на законот за јавни набавки. Оваа измена е потребна затоа што досега активностите за јавни набавки завршиле со потпишување договор, но сега со додавање на измените ќе се овозможи надзор од страна на нарачателот дали квалитетот на договорената работа на економските оператори е на договореното ниво, бидејќи честопати квалитетот е на ниско ниво како резултат на отсуство на ваквиот надзор. Затоа надзорот на работата ќе го елиминира слабиот квалитет на извршување на работите.

Препораките дадени во измената на Законот за јавни набавки имаат за цел да:

- Ефикасно управување со постапките за јавни набавки;
- Ефикасно управување со јавните финансии,
- Елиминирање на корупцијата во голема мера;
- Квалитетот на работите што се изведуваат се во согласност со утврдените стандарди;
- Сегрегација на одговорноста помеѓу раководителот на набавката и другите високи службеници за јавни набавки;
- Поголеми инвестиции како резултат на ефикасно управување со постапките за јавни набавки и управувањето со јавните финансии;
- Да се иницира промена врз основа на потребата за започнување на процесот на европска интеграција.

Врз основа на претходно споменатото како иден предизвик на косовските институции е Е-ВЛАДА, каде што дел од тоа е и Е-НАБАВКА, кое исто така претставува еден од главните услови кои треба да се исполнува за унапредување на позицијата кон патот за интеграција во Европската Унија. Се очекува дека тоа набрзо ќе стане политичко прашање и ќе биде дел од агендата на многу јавни службеници со цел да им се обезбеди на граѓаните ефикасен начин за деловно работење. Е-набавката, исто така, ќе влијае и на огромните трошења на институциите на Косово за рекламирање во весниците преку елиминирање и враќање на тие средства на инвестиции корисни за даночните обврзници на Косово.

Бидејќи истите препораки беа дадени и од екстерните ревизори во 2009 година, сега со Законот за јавни набавки бр. 05 / L-068 согласно член 129 се предвидува јавните набавки да започнат да се спроведуваат кога владата на Косово ќе ги обврзува сите договорни органи да спроведат електронска набавка.

4.7 Зголемување/намалување на квалитетот на постапките на јавните набавки како резултат на екстерната ревизија

За време на анализа на сите извештаи на екстерната ревизија во владата на Косово, забележано е еден релативно одличен резултат во подобрување на постапките за јавни набавки. Ова може да се забележи и во промената на законската регулатива, каде што како резултат на објавувањето на сите извештаи на екстерната ревизија од страна на НАО започнала и елиминацијата на законските пречки во ефективна реализација на косовскиот консолидиран буџет од страна на економските оператори.

Доколку ја земеме предвид анализата на препораките дадени од страна на екстерните ревизори и имплементирањето на тие препораки од страна на претставниците на министерствата, придонело кон значително подобрување во квалитет на сите постапки за јавни набавки. Подобрениот квалитет е резултат на екстерната ревизија и објавување на извештаите за екстерната ревизија од страна на НАО. Затоа засновајќи се на прашањето дали се намалува или се-зголемува квалитетот на процедурите за јавна набавка може да се констатира дека зголемување на квалитетот веќе има и тоа може да се забележи кај секое министерство кое било предмет на анализата. Презентирани се податоци за остварувањата на секое министерство и за канцеларијата на премиерот.

4.8 Ефектот на екстерната ревизија врз ефикасното управување со јавните финансии

За време на анализата на извештаите на екстерната ревизија од 2010 до 2016 година во сите министерства и Кабинетот на премиерот, кои ја сочинуваат владата на Косово, посебен акцент му се дава и на мерењето на ефектите на екстерната ревизија во ефикасно управување со јавните финансии .

Од буџетските категории кои се земени како основа, а кои се однесуваат на јавните набавки, земени се само две којшто се во рамките на буџетот на сите министерства, бидејќи овие две буџетски категории, а тоа се „капитални инвестиции“ и „стоки и услуги“

ги покажуваат менаџерските вештини на секој премиер на влада за ефикасно управување со јавните финансии.

Овие две буџетски категории се трошат преку постапките за јавни набавки. Мерењето на ефектот на екстерната ревизија врз ефикасноста на управување со јавните финансии е направено земајќи го како основа буџетот на секое министерство, износот на буџетот од вкупниот буџет на државата, колкав износ е одвоен за капитални инвестиции и колку е одвоен за стоки и услуги. Исто така е направено мерење и на тоа колку се трошело во текот на годината и колку останало неискористено. Во овој контекст се прави мерење на тоа колку средства останале, каде што секој остаток претставува суфицит, кој суфицит ја покажува неефикасноста на менаџментот во искористување на буџетот од страна на Кабинетот на премиерот. Исто така, анализирани се сите извештаи на екстерната ревизија за дадените препораки само за управувањето со јавните финансии и спроведливоста на сите овие препораки од 2010 до крајот на 2016 година. Значи искористена е истата постапка како и кај анализата на препораките во мерење и примена на сите постапки за јавни набавки.

Во табела 44 ќе бидат претставени сумарните табели за сите министерства и Кабинетот на премиерот во Владата на Косово, бидејќи на аналитички начин, сите табели за секое министерство се дадени во прилог на дисертацијата со цел да им бидат од корист на идните истражувачи кои може да ги искористат овие податоци.

Табела 44: Сумиран приказ на буџетот за сите министерства и Кабинетот на премиерот во владата на Косово од 2010 до крајот на 2016 година на евра

Година 2010					
ОПИС	2010	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	840.423.855,00	100,00%	806.962.633,00	33.461.222,00	3,98%
Капитални инвестиции	352.368.781,00	41,93%	333.441.084,00	18.927.697,00	5,37%
Стоки и услуги	135.912.230,00	16,17%	121.230.434,00	14.681.796,00	10,80%
Година 2011					
ОПИС	2011	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	980.148.262,00	100,00%	904.506.375,00	75.641.887,00	7,72%
Капитални инвестиции	437.425.630,00	44,63%	393.785.528,00	43.640.102,00	9,98%
Стоки и услуги	129.458.197,00	13,21%	114.777.010,00	14.681.187,00	11,34%
Година 2012					
ОПИС	2012	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1.048.357.531,00	100,00%	982.155.657,00	66.201.874,00	6,31%
Капитални инвестиции	470.230.440,00	44,85%	434.223.098,00	36.007.342,00	7,66%
Стоки и услуги	132.795.715,00	12,67%	118.234.162,00	14.561.553,00	10,97%
Година 2013					
ОПИС	2013	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1.104.324.051,00	100,00%	998.666.105,00	105.657.946,00	9,57%
Капитални инвестиции	460.807.321,00	41,73%	394.934.849,00	65.872.472,00	14,30%
Стоки и услуги	153.457.557,00	13,90%	136.904.688,00	16.552.869,00	10,79%

Година 2014					
ОПИС	2014	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1.062.512.919,00	100,00%	972.414.021,00	90.098.898,00	8,48%
Капитални инвестиции	362.575.727,00	34,12%	299.168.310,00	63.407.417,00	17,49%
Стоки и услуги	145.620.538,00	13,71%	128.557.147,00	17.063.391,00	11,72%
Година 2015					
ОПИС	2015	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1.021.580.294,00	100,00%	954.915.420,00	66.664.874,00	6,53%
Капитални инвестиции	318.642.789,00	31,19%	277.550.466,00	41.092.323,00	12,90%
Стоки и услуги	112.591.176,00	11,02%	102.311.697,00	10.279.479,00	9,13%
Година 2016					
ОПИС	2016	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1.126.523.958,00	100,00%	1.079.761.412,00	46.762.546,00	4,15%
Капитални инвестиции	369.572.131,00	32,81%	330.827.530,00	38.744.601,00	10,48%
Стоки и услуги	116.335.308,00	10,33%	111.377.088,00	4.958.220,00	4,26%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоци од ревизорските извештаи на сите министерства во период од 2010 до 2016 објавени од НАО

Табеларни податоци покажуваат како се направени анализата и мерењето на ефектот на екстерната ревизија во ефикасноста на управувањето со јавните финансии. Во продолжение ќе биде разјаснето, за секоја година поединечно, користењето на буџетот за сите министерства и Кабинетот на премиерот, кои ја сочинуваат Владата на Косово.

Во 2010 година вкупниот буџет изнесува 840.423.855,00 евра, од кои за капитални инвестиции се поделени 352.368.781,00 евра и 135.912.230,00 евра за стоки и услуги, додека процентуалното учество во вкупниот буџет, категоријата „капитални инвестиции“

има удел од 41,93%, додека „стоки и услуги“ од буџетската категорија има удел од 16,17%. Износот на договорите остварени во 2010 година во категоријата „капитални инвестиции“ изнесува 333.441.084,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 18.927.697,00 евра или 5,37% од неискористениот буџет за 2010 година во оваа категорија. Износот на реализираните договори за 2010 година во категоријата „стоки и услуги“ изнесува 121.230.434,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 14.681.796,00 евра или 10,80% од неискористениот буџет за 2010 година во оваа категорија.

Во 2011 година вкупниот буџет изнесува 980.148.262,00 евра, од кои за капитални инвестиции се доделени 437.425.630,00 евра и 129.458.197,00 евра за стоки и услуги, додека процентуалното учество во вкупниот буџет, категоријата „капитални инвестиции“ учествува со 44,63%, додека категоријата „буџет за стоки и услуги“ 13,21%. Износот на договорите извршени за 2011 година во категоријата „капитални инвестиции“ е 393.785.528,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 43.640.102,00 евра или 9,98% од неискористениот буџет за 2011 година во оваа категорија. Износот на договорите остварени за 2011 година во категоријата „стоки и услуги“ е 114.777.010,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 14.681.187,00 евра или 11,34% од неискористениот буџет за 2011 година во оваа категорија.

Во 2012 година вкупниот буџет изнесува 1.048.357.531,00 евра, од кои за капитални инвестиции се доделени 470.230.440,00 евра и 132.795.715,00 евра за стоки и услуги, додека процентуалното учество во вкупниот буџет, категоријата „капитални инвестиции“ учествува со 44,85%, додека категорија „стоки и услуги“ има 12,67%. Износот на договорите реализирани за 2012 година во категоријата „капитални инвестиции“ изнесува 434.223.098,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 36.007.342,00 евра или 7,66% од неискористениот буџет за 2012 година во оваа категорија. Износот на договорите реализирани за 2012 година во категоријата „стоки и услуги“ е 118.234.162,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 14.561.553,00 евра или 10,97% од неискористениот буџет за 2012 година во оваа категорија.

Во 2013 година вкупниот буџет изнесува 1.104.324.051,00 евра, од кои за капитални инвестиции се доделени 460.807.321,00 евра и 153.457.557,00 евра за стоки и услуги, додека процентуалното учество во целиот буџет, категоријата „капитални инвестиции“ учествуваа 41,73%, додека категоријата категорија „стоки и услуги“ имаат 13,90%. Износот на договорите реализирани во 2013 година во категоријата „капитални инвестиции“ изнесува 394.934.849,00 евра, додека разликата од неискористениот износ изнесува 65.872.472,00 евра или 14,30% од неискористениот буџет за 2013 година во оваа категорија. Износот на реализирани договори за 2013 година во категоријата „стоки и услуги“ изнесува 136.904.668,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 16.552.869,00 евра или 10,79% од неискористениот буџет за 2013 година во оваа категорија.

Во 2014 година вкупниот буџет изнесува 1.062.512.919,00 евра, од кои за капитални инвестиции се доделени 362.575.727,00 евра и 145.620.538,00 евра за стоки и услуги, додека процентуалното учество во целиот буџет на категоријата „капитални инвестиции“ изнесува 34,12%, додека категоријата „стоки и услуги“ имаат учество од 13,71%. Износот на договорите реализирани за 2014 година во категоријата „капитални инвестиции“ изнесува 299.168.310,00 евра, додека разликата од неискористената сума изнесува 63.407.417,00 евра или 17,49% од неискористениот буџет за 2014 година во оваа категорија. Износот на договорите остварени за 2014 година во категоријата „стоки и услуги“ е 128.557.147,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 17.063.391,00 евра или 11,72% од неискористениот буџет за 2014 година во оваа категорија.

Во 2015 година, вкупниот буџет изнесува 1.021.580.294,00 евра, од кои за капитални инвестиции се поделени 318.642.789,00 евра и 112.591.176,00 евра за стоки и услуги, додека процентуалното учество во целиот буџет на категоријата „капитални инвестиции“ има учество од 31,19%, додека категоријата „стоки и услугите“ има 11,02% учество. Износот на договорите реализирани за 2015 година во категоријата „капитални инвестиции“ изнесува 277.550.466,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 41.092.323,00 евра или 12,90% од неискористениот буџет за 2015 година во оваа

категорија. Износот на договорите реализирани за 2015 година во категоријата „стоки и услуги“ е 102.311.697,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 10.279.479,00 евра или 9,13% од неискористениот буџет за 2015 година во оваа категорија.

Во 2016 година, вкупниот буџет изнесува 1.126.523.958,00 евра, од кои за капитални инвестиции се поделени 369.572.131,00 евра и 116.335.308,00 евра за стоки и услуги, додека учеството во проценти во целиот буџет на капиталните инвестиции изнесува 32,81%, додека стоки и услуги имаат учество од 10,33%. Износите на реализираните договори за 2016 година во категоријата „капиталните инвестиции“ е 330.827.530,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 38.744.601,00 евра или 10,48% од неискористениот буџет за 2016 година во оваа категорија. Износот на договорите реализирани за 2016 година во категоријата „стоки и услуги“ е 111.377.088,00 евра, додека разликата од неискористениот износ е 4.958.220,00 евра или 4,26% од неискористениот буџет за 2016 година во оваа категорија.

Затоа, врз основа на сите горенаведени изнесени објаснувања за буџетските табели ефектот на екстерната ревизија во зголемување на ефикасноста на менаџмент на сите јавни финансии е многу повисока, бидејќи во 2010 година учеството на категоријата капитални инвестиции била 41,93%, а во 2016 година тоа било 32,81%. Ова е како резултат на препораките кои пристигнуваат на годишно ниво за поефикасно управување со буџетот во оваа категорија и падот на 9,12% во 2016 година главно било резултат на постојаните препораките на екстерните ревизори за подобро планирање на буџетот. Како пример ќе ја претставиме препораката на екстерниот ревизор во Министерството за финансии, во извештајот за ревизија за 2016 година: *„Министерот треба да се осигура дека подготовката на буџетските барања ѝ претходи на соодветна анализа на сите фактори кои влијаат на остварувањето на буџетот и да се осигура дека буџетските остварувања се следат систематски на месечна основа. Покрај тоа, треба да се подобри управувањето со капиталните проекти со цел осигурување дека тие се вршат во согласност со условите од договорот за оптимален квалитет“* (Ministria e Financave, 2016). Екстерната ревизија придонела во зголемување на капиталните инвестиции како

резултат на ефикасно менаџирање на јавните финансии од страна на министерствата. На некои министерства иако им било доделено поголем буџет за капитални инвестиции не успеале да потрошат според направеното планирање. Затоа во наредни години како резултат на препораките од страна на екстерниот ревизор им е намален буџетот на тие министерства и им бил зголемен буџетот на оние министерства кои поставиле нови барања за дополнителен буџет кој и им бил одобрен.

Ако ги анализираме сите препораки што биле дадени во областа на управувањето со јавните финансии, во 2010 година Министерството за финансии имало 12 препораки, а во 2016 година тој број е сведен на 1 препорака, којашто веќе била применета во истата 2016 година. Препораките само за Министерството за финансии можеме да ги видиме во следнава табела:

Табела 45: Препораки во областа на управувањето со јавните финансии во ревизорските извештаи на Министерство за финансии, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	12	8	12	5	5	2	1	6.43	100,00%
Број на имплементирани препораки	5	2	3	-	5	1	1	2.43	37,78%
Број на неимплементирани препораки	7	6	9	5	-	1	-	4.00	62,22%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоци од ревизорските извештаи на министерство за финансии во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Врз основа на анализата на извештаите за екстерна ревизија од 2010 до 2016 година во сите министерства и во Канцеларијата на премиерот на Косово, коишто ја сочинуваат владата на Косово, се анализирани сите препораки, како и можноста за нивното спроведување само во областа на финансиското управување.

Табелите што се презентирани во продолжение се за сите министерства и на Кабинетот на премиерот. И претставуваат генерално резиме на препораките и имплементација на препораките за целата косовска влада.

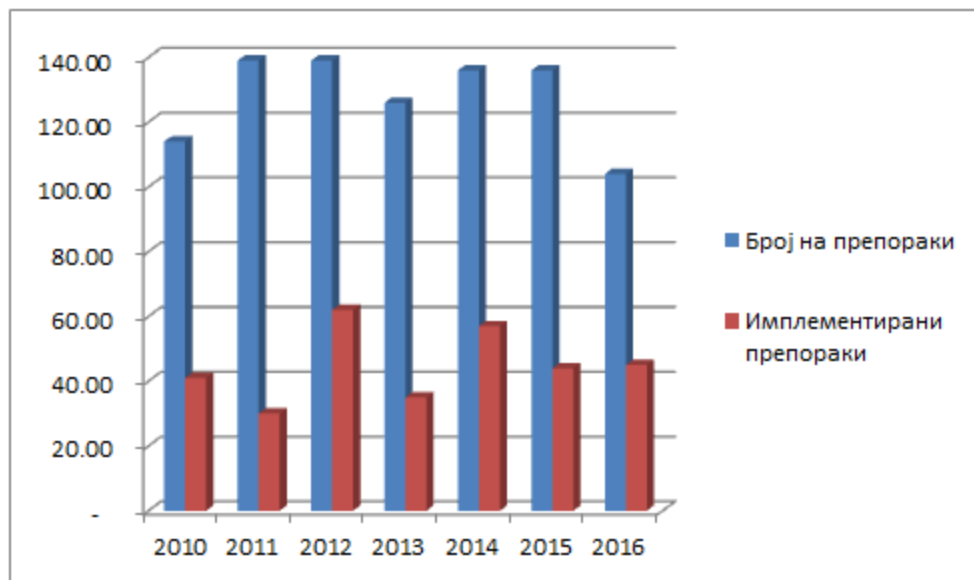
Табела 46: Препораки во областа на управувањето со јавните финансии во ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинетот на премиерот објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	114	139	139	126	136	136	104	127.71	100,00%
Број на имплементирани препораки	41	30	62	35	57	44	45	44.86	35,12%
Број на неимплементирани препораки	73	109	77	91	79	92	59	82.86	64,88%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоци од ревизорските извештаи на сите министерства во период од 2010 до 2016 објавени од НАО

Истото е прикажано и со графикон во Сликата 23:

Слика 23: Препораки во областа на управувањето со јавните финансии на ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинетот на премиерот објавени од НАО



Извор: Сопствени пресметки засновано на податоци од ревизорските извештаи на сите министерства објавени од НАО

Од податоците презентирани во табелите, препораките во областа на управувањето со јавните финансии беа следниве: во 2010 година биле дадени 114 препораки, во 2011 биле дадени 139, во 2012 биле дадени 139, во 2013 биле дадени 126, во 2014 година биле дадени 136, во 2015 биле дадени 136 и во 2016 година биле дадени 104 препораки. Во однос на исполнување на препораките, во 2010 година биле исполнети 41 препораки, во

2011 биле исполнети 30, во 2012 година биле исполнети 62, во 2013 биле исполнети 35, во 2014 биле исполнети 57, во 2015 година биле исполнети 44 и во 2016 година биле исполнети 45 препораки. Ако ги анализираме овие податоци, генерално се чини дека во просек биле дадени 127,71 препораки поврзани со процесот за јавни набавки, додека во однос на исполнувањето, во просек биле исполнети 44,86 препораки, или во проценти тоа значи дека 35.12% од препораките се прифатени од страна на институциите, додека 64,88% од препораките не биле прифатени и спроведени.

Доколку се анализира по генерално, резултатот покажува дека голем дел од препораките не биле прифатени и остварени, при што тоа влијаело на намалување на квалитетот на управување на јавните финансии. Од спроведената анализа за мерење на ефектот од дадените препораки во период од 2010 година до 2016 година покажува дека имаме подобрување на резултатите во ефикасноста на управување на јавните финансии.

За време на анализата е направено и мерење на ризикот за секоја од нив, од каде што се добиени следниве податоци:

Табела 47: Наоди во областа на управувањето со јавните финансии во ревизорските извештаи за сите министерства и за Кабинетот на премиерот објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	114	139	139	126	136	136	104	127.71	100,00%
Низок ризик	13	23	42	-	-	-	2	11.43	8,95%
Среден ризик	40	37	14	66	64	66	52	48.43	37,92%
Висок ризик	61	79	83	60	72	70	50	67.86	53,13%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоци од ревизорските извештаи на сите министерства и на кабинетот на премиерот во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Препораките се мерени според видот на ризикот, при што ризикот се мери во три вида: низок ризик, среден ризик и висок ризик. Вкупниот просечен резултат е дека високиот ризик во сите препораки има учество од 53,18%, додека нискиот и средниот ризик учествуваат со 46,87%. Од ова можеме да заклучиме дека високиот ризик има поголем удел во проценти од нискиот и средниот ризик. Ова укажува на тоа дека сè уште се потребни големи напори за регулирање и зголемување на ефикасноста на управувањето на јавните финансии, но можеме да заклучиме дека ако НАО не ги објавуваше

ревизорските извештаи, овој дел од управувањето на јавните финансии би бил во уште полоша состојба.

4.9 Мерење на влијанието на екстерната ревизија врз квалитетот на постапките на јавните набавки во владата на Косово

Во сите извештаи за екстерна ревизија во владата на Косово се анализира и мислењето на екстерниот ревизор, во секое министерство посебно и во Кабинетот на премиерот, каде што сите подвлечени прашања биле поврзани со управувањето со јавните набавки и управувањето со јавните финансии. Во продолжение ќе бидат презентирани мислењата на екстерната ревизија за сите министерства и за Кабинетот на премиерот. Според видот, мислењата се поделени на оценки од 1 до 4, така што едно мислење е оценето со 1 се смета дека тоа мислење е без резерва, ако е 2 се работи за мислење со резерва, ако е 3 се работи за неповолно мислење и ако е 4 се работи за воздржување од давање на мислење.

Табела 48: Вид мислење во ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинет на премиерот објавени од НАО

Вид мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Министерство за јавна администрација	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за образование, наука и технологија	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за земјоделие, шумарство и рурален развој	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за правда	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за финансии	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за економски развој	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за безбедност	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за европска интеграција	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за култура, млади и спорт	1	1	1	1	2	2	2
Министерство за животна средина и просторно планирање	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за труд и социјална заштита	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за внатрешни работи	3	1	1	1	1	1	1
Министерство за надворешни работи	1	1	1	1	2	1	1

Министерство за здравство	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за администрација на локалната влада	1	1	1	1	1	2	2
Министерство за инфраструктура	1	1	1	1	2	1	1
Министерство за трговија и индустрија	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за заедници и враќање	1	1	1	1	1	1	1
Министерство за дијаспора	-	1	1	1	1	1	2
Кабинет на премиерот	1	1	1	1	1	1	1

Извор: Сопствено истражување засновано на податоци од ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинет на премиерот во период од 2010 до 2016 година, објавени од НАО

Во рамките на претходно изнесената база на податоци, повеќето од изразените мислења се определени како мислење без резерва, со исклучок на неколку министерства кои не успеале правилно да ги управуваат процедурите за јавни набавки и јавните финансии. Министерствата кои не успеале во правилно управување и кои добиле мислење со резерва од страна на екстерниот ревизор се: Министерството за култура, Министерството за млади и спорт и Министерство за инфраструктура во 2014 година, Министерството за култура, млади и спорт и Министерството за администрација на локалната влада во 2015 година, Министерството за култура, млади и спорт, Министерството за администрација на локалната влада и Министерството за дијаспора во 2016 година. Неповолно мислење било изразено во 2010 година за Министерството за внатрешни работи.

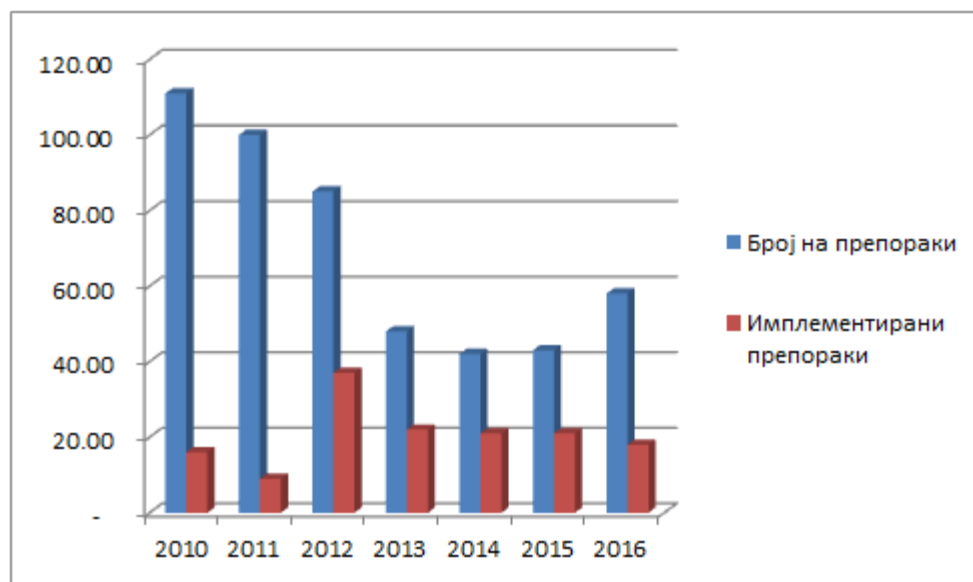
Исто така, со цел да се направи мерење на влијанието на екстерниот ревизор во однос на постапките за јавни набавки во владата на Косово е направено едно резиме на сите препораки кои се дадени од страна на екстерните ревизори. Исто така, направено е резиме на тоа колку биле имплементирани препораките во областа на јавните набавки од 2010 година до крајот на 2016 година во сите министерства и во Кабинетот на премиерот. Од резимеата може да се забележи дека постои задоволително остварување на препораките и неповторување на тие препораки. Овие податоци може да се видат во продолжение во Табела 49 и во Сликата 24.

Табела 49: Препораки во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на сите министерства и на Кабинетот на премиерот објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на дадени препораки	111	101	83	50	43	45	58	70.14	100,00%
Број на имплементирани препораки	15	11	38	23	21	22	20	21.43	30,55%
Број на неимплементирани препораки	96	90	45	27	22	23	38	48.71	69,45%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоци од ревизорските извештаи на сите министерства и на Кабинетот на премиерот во период од 2010 до 2016 година објавени од НАО

Слика 24: Препораки во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на сите министерства и на Кабинетот на премиерот објавени од НАО



Извор: Сопствено истражување засновано на податоци од ревизорските извештаи на сите министерства објавени од НАО

Од податоците во табелата 49 направено е резиме на сите податоци за целата косовска влада, а од областа на јавните набавки биле дадени следниве препораки:

- Во 2010 година имало 111 препораки
- Во 2011 година имало 101,

- Во 2012 година имало 83,
- Во 2013 година имало 50,
- Во 2014 година имало 43,
- Во 2015 имало 45, и
- Во 2016 година имало 58.

Целата влада успеала да имплементирала:

- Во 2010 година спровела 15 препораки
- Во 2011 година спровела 11,
- Во 2012 година спровела 38,
- Во 2013 година спровела 23,
- Во 2014 година спровела 21,
- Во 2015 година спровела 22, и
- Во 2016 година спровела 20.

Ако направиме анализа на овие податоци, произлегува дека само во областа на јавните набавки имало во просек 70.14 препораки и просекот на имплементирање на овие препораки е 21,43 или 30,55% од дадените препораки се исполнети, додека 69,45 % од препораките не се исполнети.

Ако се анализира во општа смисла, имплементирањето на препораките од страна на екстерните ревизори не е на задоволително ниво, што пак влијае на квалитетот на процедурите за јавна набавка, додека во анализата на мерењето на ефектот од 2010 до 2016 година може да се забележи дека имало доста подобрувања во однос на квалитетот на постапките за јавни набавки.

Во 2010 година биле дадени 111 препораки, додека во 2016 година биле дадени 58 препораки, што покажува зголемување на квалитетот на имплементирање на општите препораки на годишно ниво, кое е и графички претставено и каде може лесно да се видат позитивните промени. Затоа една таква промена покажува задоволувачки позитивен ефект на ектерната ревизија во однос на процедурите на јавни набавки бидејќи имаме намалување на препораките од 111 препораки на 58 препораки.

Табела 50: Наоди во областа на јавните набавки во ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинетот на премиерот, објавени од НАО

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	111	101	83	50	43	45	58	70.14	100,00%
Низок ризик	20	30	21	-	-	1	-	10.29	14,66%
Среден ризик	25	20	6	13	18	17	36	19.29	27,49%
Висок ризик	66	51	56	37	25	27	22	40.57	57,84%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците на ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинетот на премиерот, објавени од НАО

Врз основа на препораките, измерени се препораките во однос на видот на ризикот, каде што ризикот се мери во однос на следниве три категории: низок ризик, среден ризик и висок ризик. Резултатот покажува дека вкупниот просечен резултат во однос на високиот ризик во сите препораки е 57,84 %, додека малиот и средниот ризик имаат учество од 42,16 %. Од ова може да се заклучи дека високиот ризик има поголемо процентуално учество од нискиот и средниот ризик.

4.10 Потврдување на хипотезите

Во докторската дисертација, најважен дел претставува потврдувањето на хипотезите. Хипотезите во оваа дисертација се комбинирани од причина што постојат хипотези кои се докажани со квантитативни методи, но некои со квалитативно истражување. Во продолжение следат хипотезите и резултатите од анализата на докажување на хипотезите:

1. Зголемување на транспарентноста како резултат на екстерната ревизија
2. Екстерната ревизија влијае на квалитетот на постапките за јавни набавки
3. Ефикасно управување со јавните финансии како резултат на екстерната ревизија
4. Подобрување на квалитетот на управување на капиталните инвестиции како резултат на екстерна ревизија
5. Потребата од е-набавки во Косово како резултат на ревизијата

6. Изменување на Законот на јавните набавки предизвикано од ревизијата

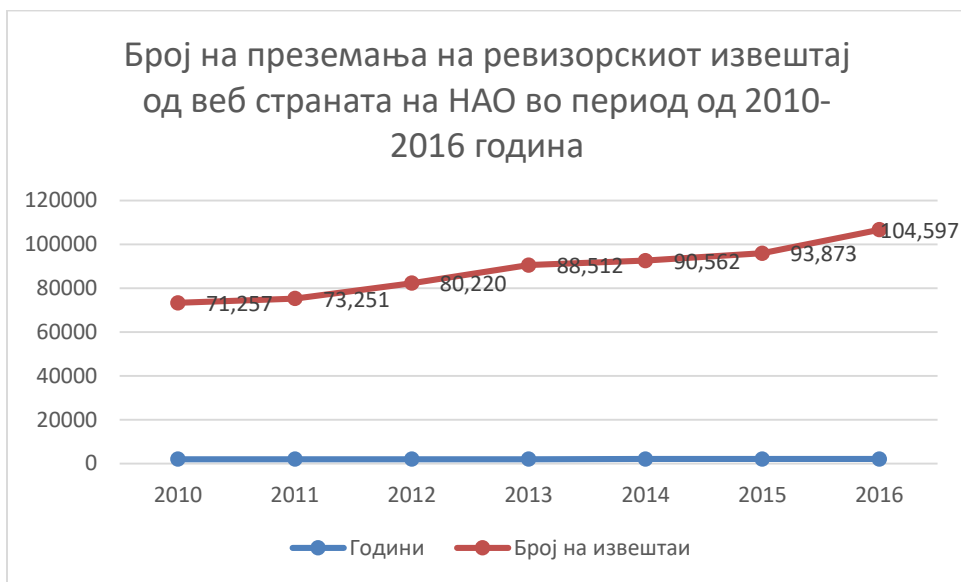
- 1. Зголемување на транспарентноста како резултат на екстерната ревизија** - од самиот факт дека сите извештаи и мислења на екстерната ревизија што се дадени од страна на НАО мора да се објавуваат. Може да се види важноста на екстерната ревизија за транспарентноста на функционирањето односно спроведувањето на процесот на јавните набавки во министерствата и Кабинетот на премиерот. Доколку не се спроведува екстерна ревизија, нема да имаме транспарентност од страна на министерствата во врска со буџетот, процедурите за јавни набавки и управувањето со јавните финансии. Зголемувањето на транспарентноста исто така може да се види и во табела 51, каде што се одредува бројот на преземања од страната на НАО на објавениот извештај за секоја година, што укажува на лесен пристап до овие информации од засегнатите страни за трошењата на јавните средства од Буџетот на Косово. Сите извештаи за сите институции кои добиваат средства од Буџетот на Косово може да се преземат на веб страната на НАО.

Табела 51: Податоци за бројот на преземања на ревизорските извештаи на НАО

Опис	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Број на преземања на ревизорскиот извештај според годините на веб страната на НАО	71.257,00	73.251,00	80.220,00	88.512,00	90.562,00	93.873,00	104.597,00

Извор: Податоците се превземени од НАО

Слика 25: Број на ревизорски извештаи



Извор:Сопствено истражување

Врз основа на податоците прикажани во претходната табелата и графиконот, може да се забележи зголемување на транспарентноста и преку зголемување на бројот на ревизорски извештаи преземени на официјалната веб страница на НАО.

2. Екстерната ревизија влијае на квалитетот на постапките за јавни набавки – врз основа на анализа на ревизорските извештаи за Косовската Влада, каде што сите ревизорски извештаи беа вклучени од 2010 до 2016 година. Потврдата на оваа хипотеза беше направена со статистичкиот модел каде резултатите ќе бидат прикажани подолу.

Табела 52: Статистички модел за влијанието на екстерната ревизија на квалитетот на постапките за јавни набавки

Pearson Корелација

Опис	Препораки за квалитетот на процедурите	Имплементација на процедурите	Структура во %
Препораки за квалитетот на постапките (независна променлива)	1		
Имплементација на постапки за јавни набавки (зависна променлива)	-.273	1	
Структура во %	-.866**	.696*	1

**, Корелацијата е значајна на 0.01 ниво (1-tailed).

*, Корелацијата е значајна на 0.05 ниво (1-tailed).

Извор: Сопствени пресметки

Засновајќи се на вредностите добиени со корелацијата прикажани во табела 52 меѓу варијаблите кои го мерат спроведувањето на постапките за јавни набавки во Владата на Косово, може да заклучиме дека постои важна статистичка врска помеѓу препораките за квалитетот на постапките и процентот на имплементација на препораките од Владата на Косово. Корелационата вредност $r = -.866^{**}$, која е значајна на нивото на статистичка значајност $= .001$ укажува на тренд на негативна корелација. Имајќи го предвид претходново од овој извештај може да се заклучи дека со намалувањето на бројот на препораки се зголемува процентот на имплементација на препораките, кои се однесуваат на квалитетот на постапките за јавни набавки.

Исто така, при потврдувањето на оваа хипотеза како основа се зема и друга анализа во табеларна и графичка форма заснована на зависни и независни променливи кои се презентирани во продолжение. Податоците презентирани во табелите беа добиени од ревизорските извештаи за Владата на Косово во врска со препораките за квалитетот на

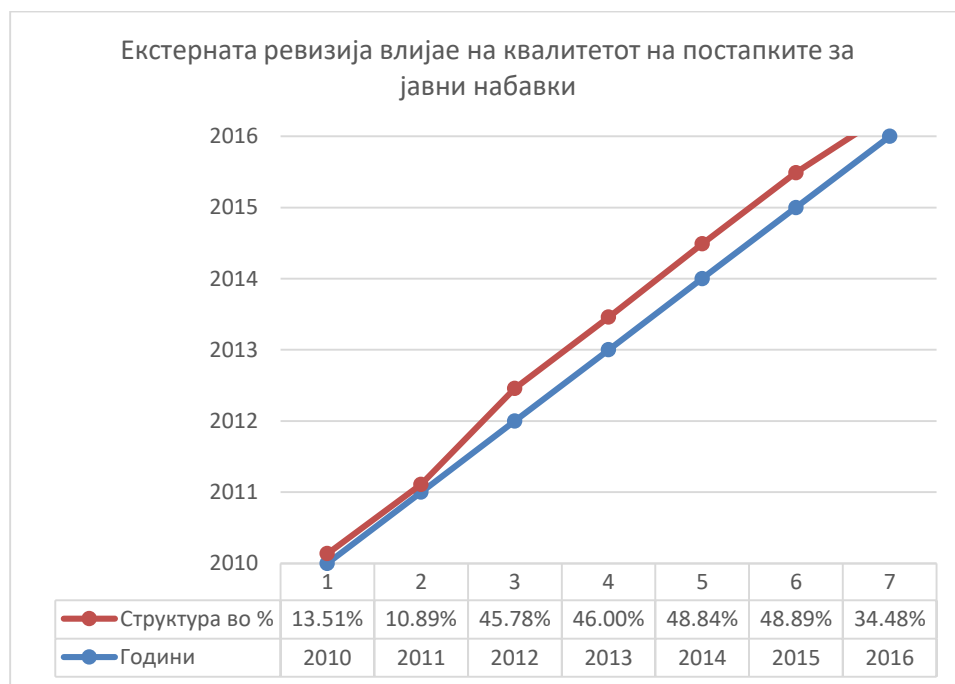
постапките за јавни набавки и спроведувањето на постапките за јавни набавки од страна на Владата на Косово.

Табела 53: Препораки и имплементирање на процедурите за јавни набавки

Година	Препораки за квалитетот на процедурите за јавни набавки (независна променлива)	Имплементација на процедурите за јавни набавки (зависна променлива)	Структура во %
2010	111	15	13,51%
2011	101	11	10,89%
2012	83	38	45,78%
2013	50	23	46,00%
2014	43	21	48,84%
2015	45	22	48,89%
2016	58	20	34,48%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците на ревизорскиот извештај на сите министерства и Кабинетот на премиерот, објавено во НАО

Слика 26: Влијаније на екстерната ревизија во квалитетот на постапките за јавни набавки



Извор: Сопствено истражување

Од табелата 53 и Сликата 26 може да се заклучи дека со намалувањето на препораките (од 111 препораки во 2010 година, на 58 препораки во 2016 година) процентот на имплементација на препораките растел.

3. Ефикасно управување со јавните финансии како резултат на екстерната ревизија—дадените препораките од страна на екстерните ревизори во сите министерства и Кабинетот на премиерот во областа на јавните финансии, беа ориентирани кон зголемување на ефикасноста, бидејќи имаше континуирани препораки кои имаа позитивен ефект. Во овој дел земени се предвид бројот на дадените препораки и нивната имплементација, преку кои е направен статистички модел. Истот така дадена е и друга анализа во табеларна и графичка форма која е заснована на зависни и независни променливи.

Табела 54: Статистички модел за ефикасно управување со јавните финансии како резултат на екстерната ревизија

Pearson Корелација

Опис	Препораки за квалитетот на менаџирање на јавните финансии	Имплементирање на препораките	Структура во %
Препораки за квалитетот на менаџирање на јавните финансии (независна вариабла)	1		
Имплементирање на препораките (зависна вариабла)	.197	1	
Структура во %	-.286	.881**	1

** . Корелацијата е значајна на 0.01 ниво (1-tailed).

Извор: Сопствени пресметки

Корелационите вредности прикажани погоре меѓу варијаблите ја мерат имплементацијата на препораките за ефикасно управување со јавните финансии во Владата на Косово. Засновајќи се на резултатите може да заклучиме дека не постои значајна статистичка врска помеѓу препораките за квалитетот на управувањето со јавните финансии и процентот на нивното спроведување од страна на Владата. Корелативната вредност $r = -.286$, не е значајна на ниво на значајност $= .005$, иако прогнозата укажува на негативен тренд на корелација. Спротивно на фактот дека со намалувањето на

препораките имаме зголемување на процентот на нивна имплементација, овие вредности не се покажаа како статистички значајни.

Иако со статистичката анализа вредностите не се покажаа како значајни, во анализата на податоците во табеларната и графичка форма се забележува зголемување на квалитетот на имплементацијата во управувањето со јавните финансии.

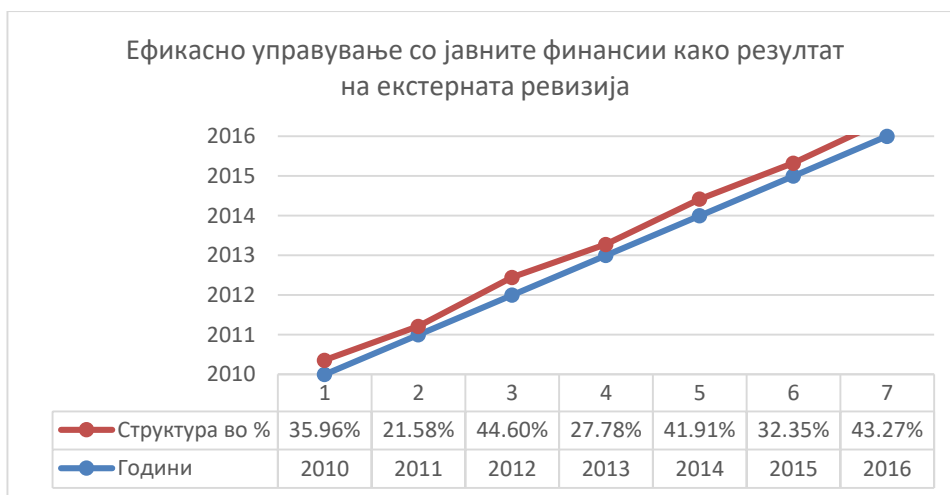
Ова може да се примети и во следнава табела и графикон кои се дадени во продолжение:

Табела 55: Препораки за квалитетот на менаџирање на јавните финансии и нивната имплементација

Година	Препораки за квалитетот на менаџирање на јавните финансии (независна вариабла)	Имплементирање на препораките (зависна вариабла)	Структура во %
2010	114	41	35,96%
2011	139	30	21,58%
2012	139	62	44,60%
2013	126	35	27,78%
2014	136	57	41,91%
2015	136	44	32,35%
2016	104	45	43,27%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците на ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинетот на премиерот во период од 2010 до 2016 година, објавени од НАО

Слика 27: Ефикасно управување со јавните финансии како резултат на екстерната ревизија



Извор: Сопствено истражување

Врз основа на оваа анализа може да се забележи дека има промени во бројот на препораките за секоја година. Така бројот на препораките во 2010 година бил 114 додека имплементирањето на овие препораки било 41 или 35,96%. Додека во 2016 година имало 104 препораки од кои 45 препораки биле имплементирани односно 43,27%. Значи со намалувањето на препораките и зголемување на процентуалното учество на нивна имплементација може да заклучиме дека имаме позитивен тренд на квалитетот на управување со јавните финансии.

4. **Екстерната ревизија влијае на поделба на буџетот за капитални инвестиции** - во текот на процесот на ревизија, препораките на ревизорите главно се однесувале на подобро планирање на буџетот и поделба на категории врз основа на добро испланирани проекти. Овие препораки влијаеле на подобрување на квалитетот на управувањето со капиталните инвестиции. При потврдување на оваа хипотеза беше користен статистички модел и табеларната форма и графикот кои беа базирани на зависни и независни променливи.

Табела 56: Статистики модел – Екстерната ревизија влијае во поделба на буџетот за капитални инвестиции

Pearson Корелација

Опис	Вкупниот буџет (во милиони)	Поделба на буџетот за капитални инвестиции (во милиони)	Структура во %
Вкупниот буџет (во милиони)	1		
Поделба на буџетот за капитални инвестиции (во милиони)	.276	1	
Структура во %	-.365	.793*	1

*. Корелацијата е значајна на 0.05 ниво (1-tailed).

Извор: Сопствено истражување

Во однос на корелационите вредности помеѓу варијаблите кои го мерат вкупниот буџет во милиони и процентот на буџетот наменет за капитални инвестиции во Владата на Косово може да се заклучи дека не постои значајна статистичка врска помеѓу процентуалното учество на доделениот инвестициски буџет за капитални инвестиции и вкупниот буџет. Корелативната вредност $r = -.356$, не е значајна на ниво на значајност = .005. И покрај фактот што вредноста на негативното поврзување е висока и трендот е негативен, и иако немаме значајна статистичка вредност, може да се заклучи дека со зголемувањето на буџетот се забележува благо намалување на капиталните инвестиции. Но, овој пад на капиталните инвестиции е резултат на лошото планирање на

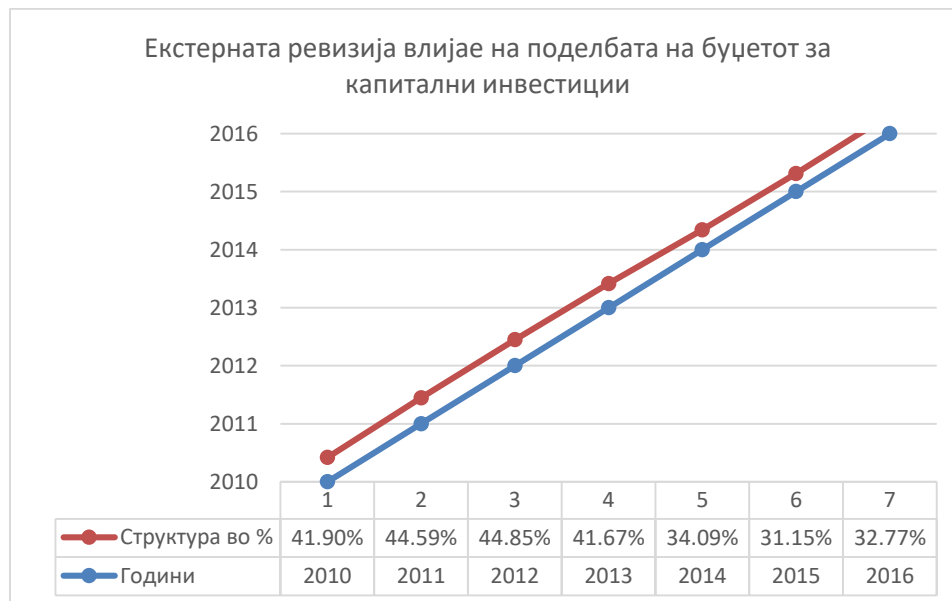
министерствата во Владата на Косово. Ова може да се забележи и во табелата и графиконот кои се дадени подолу:

Табела 57: Поделба на буџетот за капитални инвестиции

Година	Вкупен буџет (во милиони) (независна вариабла)	Поделба на буџетот за капитални инвестиции (во милиони) (зависни вариабли)	Структура во %
2010	840	352	41,90%
2011	980	437	44,59%
2012	1.048	470	44,85%
2013	1.104	460	41,67%
2014	1.062	362	34,09%
2015	1.021	318	31,15%
2016	1.126	369	32,77%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците на ревизорските извештаи на сите министерства и Кабинетот на премиерот во период од 2010 до 2016 година, објавени од НАО

Слика 28: Екстерната ревизија влијае на поделбата на буџетот за капитални инвестиции



Извор: Сопствено истражување

При анализа на табелата за вкупниот буџет на Владата на Косово може да се забележи намалување на капиталните вложувања во износ, но доколку се анализираат ревизорските извештаи на сите министерства кои се презентирани табелата бр.58 може да се забележат големи промени во буџетот наменет за капитални инвестиции, бидејќи недостатокот на добро планирање и лошото управување со буџетот на едно министерството, влијаеше на намалувањето на буџетот во тоа министерство но имаше зголемување на буџетот во министерството кое имаше подобро управување и планирање на буџетот за капитални инвестиции. Овие промени доаѓаат токму од препораките на ревизорите. Во овој случај можеме да дадеме податоци за многу министерства, но како пример ќе го земеме министерство за трговија и индустрија.

Податоците на Министерството за трговија и индустрија ќе бидат претставени во следната табела:

Табела 58: Поделба на буџетот за капитални инвестиции во Министерството за трговија и индустрија во евра

Година	Буџетот поделен за капитални инвестиции	Реализација на буџетот според поделениот буџет	Разлика	Неискористени средсва од поделениот буџет
2010	6.634.741,00	5.466.915,00	1.167.826,00	17,60%
2011	5.178.020,00	3.905.080,00	1.272.940,00	24,58%
2012	2.605.156,00	590.499,00	2.014.657,00	77,33%
2013	1.880.000,00	1.200.771,00	679.229,00	36,13%
2014	1.446.160,00	856.837,00	589.323,00	40,75%
2015	796.001,00	794.915,00	1.086,00	0,14%
2016	625.880,00	625.880,00	-	0,00%
Gjithsej	19.165.958,00	13.440.897,00	5.725.061,00	29,87%

Извор: Сопствено истражување засновано на податоците на ревизорскиот извештај на сите министерства и Кабинетот на премиерот, објавено во НАО

Од она што е прикажано во табелата бр.58 може да се забележува дека има намалување како резултат на не-искористување на распределениот буџет за капитални инвестиции (во 2010 година за капитални инвестиции имаме 5.466.915 додека во 2016 година има 625.880), од тука може да заклучиме дека неискористувањето на буџетот како резултат на лошото планирање на проектите за капитални инвестиции влијаеше на реалната

распределба на буџетот за капитални инвестиции од страна на Владата на Косово. Оваа поделба дојде токму како резултат на препораките што во последниве години беа дадени од екстерниот ревизор за време на процесот на ревизија.

5. Потребата од е-набавки во Косово како резултат на ревизијата- Бидејќи Косово, како дел од Западен Балкан, како нејзина приоритетна цел ја има интеграција во Европската Унија, како обврска според Актот на Заедницата или познат во меѓународниот јазик *acquis communautaire*, кој го вклучува целото законодавство на ЕУ. Ова законодавство укажува дека секоја држава која сака да бидат дел од ЕУ треба да ги применува е-набавките според директивите Директива 2004/17 / ЕС и Директивата 2004/18 / ЕС, затоа врз основа на препораките на екстерните ревизори во оваа насока, и организирањето тркалезни маси од експерти за екстерна ревизија и експерти за јавни набавки, сега со Законот за јавни набавки бр. 05 / L-068, и според член 129, се предвидува јавната набавка да започне да се имплементира така што владата на Косово ќе ги обврзува сите договорни органи да спроведат електронски набавки.

6. Промена на законот за јавни набавки како резултат на екстерната ревизија - Екстерната ревизија имала значајно влијание врз промената на Законот за јавни набавки. Главната причина за промена на Законот за јавни набавки е за поефикасно управување со постапките за јавни набавки, ефикасно управување со јавните финансии, елиминирање на корупцијата во голема мера, работите што се спроведуваат за да се усогласат со поставените стандарди, одговорноста да биде распределена помеѓу менаџерот за набавки, но и другите високи службеници за јавни набавки, поголеми инвестиции како резултат на ефикасно управување со постапките за јавни набавки и управувањето со јавните финансии, како и иницирање промени врз основа на потребата да започне процесот на европска интергација.

ЗАКЛУЧОК

Заклучоци

Во процесот на истражување на оваа докторска дисертација направени се неколку анализи засновајќи се не постоечката теорија како и направеното емпириско истражување при што се дојде до неколку многу важни теоретски и практични заклучоци, кои ќе бидат претставени во продолжение:

- Јавните набавки претставува многу значаен процес во сите јавни институции. Во Косово за спроведување на процесот на јавните набавки во сите јавни институции имале потешкотии од година в година во имплементација на препораките за јавни набавки. Имајќи предвид дека најголем број на јавни фондови се прибрани од страна на граѓаните, цивилното општество како и на сите даночни обврзници, нив ги интересира како се потрошени тие средства.
- Екстерната ревизија имало многу големо влијание во зголемување на квалитетот на процедурите за јавни набавки и значително подобрување на транспарентноста за начинот на трошење на јавните средства.
- После направеното емпириско истражување и направените статистички пресметки може да се заклучи дека во Косово во период од 2010 до 2016 година се забележува зголемувањето на транспарентноста на трошоците на јавните средства кај буџетските корисници. Резултатите покажуваат дека имало значително зголемување на транспарентноста што може да се забележи и преку зголемување на бројот на ревизорски извештаи за 47% кои биле преземени на официјалната веб страница на НАО.
- Емпириското истражување исто така покажа за влијание на екстерната ревизија на квалитетот на постапките за јавни набавки. Врз основа на анализа на ревизорските извештаи за косовската влада во кои што сите ревизорски извештаи за период од 2010 до 2016 година беа вклучени. Може да заклучиме дека постои важна статистичка врска помеѓу препораките за квалитетот на постапките и процентот на имплементација од Владата на Косово. Корелационата вредност $r = -0.886$, која е значајна на нивото на значителна сигурност $= .001$ кое укажува на тренд на негативна корелација. Тоа покажува дека со намалувањето на бројот на препораки

се зголемува процентот на имплементација на препораките кои се однесуваат на квалитетот на постапките за јавни набавки. Слични заклучоци се добија и преку табеларната и графичка анализа каде може да се заклучи дека со намалувањето на препораките од 2010 година, каде биле 111 препораки во 2016 година тие се намалиле на 58 препораки и каде процентот на имплементација на препораките растел.

- Во обид да се види ефектот на екстерната ревизија врз ефикасноста за управување со јавните финансии направени се два типа на анализи кои дадоа различни резултати. Во првата анализа направена е корелација со цел да се види поврзаноста помеѓу овие варијабли може да се заклучи дека не постои значајна статистичка врска помеѓу препораките за квалитетот на управувањето со јавните финансии и процентот на нивното спроведување од страна на Владата. Корелативната вредност $r = -.286$, не е значајна на ниво на значајност $= .005$. Но користејќи анализа на табели како и графичка анализа се забележува позитивен тренд на зголемување на квалитетот на имплементацијата во управувањето со јавните финансии. Резултатите покажаа дека имало промени во бројот на препораките за секоја година, така бројот на препораките во 2010 година изнесувало 114, додека имплементирани биле само 41 или 35,96% од препораките, додека во 2016 година имало 104 препораки од кои 45 препораки биле имплементирани односно 43,27%. Значи со намалувањето на препораките и зголемување на процентуалното учество на нивна имплементација може да заклучиме дека имаме благ позитивен тренд на квалитетот на управување со јавните финансии.
- После спроведеното емпириско истражување исто така се анализираше влијанието на екстерната ревизија на поделба на буџетот за капитални инвестиции. Засновајќи се на резултатите од статистичката анализа може да се заклучи дека не постои значајна статистичка врска помеѓу процентуалното учество на доделениот инвестициски буџет за капитални инвестиции и вкупниот буџет. Корелативната вредност $r = -.356$, не е значајна на ниво на значајност $= .005$. Но и покрај фактот што немаме значајна статистичка вредност, може да се заклучи дека со зголемувањето на буџетот се забележува намалување на капиталните инвестиции.

Падот на капиталните инвестиции е резултат на лошото планирање на министерствата во Владата на Косово. Ова може да се забележи преку табеларната и графичката анализа на табелата на вкупниот буџет на Владата на Косово, каде може да се забележи намалување на капиталните вложувања во износ, но доколку се анализираат ревизорските извештаи на сите министерства може да се забележат големи промени во буџетот наменет за капитални инвестиции, бидејќи недостатокот на добро планирање и лошото управување со буџетот на едно министерството влијаело на намалувањето на буџетот во тоа министерство, така што имаме случаи каде имало зголемување на буџетот во министерствата кои имале подобро управување и планирање на буџетот за капитални инвестиции. Овие промени биле како резултат токму на препораките на ревизорите.

- Истражувањата покажаа дека екстерната ревизија влијае на потребата за е-набавки во Косово ова е доста значајно имајќи предвид дека секоја држава која сака да бидат дел од ЕУ треба да ги применува е-набавките според директивите. Директива 2004/17 / ЕЗ и Директивата 2004/18 / ЕК]. Препораките на екстерните ревизори во оваа насока, и организирањето тркалезни маси од експерти за екстерна ревизија и експерти за јавни набавки, со Законот за јавни набавки бр. 05 / L-068, и според член 129 владата на Косово ќе ги обврзува сите договорни органи да спроведат електронски набавки.
- Исто така, во оваа докторска дисертација може да се заклучи дека екстерната ревизија има значително влијание и на промената на законот за јавни набавки. Како главни причини што придонеле за промена на Законот за јавни набавки е поефикасно управување со постапките за јавни набавки, ефикасно управување со јавните финансии, значително намалување на корупцијата, правилна распределба на одговорноста помеѓу менаџерот за набавки, поголеми инвестиции како резултат на ефикасно управување со постапките за јавни набавки и управувањето со јавните финансии.

Препораки

Засновајќи се на оваа докторска дисертација како и на заклучоците произлегоа неколку препораки кои во иднина би требало да се имплементираат од владата на Косово. Препораките кои ние сметаме дека треба да бидат имплементирани се следниве:

- Да се зголеми имплементирањето на препораките од екстерните резивори во областа за јавните набавки,
- Да се зголеми имплементирањето на препораките од екстерните резивори во областа на менаџирање со јавните финансии,
- Да се направи подобро и подетално планирање на буџетот за капитални проекти,
- Да се направи поделба на буџетот за секое министерство врз основа на приоритетите на владината програма,
- Да ги обврзе сите министерства да планирањето на буџетот за капитални инвестиции да ја направи врз основа на реални барања на пазарот и не на паушелен начин,
- Да го надополни законот за јавни набавки засновајќи се на европската директива за јавни набавки, каде особено значање треба да се придаде на создавањето на создавање на речник за јавни набавки и побрзо започнување со користење на е-набавките
- Да изгради ефикасен систем на интерна контрола и од страна на сите министерства да побара поголема одговорност во имплементирање на законот за јавни набавки и законот за менаџирање на јавните финансии

Ограничувања и препораки за идни истражувања

Засновајќи се врз докажаните хипотези, областа на екстерната ревизија и јавните набавки ќе бидат постојан предизвик, бидејќи секоја промена на процедурите и стандардите на ниво на ЕУ ќе има влијание и на нашите стандарди што ќе претставува континуиран предизвик во јавниот сектор, особено за владата на Косово. Како ограничување во оваа докторска дисертација е немањето на извештаите за интерна ревизија.

За другите истражувачи од областа на јавните набавки и екстерната ревизија, врз основа на анализите кои што се направени за сите министерства и Кабинетот на премиерот, кои ја вклучуваат целата косовска влада, како подрачја за истражувања во иднина може да бидат следните проблеми:

- Идентификување на факторите коишто влијаат врз функционирањето на интерната ревизија во владата на Косово
- Одредување на мерките коишто имаат влијание врз воспоставувањето на стандардите за интерна ревизија во владата на Косово
- Ефектот од стандардизацијата и планирањето на буџетот засновајќи се врз директивите на ЕУ
- Улогата на регистрацијата на средствата на владата на Косово преку правилно известување за финансиските извештаи

Истражувањето на овие проблематики, како и други истражувања поврзани со владата на Косово, би биле од голем интерес за граѓаните и за владата на Косово, секогаш засновани врз европските стандарди.

ЛИТЕРАТУРА

1. Al Sawalqa, F. and Qtish, A., 2012. Internal control and audit program effectiveness: Empirical evidence from Jordan. *International business research*, 5(9), p.128.
2. Arrowsmith, S., Linarelli, J. and Wallace, D., 2000. *Regulation Public Procurement-National and International Perspectives*. Kluwer Law International.
3. Balm, S., Ploos van Amstel, W., Mackaay, L. and Schulz, D., 2015. Public purchasing as game changer in smarter and cleaner urban freight distribution. *URBE*.
4. Barzelay, M., 1997. Central audit institutions and performance auditing: A comparative analysis of organizational strategies in the OECD. *Governance*, 10(3), pp.235-260.
5. Beasley, M.S., Carcello, J.V., Hermanson, D.R. and Neal, T.L., 2009. The audit committee oversight process. *Contemporary Accounting Research*, 26(1), pp.65-122.
6. Bemelmans-Videc, M.L., 2003. Auditing and evaluating collaborative government: the role of supreme audit institutions. *Collaboration in public services: The challenge for evaluation*, 10, p.179.
7. Berisha-Vokshi, N., 2015. *Kontrolli Brendshëm dhe Auditimi*, 1st ed., Prishtinë: Univerziteti Prishtinës.
8. Beth, E., 2007. *Integrity in public procurement: Good practice from A to Z*.
9. Bhatta, G., 2008. *Public Sector Governance and Risks: A Proposed Methodology to do Risk Assessments at the Program Level*.
10. Binks, J. and Futures, L., 2006. Using public procurement to drive skills and innovation. Report for the Department of Trade and Industry, Local Futures Group, London (<http://www.berr.gov.uk/files/file28573.Pdf>).
11. Blegvad, K., 2007. INTOSAI's new professional standards framework. *International Journal of Government Auditing*, 34(4), p.11.
12. Bliss, M.A., Muniandy, B. and Majid, A., 2007. CEO duality, audit committee effectiveness and audit risks: A study of the Malaysian market. *Managerial Auditing Journal*, 22(7), pp.716-728.
13. Boehm, F. and Olaya, J., 2006. Corruption in public contracting auctions: the role of transparency in bidding processes. *Annals of Public and Cooperative Economics*, 77(4), pp.431-452.

14. Bolton, P., 2006. Government procurement as a policy tool in South Africa. *Journal of public procurement*, 6(3), pp.193-217.
15. Boon, K., Crowe, S., McKinnon, J. and Ross, P., 2005. Compulsory audit tendering and audit fees: Evidence from Australian local government. *International journal of auditing*, 9(3), pp.221-241.
16. Borge, M., 1999. The role of supreme audit institutions (SAIs) in combating corruption. Transparency International. Updated October.
17. Bovis, C., 2012. *EU public procurement law*. Edward Elgar Publishing.
18. Brown, R.E., Gallagher, T.P. and Williams, M.C., 1982. *Auditing Performance in Government: Concepts & Cases*. John Wiley & Sons.
19. Божиновска-Лазаревска, З., 2011. Ревизија, 2 и., Скопје: Универзитет "Св.Кирил и Методиј".
20. Cahill, L.B., 1998. The value added compliance audit. *Internal Auditor*, 55(3), pp.28-32.
21. Callender, G. and Matthews, D., 2004. The role of immanence in the future of public procurement. In *International Public Procurement Conference Proceedings* (Vol. 3, pp. 227-251).
22. Carayannis, E.G. and Popescu, D., 2005. Profiling a methodology for economic growth and convergence: learning from the EU e-procurement experience for central and eastern European countries. *Technovation*, 25(1), pp.1-14.
23. Carcello, J.V., Hermanson, R.H. and McGrath, N.T., 1992. Audit quality attributes: The perceptions of audit partners, preparers, and financial statement users. *Auditing*, 11(1), p.1.
24. Client Earth-Justice for the planet, 2011. The guiding principles of public procurement transparency, equal treatment and proportionality: Principles of transparency.
25. Cohen, J., Krishnamoorthy, G. and Wright, A.M., 2002. Corporate governance and the audit process. *Contemporary accounting research*, 19(4), pp.573-594.
26. Cohen, J.R. and Hanno, D.M., 2000. Auditors' consideration of corporate governance and management control philosophy in preplanning and planning judgments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19(2), pp.133-146.

27. Cohen, J.R. and Hanno, D.M., 2000. Auditors' consideration of corporate governance and management control philosophy in preplanning and planning judgments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19(2), pp.133-146.
28. Cosserat, Graham W. and Rodda, Neil, 2004. *Modern Auditing*, John Wiley & Sons Ltd,
29. DaCosta-Marques, M.D. and Mano, M., 2012. The process of evaluation and accreditation of higher education courses in Portugal: Analysis of the impacts arising from the preliminary accreditation. *J. US-China Public Admin*, 9, pp.303-315.
30. Diamond, M.J., 2002. The role of internal audit in government financial management: an international perspective (No. 2-94). International Monetary Fund.
31. Dittenhofer, M., 2001. Performance auditing in governments. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), pp.438-442.
32. Dodd, L.E., Korn, E.L., Freidlin, B., Gray, R. and Bhattacharya, S., 2011. An audit strategy for progression-free survival. *Biometrics*, 67(3), pp.1092-1099.
33. Domokos, L., Pulay, G., Pályi, K., Németh, E. and Mészáros, L., 2016. Supreme Audit Institutions' Contribution to Good Governance.
34. Doni, N., 2006. The importance of reputation in awarding public contracts. *Annals of Public and Cooperative Economics*, 77(4), pp.401-429.
35. Duli, I., 2008. Prokurimi Publik në Kosovë.
36. Државен завод за ревизија, 2007. Ревизорски постапки.
37. Dye, K.M. and Stapenhurst, R., 1998. Pillars of integrity: the importance of supreme audit institutions in curbing corruption. Washington, DC: Economic Development Institute of the World Bank.
38. Edler, J. and Georghiou, L., 2007. Public procurement and innovation—Resurrecting the demand side. *Research policy*, 36(7), pp.949-963.
39. Eilifsen, A. and Messier Jr, W.F., 2014. Materiality guidance of the major public accounting firms. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(2), pp.3-26.
40. EP & CEU, 2004. Directive 2004/18/EC of the European Parliament and of the Council of 31 March 2004 on the coordination of procedures for the award of public works contracts, public supply contracts and public service contracts. *Official Journal of the European Union*, 47(L134), pp.114-233.

41. Etse, D. and Asenso-Boakye, M., 2014. Public Procurement Audit Process in Practice A Case Study of the Public Procurement Authority Office in Kumasi and the Procurement Unit of the Kumasi Polytechnic.
42. Evenett, S.J. and Hoekman, B.M., 2005. International cooperation and the reform of public procurement policies. The World Bank.
43. Firth, M., Mo, P.L. and Wong, R.M., 2005. Financial statement frauds and auditor sanctions: An analysis of enforcement actions in China. *Journal of Business Ethics*, 62(4), pp.367-381.
44. Fukukawa, H. and Mock, T.J., 2011. Audit risk assessments using belief versus probability. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(1), pp.75-99.
45. Gelderman, C.J., Ghijsen, P.W.T. and Brugman, M.J., 2006. Public procurement and EU tendering directives—explaining non-compliance. *International Journal of Public Sector Management*, 19(7), pp.702-714.
46. Gelderman, C.J., Ghijsen, P.W.T. and Brugman, M.J., 2006. Public procurement and EU tendering directives—explaining non-compliance. *International Journal of Public Sector Management*, 19(7), pp.702-714.
47. Ghobadian, A., Gallear, D., O'Regan, N. and Viney, H., 2004. PPP: the instrument for transforming the public services. *Public Private Partnerships: Policy and Experience*, pp.1-12.
48. Gomes, MB, 2002. Audit of government performance and the role of Supreme Audit Institutions (SAIs).
49. Горчевска, И., 2014. Ревизијата во функција и подобрување на процесот на јавните набавки во Републиката Македонија. Магистерски труд.
50. Graham W. Cosserrat / Neil Rodda- "Modern Auditing" - John Wiley & Sons, Ltd.
51. Guthrie, J.E. and Parker, L.D., 1999. A quarter of a century of performance auditing in the Australian federal public sector: A malleable masque. *Abacus*, 35(3), pp.302-332.
52. Heijboer, G. and Telgen, J., 2002. Choosing the open or the restricted procedure: a big deal or a big deal?. *Journal of Public Procurement*, 2(2), pp.187-215.

53. Hoezen, M., van Rutten, J., Voordijk, H. and Dewulf, G., 2010. Towards better customized service-led contracts through the competitive dialogue procedure. *Construction management and economics*, 28(11), pp.1177-1186.
54. Houston, R.W., Peters, M.F. and Pratt, J.H., 1999. The audit risk model, business risk and audit-planning decisions. *The Accounting Review*, 74(3), pp.281-298.
55. Houston, R.W., Peters, M.F. and Pratt, J.H., 1999. The audit risk model, business risk and audit-planning decisions. *The Accounting Review*, 74(3), pp.281-298.
56. Houston, R.W., Peters, M.F. and Pratt, J.H., 1999. The audit risk model, business risk and audit-planning decisions. *The Accounting Review*, 74(3), pp.281-298.
57. Hunja, R.R., 2003. Obstacles to public procurement reform in developing countries. *Public Procurement: The Continuing Revolution*, Kluwer Law International, pp.13-22.
58. ISA 240, 2017. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements: Planning an Audit of Financial Statements.
59. ISA 300, 2017. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements: Planning an Audit of Financial Statements.
60. ISSAI 1200, 2016. The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI: Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing.
61. ISSAI 1230, 2010. The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI: Audit documentation.
62. ISSAI 1300, 2010. The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI: Planning an Audit of Financial Statements.
63. ISSAI 1315, 2010. The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI:

Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and its Environment.

64. ISSAI 30, 2016. The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI: Code of Ethics.
65. ISSAI 400, 2017. Меѓународните стандарди на Врховните ревизорски институции (ISSAI) се издаваат од страна на Меѓународната организација на Врховни ревизорски институции (INTOSAI): Основни принципи на ревизијата на усогласеност.
66. ISSAI 4000, 2010. The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI: Compliance Audit Guidelines – General Introduction.
67. ISSAI 4200, 2010. The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI: Compliance Audit Guidelines - Compliance Audit Related to the Audit of Financial Statements.
68. Jelic, M., 2012. THE IMPACT OF ETHICS ON QUALITY AUDIT RESULTS. International Journal for Quality Research, 6(4).
69. Jensen, K.L. and Payne, J.L., 2005. Audit procurement: managing audit quality and audit fees in response to agency costs. Auditing: A journal of practice & theory, 24(2), pp.27-48.
70. Jensen, Kevan L., and Jeff L. Payne. "Audit procurement: managing audit quality and audit fees in response to agency costs." Auditing: A journal of practice & theory 24, no. 2 (2005): 27-48.
71. Johnsen, Å., Meklin, P., Oulasvirta, L. and Vakkuri, J., 2001. Performance auditing in local government: an exploratory study of perceived efficiency of municipal value for money auditing in Finland and Norway. European accounting review, 10(3), pp.583-599.
72. Kalubanga, M., Kakwezi P., 2013. Value for Money Auditing and Audit Evidence from a Procurement Perspective -A Conceptual Paper.(International Journal of Advances in Management and Economics .ISSN: 2278-3369)

73. Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2011. Raporti mbi kontratat e nënshkruara gjatë vitit 2011 të Komisionit Rregullativ të Prokurimit Publik.
74. Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2012. Raporti mbi kontratat e nënshkruara gjatë vitit 2012 të Komisionit Rregullativ të Prokurimit Publik.
75. Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2013. Raporti mbi kontratat e nënshkruara gjatë vitit 2013 të Komisionit Rregullativ të Prokurimit Publik.
76. Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2014. Raporti mbi kontratat e nënshkruara gjatë vitit 2014 të Komisionit Rregullativ të Prokurimit Publik.
77. Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2015. Raporti mbi kontratat e nënshkruara gjatë vitit 2015 të Komisionit Rregullativ të Prokurimit Publik.
78. Komisioni Rregullativ të Prokurimit Publik, 2016. Raporti mbi kontratat e nënshkruara gjatë vitit 2016 të Komisionit Rregullativ të Prokurimit Publik.
79. Kontrolli i lartë i shtetit, 2009. Manuali auditimit të performancës.Tiranë.
80. Kontrolli i lartë i shtetit, 2015. Auditimi Financiar.Tiranë.
81. Костовска, М.,2016. Државната ревизија во Република Македонија и примената на меѓународните стандарди за ревизија на меѓународната организација на врховните ревизорски институции – Intosai. Магистерски труд.
82. KOVÁCS, D.Á., 2004. XVIII INCOSAI: BUDAPEST, OCTOBER 2004. International Journal of Government Auditing, 31(3), p.1.
83. Kuvendi i Republikës së Kosovës, 2011. Ligji nr.05/L-055 për auditorin e përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit të Republikës së Kosovës.
84. Kuvendi i Republikës së Kosovës, 2016. Udhëzimi administrativ nr.1/2016 për zbatimin e të drejtave dhe përgjegjësiive të Zyrës Kombëtare të Auditimit dhe entiteteve të audituara.
85. Kuvendi Republikës së Kosovës, 2003. Ligji nr 2003/17 për prokurim publik.
86. Kuvendi Republikës së Kosovës, 2011. Ligji nr 04/L-042 për prokurim publik të Republikës së Kosovës.
87. Leeuw, F.L., 1996. Performance auditing, new public management and performance improvement: questions and answers. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 9(2), pp.92-102.

88. Lienert, M.I., 2007. British Influence on Commonwealth Budget Systems: The Case of the United Republic of Tanzania (No. 7-78). International Monetary Fund.
89. Louwers, T.J., Ramsay, R.J., Sinason, D.H., Strawser, J.R. and Thibodeau, J.C., 2015. Auditing & assurance services. McGraw-Hill Education.
90. Melo, M.A., Pereira, C. and Figueiredo, C.M., 2009. Political and institutional checks on corruption: Explaining the performance of Brazilian audit institutions. *Comparative Political Studies*, 42(9), pp.1217-1244.
91. Messier Jr, W.F., Martinov-Bennie, N. and Eilifsen, A., 2005. A review and integration of empirical research on materiality: Two decades later. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 24(2), pp.153-187.
92. Millennium Challenge Corporation, 2007. Manuali Prokurimit Publik. Tiranë.
93. Mills, D., 1993. The audit plan. In *Quality Auditing* (pp. 110-121). Springer, Dordrecht.
94. Ministria e Administratës Publike, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
95. Ministria e Administrimit të Pushtetit Lokal , 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
96. Ministria e Arsimit, Shkencës dhe Teknologjisë, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
97. Ministria e Bujqësisë, Pylltarisë dhe Zhvillimit Rural , 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
98. Ministria e Diaspores, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
99. Ministria e Drejtësisë, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
100. Ministria e Financave Kosovë, 2016. Bazat e Auditimit të brendshëm.
101. Ministria e Financave, 2016. Raporti auditimit për vitin fiskal 2016. Publikuar nga Zyra Kombëtare e Auditimit.
102. Ministria e Financave, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.

103. Ministria e Forcës së Sigurisë, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
104. Ministria e Infrastrukturës, 2016. Raporti auditimit për vitin fiskal 2016. Publikuar nga Zyra Kombëtare e Auditimit.
105. Ministria e Infrastrukturës, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
106. Ministria e Integritetit Europian , 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
107. Ministria e Kulturës Rinisë dhe Sportit, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
108. Ministria e Mjedisit dhe Planifikimit Hapesinor, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
109. Ministria e Punës dhe Mirëqenies Sociale , 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
110. Ministria e Punëve të Brendshme, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
111. Ministria e Punëve të Jashtme, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
112. Ministria e Shëndetësisë , 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
113. Ministria e Tregtisë dhe Industrisë , 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
114. Ministria e Zhvillimit Ekonomik, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
115. Ministria për Komunitete dhe Kthim, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
116. Nieto, M.J. and Wall, L.D., 2006. Preconditions for a successful implementation of supervisors' prompt corrective action: is there a case for a banking standard in the EU?. Journal of banking regulation, 7(3-4), pp.191-220.

117. O'Regan, D., 2008. Auditing the procurement function, 1st. The Research Foundation Handbook Series.
118. Pentland, B.T., 2000. Will auditors take over the world? Program, technique and the verification of everything. *Accounting, Organizations and Society*, 25(3), pp.307-312.
119. Porter, B., Simon, J. and Hatherly, D.J., 2008. Principles of external auditing (Vol. 3). Chichester: Wiley.
120. Pratt, J. and Stice, J.D., 1994. The effects of client characteristics on auditor litigation risk judgments, required audit evidence, and recommended audit fees. *Accounting Review*, pp.639-656.
121. Preuss, L., 2009. Addressing sustainable development through public procurement: the case of local government. *Supply Chain Management: An International Journal*, 14(3), pp.213-223.
122. Prier, E. and McCue, C., 2006, November. Public Procurement Analysis of Best Value in Anticorruption Efforts. In 12th International Anti-Corruption Conference in Guatemala City, Guatemala, November.
123. Qeveria Kosovës, 2016. Struktura e Qeverisë.
124. Raghunandan, K., Rama, D.V. and Read, W.J., 2001. Audit committee composition, "gray directors," and interaction with internal auditing. *Accounting Horizons*, 15(2), pp.105-118.
125. Raman, K.K. and Wilson, E.R., 1994. Governmental audit procurement practices and seasoned bond prices. *Accounting Review*, pp.517-538.
126. Ramsey, L.E., 2006. The new public procurement directives: a partial solution to the problems of procurement compliance. *European public law*, 12(2), pp.275-294.
127. Reid, M., 2005. Performance auditing of integrated marketing communication (IMC) actions and outcomes. *Journal of Advertising*, 34(4), pp.41-54.
128. Rennings, K., Ziegler, A., Ankele, K. and Hoffman, E., 2003. The Influence of the EU Environmental Management and Auditing Scheme on Environmental Innovations and Competitiveness in Germany: An Analysis on the Basis of Case Studies and a Large-Scale Survey.

129. Rezaee, Z., Elam, R. and Sharbatoghlie, A., 2001. Continuous auditing: the audit of the future. *Managerial Auditing Journal*, 16(3), pp.150-158.
130. Rolfstam, M., 2009. Public procurement as an innovation policy tool: the role of institutions. *Science and Public Policy*, 36(5), pp.349-360.
131. Rolfstam, M., 2013. *Public procurement and innovation*. Edward Elgar Publishing.
132. Santiso C. Curbing Corruption and Improving Fiscal Governance: Strengthening Budget Oversight and Public Sector Auditing in Emerging Economies. *Revue française d'administration publique*. 2006(3):459-92.
133. Santiso, C., 2005. Auditing, Accountability and Anticorruption: Multilateral Lending to Legislative Budget Oversight and External Auditing of Public Finances in Latin America. XVIII Concurso del CLAD sobre Reforma del Estado y Modernización de la Administración Pública "Cómo combatir la corrupción, garantizar la transparencia y rescatar la ética en la gestión gubernamental en Iberoamérica"(Segundo Premio).
134. Santiso, C., 2005. Improving fiscal governance in emerging economies: Multilateral support to budget oversight and public sector auditing.
135. Sawyer, L.B., 1993. Why internal auditing?. *Internal Auditor*, 50(6), pp.43-49.
136. Sayana, S.A. and CISA, C., 2002. The IS audit process. *Information Systems Control Journal*, 1, pp.20-22.
137. Simula, M., Ghazali, B.H., Eba'a Atyi, R. and Contreras, O.P., 2009. Developments and progress in timber procurement policies as tools to promote sustainable management of tropical forests. Final report prepared for International Tropical Timber Organization, 28.
138. Snider, K.F. and Rendon, R.G., 2008. Public procurement policy: Implications for theory and practice. *Journal of public procurement*, 8(3), pp.310-333.
139. Soudry, O., 2007. A principal-agent analysis of accountability in public procurement. Piga, P.
140. Spathis, C.T., 2002. Detecting false financial statements using published data: some evidence from Greece. *Managerial Auditing Journal*, 17(4), pp.179-191.
141. Sterck, M. and Bouckaert, G., 2006. International audit trends in the public sector: a comparison of internal audit functions in the governments of six OECD countries finds

- similarities in legal requirements, organizational structure, and future challenges. *Internal Auditor*, 63(4), pp.49-53.
142. Summers, S.L. and Sweeney, J.T., 1998. Fraudulently misstated financial statements and insider trading: An empirical analysis. *Accounting Review*, pp.131-146.
 143. Summers, S.L. and Sweeney, J.T., 1998. Fraudulently misstated financial statements and insider trading: An empirical analysis. *Accounting Review*, pp.131-146.
 144. Thai, K.V., 2001. Public procurement re-examined. *Journal of public procurement*, 1(1), pp.9-50.
 145. The Centre for Excellence in media practice, 2011. Incoterms.
 146. The Institute of Internal Auditors.,2012. The role of auditing in public sector governance.
 147. Tudor, A., 2007. Performance audit in public sector entities – a new challenge for eastern european countries. *Accounting Review*.
 148. Tummala, R. and Schoenherr, T., 2011. Assessing and managing risks using the supply chain risk management process (SCRMP). *Supply Chain Management: An International Journal*, 16(6), pp.474-483.
 149. Uyarra, E. and Flanagan, K., 2010. Understanding the innovation impacts of public procurement. *European Planning Studies*, 18(1), pp.123-143.
 150. Uyarra, E. and Flanagan, K., 2010. Understanding the innovation impacts of public procurement. *European Planning Studies*, 18(1), pp.123-143.
 151. Vendirzyk, V.P. and Bagranoff, N.A., 2003. The evolving role of IS audit: A field study comparing the perceptions of IS and financial auditors. *Advances in Accounting*, 20, pp.141-163.
 152. Whittington, R. and Pany, K., 2004. Principles of auditing and other assurance services
 153. Zyra e Kryeministrit, 2017. Raportet e auditimit 2010-2016. Publikuar nga Zyra e Auditorit të përgjithshëm.
 154. Zyra Kombëtare e Auditimit, 2009. Manuali auditimit të rregullësisë Nr.01.1-2009-03.
 155. Zyra Kombëtare e Auditimit, 2016. Ligji nr.05/L-055 për auditorin e përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit të Republikës së Kosovës.
 156. Zyra Kombëtare e Auditimit, 2016. Udhëzimi Administrativ nr 1/2016 për zbatimin e të drejtave dhe përgjegjësisë të zyrës kombëtare të auditimit dhe entiteteve të audituara.

157. Zyra Kombëtare e Auditimit, 2016. Udhëzues për kontrollin e cilësisë së auditimeve të rregullësisë.

ТАБЕЛАРНИ ПОДАТОЦИ

МИНИСТЕРСТВО ЗА ЈАВНА АДМИНИСТРАЦИЈА

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	7.00	9.00	4.00	4.00	4.00	4.00	3.00	5.00	100.00%
Низок ризик	2.00	5.00	2.00	-	-	1.00	-	1.43	28.57%
Среден ризик	4.00	2.00	-	-	1.00	-	1.00	1.14	22.86%
Висок ризик	1.00	2.00	2.00	4.00	3.00	3.00	2.00	2.43	48.57%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на препораки	7.00	9.00	4.00	4.00	4.00	4.00	3.00	5.00	100.00%
Исполнување на препораките	3.00	4.00	1.00	1.00	-	2.00	2.00	1.86	37.14%
Разлика	4.00	5.00	3.00	3.00	4.00	2.00	1.00	3.14	62.86%

Препораки во областа на управувањето со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на препораки	7.00	10.00	7.00	10.00	8.00	5.00	8.00	7.86	100.00%
Исполнување на препораките	-	3.00	1.00	5.00	4.00	2.00	3.00	2.57	32.73%
Разлика	7.00	7.00	6.00	5.00	4.00	3.00	5.00	5.29	67.27%

Наоди во областа на управувањето со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	7.00	10.00	7.00	10.00	8.00	5.00	8.00	7.86	100.00%
Низок ризик	4.00	6.00	-	-	-	-	-	1.43	18.18%
Среден ризик	1.00	2.00	-	4.00	1.00	3.00	5.00	2.29	29.09%
Висок ризик	2.00	2.00	7.00	6.00	7.00	2.00	3.00	4.14	52.73%

Договори според процедурата за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	18,289,489.00	100.00%	16,048,697.00	2,240,792.00	12.25%
Капитални инвестиции	7,465,020.00	40.82%	5,557,524.00	1,907,496.00	25.55%
Стоки и услуги	7,963,742.00	43.54%	7,652,164.00	311,578.00	3.91%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	18,347,842.00	100.00%	13,530,752.00	4,817,090.00	26.25%
Капитални инвестиции	10,040,485.00	54.72%	5,572,764.00	4,467,721.00	44.50%
Стоки и услуги	4,842,318.00	26.39%	4,514,071.00	328,247.00	6.78%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	20,695,646.00	100.00%	16,850,440.00	3,845,206.00	18.58%
Капитални инвестиции	13,558,436.00	65.51%	10,027,944.00	3,530,492.00	26.04%
Стоки и услуги	4,078,671.00	19.71%	3,826,681.00	251,990.00	6.18%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	31,310,566.00	100.00%	18,540,356.00	12,770,210.00	40.79%
Капитални инвестиции	12,276,102.00	39.21%	10,006,369.00	2,269,733.00	18.49%
Стоки и услуги	5,958,478.00	19.03%	5,428,024.00	530,454.00	8.90%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	23,794,025.00	100.00%	22,840,587.00	953,438.00	4.01%
Капитални инвестиции	12,930,125.00	54.34%	12,215,444.00	714,681.00	5.53%
Стоки и услуги	7,544,844.00	31.71%	7,341,721.00	203,123.00	2.69%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	21,266,327.00	100.00%	21,122,876.00	143,451.00	0.67%
Капитални инвестиции	10,946,264.00	51.47%	10,929,036.00	17,228.00	0.16%
Стоки и услуги	6,005,505.00	28.24%	5,893,800.00	111,705.00	1.86%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	17,322,353.00	100.00%	17,177,447.00	144,906.00	0.84%
Капитални инвестиции	7,850,021.00	45.32%	7,755,932.00	94,089.00	1.20%
Стоки и услуги	5,075,479.00	29.30%	5,067,846.00	7,633.00	0.15%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ОБРАЗОВАНИЕ, НАУКА И ТЕХНОЛОГИЈА

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Наоди	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	9.00	5.00	4.00	4.00	3.00	2.00	5.00	4.57	100.00%
Низок ризик	4.00	3.00	2.00	-	-	-	-	1.29	28.13%
Среден ризик	2.00	-	-	-	-	-	3.00	0.71	15.63%
Висок ризик	3.00	2.00	2.00	4.00	3.00	2.00	2.00	2.57	56.25%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во%
Број на препораки	9.00	5.00	4.00	4.00	3.00	2.00	5.00	4.57	100.00%
Исполнување на препораките	-	1.00	2.00	-	2.00	-	1.00	0.86	18.75%
Разлика	9.00	4.00	2.00	4.00	1.00	2.00	4.00	3.71	81.25%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во%
Број на препораки	7.00	6.00	14.00	10.00	11.00	15.00	10.00	10.43	100.00%
Исполнување на препораките	1.00	-	5.00	-	8.00	5.00	3.00	3.14	30.14%
Разлика	6.00	6.00	9.00	10.00	3.00	10.00	7.00	7.29	69.86%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	7.00	6.00	14.00	10.00	11.00	15.00	10.00	10.43	100.00%
Низок ризик	3.00	4.00	4.00	-	-	-	-	1.57	15.07%
Среден ризик	4.00	1.00	-	2.00	2.00	8.00	5.00	3.14	30.14%
Висок ризик	-	1.00	10.00	8.00	9.00	7.00	5.00	5.71	54.79%

Договори според процедурата за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	40,910,513.00	100.00%	39,396,915.00	1,513,598.00	3.70%
Капитални инвестиции	28,149,331.00	68.81%	26,810,764.00	1,338,567.00	4.76%
Стоки и услуги	13,448,725.00	32.87%	9,930,435.00	3,518,290.00	26.16%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	45,555,564.00	100.00%	42,071,057.00	3,484,507.00	7.65%
Капитални инвестиции	28,488,481.00	62.54%	27,689,852.00	798,629.00	2.80%
Стоки и услуги	9,325,147.00	20.47%	6,815,452.00	2,509,695.00	26.91%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	53,004,167.00	100.00%	47,772,627.00	5,231,540.00	9.87%
Капитални инвестиции	33,810,337.00	63.79%	31,326,925.00	2,483,412.00	7.35%
Стоки и услуги	10,099,897.00	19.05%	7,807,068.00	2,292,829.00	22.70%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	55,929,372.00	100.00%	46,005,818.00	9,923,554.00	17.74%
Капитални инвестиции	30,023,330.00	53.68%	24,673,968.00	5,349,362.00	17.82%
Стоки и услуги	11,654,851.00	20.84%	9,160,219.00	2,494,632.00	21.40%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	53,711,056.00	100.00%	49,325,724.00	4,385,332.00	8.16%
Капитални инвестиции	27,381,854.00	50.98%	26,464,754.00	917,100.00	3.35%
Стоки и услуги	11,432,290.00	21.28%	9,520,979.00	1,911,311.00	16.72%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	46,881,682.00	100.00%	42,800,007.00	4,081,675.00	8.71%
Капитални инвестиции	17,748,694.00	37.86%	15,724,778.00	2,023,916.00	11.40%
Стоки и услуги	10,729,881.00	22.89%	8,851,988.00	1,877,893.00	17.50%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	49,684,732.00	100.00%	47,892,635.00	1,792,097.00	3.61%
Капитални инвестиции	19,913,099.00	40.08%	19,363,287.00	549,812.00	2.76%
Стоки и услуги	9,207,561.00	18.53%	8,294,192.00	913,369.00	9.92%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ЗЕМЈОДЕЛИЕ, ШУМАРСТВО И РУРАЛЕН РАЗВОЈ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	6.00	3.00	3.00	1.00	1.00	-	-	2.00	100.00%
Низок ризик	-	2.00	-	-	-	-	-	0.29	14.29%
Среден ризик	2.00	1.00	-	1.00	-	-	-	0.57	28.57%
Висок ризик	4.00	-	3.00	-	1.00	-	-	1.14	57.14%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	6.00	3.00	3.00	1.00	1.00	-	-	2.00	100.00%
Исполнување на препораките	-	1.00	3.00	-	1.00	-	-	0.71	35.71%
Разлика	6.00	2.00	-	1.00	-	-	-	1.29	64.29%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	9.00	7.00	7.00	13.00	7.00	9.00	6.00	8.29	100.00%
Исполнување на препораките	3.00	1.00	7.00	3.00	3.00	4.00	4.00	3.57	43.10%
Разлика	6.00	6.00	-	10.00	4.00	5.00	2.00	4.71	56.90%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на наоди	9.00	7.00	7.00	13.00	7.00	9.00	6.00	8.29	100.00%
Низок ризик	-	2.00	1.00	-	-	-	-	0.43	5.17%
Среден ризик	4.00	2.00	-	10.00	5.00	4.00	3.00	4.00	48.28%
Висок ризик	5.00	3.00	6.00	3.00	2.00	5.00	3.00	3.86	46.55%

Договори според процедурата за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	11,656,035.00	100.00%	10,897,814.00	758,221.00	6.50%
Капитални инвестиции	2,523,706.00	21.65%	1,991,191.00	532,515.00	21.10%
Стоки и услуги	2,139,223.00	18.35%	1,898,650.00	240,573.00	11.25%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	14,049,828.00	100.00%	12,688,416.00	1,361,412.00	9.69%
Капитални инвестиции	2,439,205.00	17.36%	1,683,858.00	755,347.00	30.97%
Стоки и услуги	2,027,366.00	14.43%	1,644,291.00	383,075.00	18.90%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	26,160,479.00	100.00%	22,423,823.00	3,736,656.00	14.28%
Капитални инвестиции	3,967,566.00	15.17%	2,248,485.00	1,719,081.00	43.33%
Стоки и услуги	1,695,947.00	6.48%	1,455,130.00	240,817.00	14.20%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	23,976,249.00	100.00%	22,471,366.00	1,504,883.00	6.28%
Капитални инвестиции	2,287,190.00	9.54%	1,671,618.00	615,572.00	26.91%
Стоки и услуги	3,173,495.00	13.24%	2,678,125.00	495,370.00	15.61%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	28,267,621.00	100.00%	24,158,858.00	4,108,763.00	14.54%
Капитални инвестиции	3,537,681.00	12.51%	3,217,591.00	320,090.00	9.05%
Стоки и услуги	2,220,000.00	7.85%	725,996.00	1,494,004.00	67.30%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	58,801,126.00	100.00%	57,520,944.00	1,280,182.00	2.18%
Капитални инвестиции	1,123,240.00	1.91%	1,049,714.00	73,526.00	6.55%
Стоки и услуги	3,990,472.00	6.79%	3,692,171.00	298,301.00	7.48%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	51,309,143.00	100.00%	50,857,566.00	451,577.00	0.88%
Капитални инвестиции	1,111,392.00	2.17%	1,111,392.00	-	0.00%
Стоки и услуги	3,703,182.00	7.22%	3,570,786.00	132,396.00	3.58%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ПРАВДА

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	7.00	3.00	3.00	2.00	1.00	2.00	3.00	3.00	100.00%
Низок ризик	1.00	1.00	-	-	-	-	-	0.29	9.52%
Среден ризик	3.00	1.00	2.00	2.00	1.00	2.00	3.00	2.00	66.67%
Висок ризик	3.00	1.00	1.00	-	-	-	-	0.71	23.81%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	7.00	3.00	3.00	2.00	1.00	2.00	3.00	3.00	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	3.00	1.00	-	-	1.00	0.71	23.81%
Разлика	7.00	3.00	-	1.00	1.00	2.00	2.00	2.29	76.19%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	6.00	10.00	8.00	2.00	4.00	2.00	2.00	4.86	100.00%
Исполнување на препораките	2.00	1.00	4.00	1.00	2.00	-	2.00	1.71	35.29%
Разлика	4.00	9.00	4.00	1.00	2.00	2.00	-	3.14	64.71%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	6.00	10.00	8.00	2.00	4.00	2.00	2.00	4.86	100.00%
Низок ризик	1.00	-	-	-	-	-	-	0.14	2.94%
Среден ризик	2.00	3.00	5.00	1.00	2.00	1.00	2.00	2.29	47.06%
Висок ризик	3.00	7.00	3.00	1.00	2.00	1.00	-	2.43	50.00%

Договори според процедурата за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	21,953,015.00	100.00%	20,030,649.00	1,922,366.00	8.76%
Капитални инвестиции	4,193,905.00	19.10%	3,854,416.00	339,489.00	8.09%
Стоки и услуги	8,010,072.00	36.49%	6,749,003.00	1,261,069.00	15.74%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	20,739,812.00	100.00%	16,501,934.00	4,237,878.00	20.43%
Капитални инвестиции	1,359,502.00	6.56%	793,321.00	566,181.00	41.65%
Стоки и услуги	7,068,199.00	34.08%	5,714,551.00	1,353,648.00	19.15%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	18,679,768.00	100.00%	16,277,936.00	2,401,832.00	12.86%
Капитални инвестиции	5,894,756.00	31.56%	4,748,842.00	1,145,914.00	19.44%
Стоки и услуги	2,012,037.00	10.77%	1,144,252.00	867,785.00	43.13%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	18,226,815.00	100.00%	16,523,723.00	1,703,092.00	9.34%
Капитални инвестиции	1,537,400.00	8.43%	918,488.00	618,912.00	40.26%
Стоки и услуги	6,053,553.00	33.21%	5,173,127.00	880,426.00	14.54%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	19,024,305.00	100.00%	17,283,535.00	1,740,770.00	9.15%
Капитални инвестиции	1,442,500.00	7.58%	636,352.00	806,148.00	55.89%
Стоки и услуги	5,337,544.00	28.06%	4,479,657.00	857,887.00	16.07%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	18,978,881.00	100.00%	18,282,610.00	696,271.00	3.67%
Капитални инвестиции	745,930.00	3.93%	744,165.00	1,765.00	0.24%
Стоки и услуги	5,166,294.00	27.22%	4,497,472.00	668,822.00	12.95%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	18,783,549.00	100.00%	18,671,373.00	112,176.00	0.60%
Капитални инвестиции	685,112.00	3.65%	685,012.00	100.00	0.01%
Стоки и услуги	4,782,358.00	25.46%	4,750,087.00	32,271.00	0.67%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ФИНАНСИИ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	7.00	14.00	4.00	3.00	2.00	3.00	1.00	4.86	100.00%
Низок ризик	3.00	9.00	-	-	-	-	-	1.71	35.29%
Среден ризик	3.00	4.00	-	-	-	-	-	1.00	20.59%
Висок ризик	1.00	1.00	4.00	3.00	2.00	3.00	1.00	2.14	44.12%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	7.00	14.00	4.00	3.00	2.00	3.00	1.00	4.86	100.00%
Исполнување на препораките	2.00	-	-	-	-	3.00	1.00	0.86	17.65%
Разлика	5.00	14.00	4.00	3.00	2.00	-	-	4.00	82.35%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	12.00	8.00	12.00	5.00	5.00	2.00	1.00	6.43	100.00%
Исполнување на препораките	5.00	2.00	3.00	-	5.00	1.00	1.00	2.43	37.78%
Разлика	7.00	6.00	9.00	5.00	-	1.00	-	4.00	62.22%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	12.00	8.00	12.00	5.00	5.00	2.00	1.00	6.43	100.00%
Низок ризик	1.00	1.00	8.00	-	-	-	-	1.43	22.22%
Среден ризик	6.00	3.00	-	2.00	3.00	1.00	-	2.14	33.33%
Висок ризик	5.00	4.00	4.00	3.00	2.00	1.00	1.00	2.86	44.44%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	102,683,000.00	100.00%	96,730,000.00	5,953,000.00	5.80%
Капитални инвестиции	34,384,000.00	33.49%	32,330,000.00	2,054,000.00	5.97%
Стоки и услуги	11,469,000.00	11.17%	10,180,000.00	1,289,000.00	11.24%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	57,407,326.00	100.00%	50,671,050.00	6,736,276.00	11.73%
Капитални инвестиции	31,937,983.00	55.63%	27,666,794.00	4,271,189.00	13.37%
Стоки и услуги	7,637,878.00	13.30%	6,122,216.00	1,515,662.00	19.84%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	36,088,963.00	100.00%	27,585,174.00	8,503,789.00	23.56%
Капитални инвестиции	4,851,833.00	13.44%	3,011,246.00	1,840,587.00	37.94%
Стоки и услуги	9,228,023.00	25.57%	7,789,316.00	1,438,707.00	15.59%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	40,802,693.00	100.00%	32,365,244.00	8,437,449.00	20.68%
Капитални инвестиции	5,594,487.00	13.71%	2,715,325.00	2,879,162.00	51.46%
Стоки и услуги	9,347,477.00	22.91%	8,425,060.00	922,417.00	9.87%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	31,746,000.00	100.00%	29,295,000.00	2,451,000.00	7.72%
Капитални инвестиции	5,622,000.00	17.71%	4,817,000.00	805,000.00	14.32%
Стоки и услуги	8,287,000.00	26.10%	7,392,000.00	895,000.00	10.80%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	37,949,457.00	100.00%	24,207,614.00	13,741,843.00	36.21%
Капитални инвестиции	502,751.00	1.32%	501,281.00	1,470.00	0.29%
Стоки и услуги	6,459,609.00	17.02%	5,890,597.00	569,012.00	8.81%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	28,284,786.00	100.00%	21,936,786.00	6,348,000.00	22.44%
Капитални инвестиции	6,900,253.00	24.40%	996,338.00	5,903,915.00	85.56%
Стоки и услуги	5,501,808.00	19.45%	5,311,572.00	190,236.00	3.46%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ЕКОНОМСКИ РАЗВОЈ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	4.00	-	3.00	2.00	2.00	1.00	2.00	2.00	100.00%
Низок ризик	2.00	-	1.00	-	-	-	-	0.43	21.43%
Среден ризик	2.00	-	-	-	-	1.00	1.00	0.57	28.57%
Висок ризик	-	-	2.00	2.00	2.00	-	1.00	1.00	50.00%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во%
Број на препораки	4.00	-	3.00	2.00	2.00	1.00	2.00	2.00	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	2.00	1.00	2.00	-	1.00	0.86	42.86%
Разлика	4.00	-	1.00	1.00	-	1.00	1.00	1.14	57.14%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во%
Број на препораки	5.00	5.00	3.00	3.00	5.00	3.00	3.00	3.86	100.00%
Исполнување на препораките	2.00	1.00	1.00	2.00	3.00	3.00	2.00	2.00	51.85%
Разлика	3.00	4.00	2.00	1.00	2.00	-	1.00	1.86	48.15%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	5.00	5.00	3.00	3.00	5.00	3.00	3.00	3.86	100.00%
Низок ризик	-	1.00	2.00	-	-	-	-	0.43	11.11%
Среден ризик	1.00	2.00	-	2.00	2.00	2.00	1.00	1.43	37.04%
Висок ризик	4.00	2.00	1.00	1.00	3.00	1.00	2.00	2.00	51.85%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	2,372,993.00	100.00%	2,071,642.00	301,351.00	12.70%
Капитални инвестиции	805,944.00	33.96%	758,692.00	47,252.00	5.86%
Стоки и услуги	3,842,937.00	161.94%	3,636,499.00	206,438.00	5.37%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	60,570,472.00	100.00%	57,950,286.00	2,620,186.00	4.33%
Капитални инвестиции	14,750,225.00	24.35%	12,903,626.00	1,846,599.00	12.52%
Стоки и услуги	9,224,878.00	15.23%	8,605,263.00	619,615.00	6.72%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	46,485,366.00	100.00%	45,450,192.00	1,035,174.00	2.23%
Капитални инвестиции	10,665,130.00	22.94%	9,942,754.00	722,376.00	6.77%
Стоки и услуги	8,582,842.00	18.46%	8,473,123.00	109,719.00	1.28%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	41,718,564.00	100.00%	37,229,740.00	4,488,824.00	10.76%
Капитални инвестиции	10,666,749.00	25.57%	7,127,173.00	3,539,576.00	33.18%
Стоки и услуги	5,582,440.00	13.38%	4,676,347.00	906,093.00	16.23%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	30,402,613.00	100.00%	26,518,898.00	3,883,715.00	12.77%
Капитални инвестиции	10,169,364.00	33.45%	7,501,479.00	2,667,885.00	26.23%
Стоки и услуги	4,250,102.00	13.98%	3,115,134.00	1,134,968.00	26.70%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	25,882,155.00	100.00%	23,609,109.00	2,273,046.00	8.78%
Капитални инвестиции	10,748,534.00	41.53%	9,058,996.00	1,689,538.00	15.72%
Стоки и услуги	4,308,538.00	16.65%	3,728,096.00	580,442.00	13.47%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	32,275,883.00	100.00%	29,011,107.00	3,264,776.00	10.12%
Капитални инвестиции	17,222,330.00	53.36%	14,076,478.00	3,145,852.00	18.27%
Стоки и услуги	3,106,559.00	9.63%	3,036,043.00	70,516.00	2.27%

МИНИСТЕРСТВО ЗА БЕЗБЕДНОСТ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	3.00	3.00	7.00	3.00	3.00	2.00	2.00	3.29	100.00%
Низок ризик	-	-	5.00	-	-	-	-	0.71	21.74%
Среден ризик	-	1.00	-	2.00	3.00	1.00	1.00	1.14	34.78%
Висок ризик	3.00	2.00	2.00	1.00	-	1.00	1.00	1.43	43.48%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	3.00	3.00	7.00	3.00	3.00	2.00	2.00	3.29	100.00%
Исполнување на препораките	2.00	-	2.00	3.00	3.00	2.00	2.00	2.00	60.87%
Разлика	1.00	3.00	5.00	-	-	-	-	1.29	39.13%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	6.00	6.00	6.00	3.00	4.00	1.00	1.00	3.86	100.00%
Исполнување на препораките	3.00	1.00	2.00	-	3.00	1.00	1.00	1.57	40.74%
Разлика	3.00	5.00	4.00	3.00	1.00	-	-	2.29	59.26%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	6.00	6.00	6.00	3.00	4.00	1.00	1.00	3.86	100.00%
Низок ризик	-	-	5.00	-	-	-	-	0.71	18.52%
Среден ризик	3.00	3.00	-	3.00	3.00	1.00	-	1.86	48.15%
Висок ризик	3.00	3.00	1.00	-	1.00	-	1.00	1.29	33.33%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	29,384,264.00	100.00%	27,653,592.00	1,730,672.00	5.89%
Капитални инвестиции	11,245,686.00	38.27%	10,235,159.00	1,010,527.00	8.99%
Стоки и услуги	7,180,350.00	24.44%	6,663,025.00	517,325.00	7.20%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	33,674,299.00	100.00%	31,239,208.00	2,435,091.00	7.23%
Капитални инвестиции	11,119,631.00	33.02%	9,719,938.00	1,399,693.00	12.59%
Стоки и услуги	8,006,740.00	23.78%	7,245,157.00	761,583.00	9.51%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	34,311,877.00	100.00%	33,008,269.00	1,303,608.00	3.80%
Капитални инвестиции	10,653,781.00	31.05%	9,874,488.00	779,293.00	7.31%
Стоки и услуги	8,303,343.00	24.20%	7,922,013.00	381,330.00	4.59%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	37,295,336.00	100.00%	32,351,160.00	4,944,176.00	13.26%
Капитални инвестиции	13,243,249.00	35.51%	8,902,691.00	4,340,558.00	32.78%
Стоки и услуги	8,410,672.00	22.55%	8,115,829.00	294,843.00	3.51%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	40,499,500.00	100.00%	39,511,052.00	988,448.00	2.44%
Капитални инвестиции	12,515,729.00	30.90%	11,963,371.00	552,358.00	4.41%
Стоки и услуги	9,786,567.00	24.16%	9,419,564.00	367,003.00	3.75%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	40,842,213.00	100.00%	39,658,385.00	1,183,828.00	2.90%
Капитални инвестиции	10,725,036.00	26.26%	10,721,419.00	3,617.00	0.03%
Стоки и услуги	9,490,546.00	23.24%	8,332,969.00	1,157,577.00	12.20%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	44,025,330.00	100.00%	43,872,641.00	152,689.00	0.35%
Капитални инвестиции	13,812,232.00	31.37%	13,808,498.00	3,734.00	0.03%
Стоки и услуги	8,191,666.00	18.61%	8,190,467.00	1,199.00	0.01%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ЕВРОПСКА ИНТЕГРАЦИЈА

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	5.00	2.00	1.00	3.00	2.00	2.00	-	2.14	100.00%
Низок ризик	2.00	-	-	-	-	-	-	0.29	13.33%
Среден ризик	1.00	-	-	2.00	-	1.00	-	0.57	26.67%
Висок ризик	2.00	2.00	1.00	1.00	2.00	1.00	-	1.29	60.00%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	5.00	2.00	1.00	3.00	2.00	2.00	-	2.14	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	1.00	3.00	1.00	2.00	-	1.00	46.67%
Разлика	5.00	2.00	-	-	1.00	-	-	1.14	53.33%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	2.00	5.00	6.00	4.00	5.00	5.00	3.00	4.29	100.00%
Исполнување на препораките	2.00	1.00	3.00	-	3.00	2.00	2.00	1.86	43.33%
Разлика	-	4.00	3.00	4.00	2.00	3.00	1.00	2.43	56.67%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	2.00	5.00	6.00	4.00	5.00	5.00	3.00	4.29	100.00%
Низок ризик	-	-	-	-	-	-	-	-	0.00%
Среден ризик	-	2.00	3.00	2.00	2.00	2.00	1.00	1.71	40.00%
Висок ризик	2.00	3.00	3.00	2.00	3.00	3.00	2.00	2.57	60.00%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	586,523.00	100.00%	567,581.00	18,942.00	3.23%
Капитални инвестиции	74,355.00	12.68%	74,355.00	-	0.00%
Стоки и услуги	295,063.00	50.31%	281,766.00	13,297.00	4.51%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,682,000.00	100.00%	988,000.00	694,000.00	41.26%
Капитални инвестиции	70,000.00	4.16%	58,000.00	12,000.00	17.14%
Стоки и услуги	1,146,000.00	68.13%	506,000.00	640,000.00	55.85%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,519,381.00	100.00%	1,468,342.00	51,039.00	3.36%
Капитални инвестиции	-	0.00%	-	-	0.00%
Стоки и услуги	810,571.00	53.35%	807,192.00	3,379.00	0.42%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,723,661.00	100.00%	1,670,397.00	53,264.00	3.09%
Капитални инвестиции	-	0.00%	-	-	0.00%
Стоки и услуги	1,023,398.00	59.37%	1,003,427.00	19,971.00	1.95%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,683,511.00	100.00%	1,591,519.00	91,992.00	5.46%
Капитални инвестиции	-	0.00%	-	-	0.00%
Стоки и услуги	943,753.00	56.06%	862,672.00	81,081.00	8.59%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,661,871.00	100.00%	1,617,905.00	43,966.00	2.65%
Капитални инвестиции	-	0.00%	-	-	0.00%
Стоки и услуги	903,022.00	54.34%	859,056.00	43,966.00	4.87%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,628,477.00	100.00%	1,511,753.00	116,724.00	7.17%
Капитални инвестиции	-	0.00%	-	-	0.00%
Стоки и услуги	765,938.00	47.03%	763,434.00	2,504.00	0.33%

МИНИСТЕРСТВО ЗА КУЛТУРА, МЛАДИ И СПОРТ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	2.00	2.00	2.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	2.00	3.00	4.00	2.00	2.00	2.00	3.00	2.57	100.00%
Низок ризик	-	-	-	-	-	-	-	-	0.00%
Среден ризик	1.00	1.00	2.00	-	-	-	2.00	0.86	33.33%
Висок ризик	1.00	2.00	2.00	2.00	2.00	2.00	1.00	1.71	66.67%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	2.00	3.00	4.00	2.00	2.00	2.00	3.00	2.57	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	2.00	-	1.00	1.00	1.00	0.71	27.78%
Разлика	2.00	3.00	2.00	2.00	1.00	1.00	2.00	1.86	72.22%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	4.00	16.00	8.00	8.00	14.00	13.00	10.00	10.43	100.00%
Исполнување на препораките	1.00	-	3.00	1.00	3.00	2.00	2.00	1.71	16.44%
Разлика	3.00	16.00	5.00	7.00	11.00	11.00	8.00	8.71	83.56%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	4.00	16.00	8.00	8.00	14.00	13.00	10.00	10.43	100.00%
Низок ризик	-	4.00	-	-	-	-	-	0.57	5.48%
Среден ризик	1.00	5.00	2.00	2.00	5.00	5.00	6.00	3.71	35.62%
Висок ризик	3.00	7.00	6.00	6.00	9.00	8.00	4.00	6.14	58.90%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	12,316,774.00	100.00%	11,430,969.00	885,805.00	7.19%
Капитални инвестиции	5,714,862.00	46.40%	4,916,402.00	798,460.00	13.97%
Стоки и услуги	1,027,858.00	8.35%	795,237.00	232,621.00	22.63%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	13,336,022.00	100.00%	10,555,168.00	2,780,854.00	20.85%
Капитални инвестиции	5,986,424.00	44.89%	4,161,633.00	1,824,791.00	30.48%
Стоки и услуги	864,465.00	6.48%	726,342.00	138,123.00	15.98%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	19,448,483.00	100.00%	16,886,430.00	2,562,053.00	13.17%
Капитални инвестиции	10,405,527.00	53.50%	8,414,957.00	1,990,570.00	19.13%
Стоки и услуги	1,364,296.00	7.01%	1,102,369.00	261,927.00	19.20%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	19,928,299.00	100.00%	15,515,293.00	4,413,006.00	22.14%
Капитални инвестиции	9,582,683.00	48.09%	5,775,501.00	3,807,182.00	39.73%
Стоки и услуги	1,455,596.00	7.30%	1,236,386.00	219,210.00	15.06%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	19,655,836.00	100.00%	16,780,838.00	2,874,998.00	14.63%
Капитални инвестиции	8,965,713.00	45.61%	6,309,852.00	2,655,861.00	29.62%
Стоки и услуги	1,349,601.00	6.87%	1,235,932.00	113,669.00	8.42%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	19,248,065.00	100.00%	18,874,393.00	373,672.00	1.94%
Капитални инвестиции	6,251,717.00	32.48%	6,251,506.00	211.00	0.00%
Стоки и услуги	1,878,093.00	9.76%	1,552,779.00	325,314.00	17.32%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	17,088,487.00	100.00%	16,773,166.00	315,321.00	1.85%
Капитални инвестиции	4,497,387.00	26.32%	4,479,572.00	17,815.00	0.40%
Стоки и услуги	1,435,175.00	8.40%	1,363,229.00	71,946.00	5.01%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ЖИВОТНА СРЕДИНА И ПРОСТОРНО ПЛАНИРАЊЕ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	8.00	6.00	5.00	2.00	3.00	6.00	6.00	5.14	100.00%
Низок ризик	1.00	2.00	-	-	-	-	-	0.43	8.33%
Среден ризик	3.00	1.00	-	1.00	1.00	1.00	4.00	1.57	30.56%
Висок ризик	4.00	3.00	5.00	1.00	2.00	5.00	2.00	3.14	61.11%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	8.00	6.00	5.00	2.00	3.00	6.00	6.00	5.14	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	5.00	-	3.00	3.00	2.00	1.86	36.11%
Разлика	8.00	6.00	-	2.00	-	3.00	4.00	3.29	63.89%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	5.00	3.00	6.00	6.00	5.00	10.00	3.00	5.43	100.00%
Исполнување на препораките	2.00	1.00	1.00	3.00	5.00	3.00	3.00	2.57	47.37%
Разлика	3.00	2.00	5.00	3.00	-	7.00	-	2.86	52.63%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	5.00	3.00	6.00	6.00	5.00	10.00	3.00	5.43	100.00%
Низок ризик	-	-	2.00	-	-	-	-	0.29	5.26%
Среден ризик	3.00	1.00	-	6.00	1.00	2.00	1.00	2.00	36.84%
Висок ризик	2.00	2.00	4.00	-	4.00	8.00	2.00	3.14	57.89%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	12,547,262.00	100.00%	11,784,780.00	762,482.00	6.08%
Капитални инвестиции	10,009,316.00	79.77%	9,387,814.00	621,502.00	6.21%
Стоки и услуги	1,446,784.00	11.53%	1,328,111.00	118,673.00	8.20%
ОПИС	2011	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	9,111,855.00	100.00%	6,936,265.00	2,175,590.00	23.88%
Капитални инвестиции	5,431,121.00	59.60%	3,531,202.00	1,899,919.00	34.98%
Стоки и услуги	2,144,969.00	23.54%	1,959,434.00	185,535.00	8.65%
ОПИС	2012	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	61,710,852.00	100.00%	51,139,227.00	10,571,625.00	17.13%
Капитални инвестиции	58,180,344.00	94.28%	47,910,874.00	10,269,470.00	17.65%
Стоки и услуги	1,915,564.00	3.10%	1,684,633.00	230,931.00	12.06%
ОПИС	2013	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	50,140,598.00	100.00%	46,079,254.00	4,061,344.00	8.10%
Капитални инвестиции	46,318,941.00	92.38%	42,905,397.00	3,413,544.00	7.37%
Стоки и услуги	2,199,049.00	4.39%	1,633,197.00	565,852.00	25.73%
ОПИС	2014	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	47,933,404.00	100.00%	44,967,148.00	2,966,256.00	6.19%
Капитални инвестиции	44,214,357.00	92.24%	41,697,861.00	2,516,496.00	5.69%
Стоки и услуги	2,030,677.00	4.24%	1,607,834.00	422,843.00	20.82%
ОПИС	2015	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	38,732,279.00	100.00%	38,126,445.00	605,834.00	1.56%
Капитални инвестиции	35,036,317.00	90.46%	34,756,626.00	279,691.00	0.80%
Стоки и услуги	1,831,259.00	4.73%	1,510,329.00	320,930.00	17.53%
ОПИС	2016	Структура на учеството во %	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	39,392,076.00	100.00%	38,172,422.00	1,219,654.00	3.10%
Капитални инвестиции	35,335,952.00	89.70%	34,788,537.00	547,415.00	1.55%
Стоки и услуги	1,923,072.00	4.88%	1,358,734.00	564,338.00	29.35%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ТРУД И СОЦИЈАЛНА ЗАШТИТА

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	2.00	3.00	3.00	2.00	2.00	2.00	1.00	2.14	100.00%
Низок ризик	2.00	2.00	2.00	-	-	-	-	0.86	40.00%
Среден ризик	-	1.00	-	-	1.00	1.00	1.00	0.57	26.67%
Висок ризик	-	-	1.00	2.00	1.00	1.00	-	0.71	33.33%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	2.00	3.00	3.00	2.00	2.00	2.00	1.00	2.14	100.00%
Исполнување на препораките	-	1.00	-	2.00	-	2.00	1.00	0.86	40.00%
Разлика	2.00	2.00	3.00	-	2.00	-	-	1.29	60.00%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	1.00	3.00	6.00	6.00	6.00	7.00	4.00	4.71	100.00%
Исполнување на препораките	1.00	-	2.00	2.00	3.00	2.00	2.00	1.71	36.36%
Разлика	-	3.00	4.00	4.00	3.00	5.00	2.00	3.00	63.64%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	1.00	3.00	6.00	6.00	6.00	7.00	4.00	4.71	100.00%
Низок ризик	1.00	1.00	-	-	-	-	-	0.29	6.06%
Среден ризик	-	1.00	-	4.00	3.00	4.00	3.00	2.14	45.45%
Висок ризик	-	1.00	6.00	2.00	3.00	3.00	1.00	2.29	48.48%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	177,049,177.00	100.00%	175,695,393.00	1,353,784.00	0.76%
Капитални инвестиции	2,599,225.00	1.47%	2,324,249.00	274,976.00	10.58%
Стоки и услуги	2,785,463.00	1.57%	2,585,067.00	200,396.00	7.19%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	190,230,196.00	100.00%	183,726,560.00	6,503,636.00	3.42%
Капитални инвестиции	2,608,160.00	1.37%	2,219,055.00	389,105.00	14.92%
Стоки и услуги	3,003,904.00	1.58%	2,726,505.00	277,399.00	9.23%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	210,021,694.00	100.00%	204,613,183.00	5,408,511.00	2.58%
Капитални инвестиции	3,035,000.00	1.45%	2,260,716.00	774,284.00	25.51%
Стоки и услуги	3,251,033.00	1.55%	3,057,937.00	193,096.00	5.94%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	229,515,945.00	100.00%	228,729,619.00	786,326.00	0.34%
Капитални инвестиции	2,390,000.00	1.04%	2,172,079.00	217,921.00	9.12%
Стоки и услуги	2,883,405.00	1.26%	2,633,961.00	249,444.00	8.65%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	285,730,407.00	100.00%	283,792,987.00	1,937,420.00	0.68%
Капитални инвестиции	2,500,000.00	0.87%	1,474,160.00	1,025,840.00	41.03%
Стоки и услуги	2,612,044.00	0.91%	2,460,819.00	151,225.00	5.79%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	315,627,614.00	100.00%	315,278,581.00	349,033.00	0.11%
Капитални инвестиции	1,771,580.00	0.56%	1,771,383.00	197.00	0.01%
Стоки и услуги	2,419,146.00	0.77%	2,304,590.00	114,556.00	4.74%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	376,782,972.00	100.00%	376,550,042.00	232,930.00	0.06%
Капитални инвестиции	634,597.00	0.17%	545,674.00	88,923.00	14.01%
Стоки и услуги	3,063,856.00	0.81%	3,058,654.00	5,202.00	0.17%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ВНАТРЕШНИ РАБОТИ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	3.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	7.00	8.00	4.00	3.00	3.00	5.00	6.00	5.14	100.00%
Низок ризик	-	-	-	-	-	-	-	-	0.00%
Среден ризик	-	-	-	2.00	3.00	5.00	6.00	2.29	44.44%
Висок ризик	7.00	8.00	4.00	1.00	-	-	-	2.86	55.56%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	7.00	8.00	4.00	3.00	3.00	5.00	6.00	5.14	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	2.00	3.00	1.00	2.00	1.00	1.29	25.00%
Разлика	7.00	8.00	2.00	-	2.00	3.00	5.00	3.86	75.00%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	7.00	7.00	9.00	5.00	6.00	10.00	6.00	7.14	100.00%
Исполнување на препораките	3.00	1.00	3.00	-	1.00	5.00	2.00	2.14	30.00%
Разлика	4.00	6.00	6.00	5.00	5.00	5.00	4.00	5.00	70.00%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	7.00	7.00	9.00	5.00	6.00	10.00	6.00	7.14	100.00%
Низок ризик	-	-	-	-	-	-	-	-	0.00%
Среден ризик	-	-	4.00	4.00	4.00	7.00	3.00	3.14	44.00%
Висок ризик	7.00	7.00	5.00	1.00	2.00	3.00	3.00	4.00	56.00%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	81,214,159.00	100.00%	78,951,371.00	2,262,788.00	2.79%
Капитални инвестиции	16,795,335.00	20.68%	15,721,353.00	1,073,982.00	6.39%
Стоки и услуги	18,249,881.00	22.47%	16,448,750.00	1,801,131.00	9.87%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	92,759,788.00	100.00%	78,589,384.00	14,170,404.00	15.28%
Капитални инвестиции	15,571,174.00	16.79%	8,066,134.00	7,505,040.00	48.20%
Стоки и услуги	18,834,085.00	20.30%	16,939,310.00	1,894,775.00	10.06%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	95,323,043.00	100.00%	89,213,798.00	6,109,245.00	6.41%
Капитални инвестиции	15,676,669.00	16.45%	13,386,807.00	2,289,862.00	14.61%
Стоки и услуги	21,824,764.00	22.90%	19,133,857.00	2,690,907.00	12.33%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	100,015,357.00	100.00%	92,174,889.00	7,840,468.00	7.84%
Капитални инвестиции	16,384,419.00	16.38%	12,200,535.00	4,183,884.00	25.54%
Стоки и услуги	23,643,740.00	23.64%	21,975,792.00	1,667,948.00	7.05%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	105,897,709.00	100.00%	99,575,765.00	6,321,944.00	5.97%
Капитални инвестиции	15,355,747.00	14.50%	12,033,498.00	3,322,249.00	21.64%
Стоки и услуги	21,771,053.00	20.56%	19,656,660.00	2,114,393.00	9.71%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	111,555,955.00	100.00%	110,171,541.00	1,384,414.00	1.24%
Капитални инвестиции	11,816,865.00	10.59%	11,775,620.00	41,245.00	0.35%
Стоки и услуги	22,994,075.00	20.61%	21,798,547.00	1,195,528.00	5.20%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	105,831,308.00	100.00%	104,966,519.00	864,789.00	0.82%
Капитални инвестиции	8,094,354.00	7.65%	7,954,725.00	139,629.00	1.73%
Стоки и услуги	18,566,860.00	17.54%	18,227,575.00	339,285.00	1.83%

МИНИСТЕРСТВО ЗА НАДВОРЕШНИ РАБОТИ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	2.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	8.00	4.00	5.00	1.00	1.00	1.00	3.00	3.29	100.00%
Низок ризик	-	-	2.00	-	-	-	-	0.29	8.70%
Среден ризик	2.00	1.00	-	-	-	1.00	2.00	0.86	26.09%
Висок ризик	6.00	3.00	3.00	1.00	1.00	-	1.00	2.14	65.22%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	8.00	4.00	5.00	1.00	1.00	1.00	3.00	3.29	100.00%
Исполнување на препораките	3.00	-	-	1.00	-	1.00	1.00	0.86	26.09%
Разлика	5.00	4.00	5.00	-	1.00	-	2.00	2.43	73.91%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	10.00	9.00	8.00	9.00	7.00	10.00	6.00	8.43	100.00%
Исполнување на препораките	7.00	2.00	5.00	5.00	4.00	1.00	4.00	4.00	47.46%
Разлика	3.00	7.00	3.00	4.00	3.00	9.00	2.00	4.43	52.54%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	10.00	9.00	8.00	9.00	7.00	10.00	6.00	8.43	100.00%
Низок ризик	-	-	5.00	-	-	-	-	0.71	8.47%
Среден ризик	3.00	2.00	-	5.00	5.00	6.00	2.00	3.29	38.98%
Висок ризик	7.00	7.00	3.00	4.00	2.00	4.00	4.00	4.43	52.54%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	14,242,889.00	100.00%	10,335,547.00	3,907,342.00	27.43%
Капитални инвестиции	2,163,912.00	15.19%	1,446,857.00	717,055.00	33.14%
Стоки и услуги	8,751,714.00	61.45%	6,246,310.00	2,505,404.00	28.63%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	16,555,854.00	100.00%	13,588,978.00	2,966,876.00	17.92%
Капитални инвестиции	3,587,733.00	21.67%	2,497,830.00	1,089,903.00	30.38%
Стоки и услуги	9,059,338.00	54.72%	7,345,744.00	1,713,594.00	18.92%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	16,520,753.00	100.00%	14,589,695.00	1,931,058.00	11.69%
Капитални инвестиции	884,375.00	5.35%	539,111.00	345,264.00	39.04%
Стоки и услуги	11,521,545.00	69.74%	10,009,754.00	1,511,791.00	13.12%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	19,795,058.00	100.00%	16,551,384.00	3,243,674.00	16.39%
Капитални инвестиции	593,352.00	3.00%	250,823.00	342,529.00	57.73%
Стоки и услуги	13,897,314.00	70.21%	11,670,807.00	2,226,507.00	16.02%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	21,003,381.00	100.00%	18,336,577.00	2,666,804.00	12.70%
Капитални инвестиции	548,460.00	2.61%	499,773.00	48,687.00	8.88%
Стоки и услуги	13,807,241.00	65.74%	12,582,038.00	1,225,203.00	8.87%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	19,029,374.00	100.00%	18,243,748.00	785,626.00	4.13%
Капитални инвестиции	321,591.00	1.69%	297,631.00	23,960.00	7.45%
Стоки и услуги	13,176,106.00	69.24%	12,446,918.00	729,188.00	5.53%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	19,824,809.00	100.00%	19,213,681.00	611,128.00	3.08%
Капитални инвестиции	621,220.00	3.13%	620,298.00	922.00	0.15%
Стоки и услуги	12,684,559.00	63.98%	12,088,464.00	596,095.00	4.70%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ЗДРАВСТВО

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	5.00	10.00	5.00	2.00	2.00	1.00	5.00	4.29	100.00%
Низок ризик	1.00	1.00	-	-	-	-	-	0.29	6.67%
Среден ризик	-	2.00	-	-	2.00	1.00	2.00	1.00	23.33%
Висок ризик	4.00	7.00	5.00	2.00	-	-	3.00	3.00	70.00%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	5.00	10.00	5.00	2.00	2.00	1.00	5.00	4.29	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	2.00	-	1.00	-	2.00	0.71	16.67%
Разлика	5.00	10.00	3.00	2.00	1.00	1.00	3.00	3.57	83.33%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	6.00	14.00	6.00	16.00	16.00	16.00	14.00	12.57	100.00%
Исполнување на препораките	-	2.00	3.00	4.00	1.00	-	3.00	1.86	14.77%
Разлика	6.00	12.00	3.00	12.00	15.00	16.00	11.00	10.71	85.23%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	6.00	14.00	6.00	16.00	16.00	16.00	14.00	12.57	100.00%
Низок ризик	-	2.00	2.00	-	-	-	2.00	0.86	6.82%
Среден ризик	2.00	3.00	-	5.00	7.00	7.00	5.00	4.14	32.95%
Висок ризик	4.00	9.00	4.00	11.00	9.00	9.00	7.00	7.57	60.23%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	71,739,979.00	100.00%	69,712,527.00	2,027,452.00	2.83%
Капитални инвестиции	9,231,199.00	12.87%	7,999,286.00	1,231,913.00	13.35%
Стоки и услуги	28,927,024.00	40.32%	27,638,891.00	1,288,133.00	4.45%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	82,915,721.00	100.00%	79,903,318.00	3,012,403.00	3.63%
Капитални инвестиции	7,963,138.00	9.60%	6,158,817.00	1,804,321.00	22.66%
Стоки и услуги	30,336,711.00	36.59%	29,418,681.00	918,030.00	3.03%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	92,570,243.00	100.00%	87,305,025.00	5,265,218.00	5.69%
Капитални инвестиции	11,777,095.00	12.72%	8,906,471.00	2,870,624.00	24.37%
Стоки и услуги	31,304,747.00	33.82%	29,158,546.00	2,146,201.00	6.86%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	108,942,897.00	100.00%	99,521,409.00	9,421,488.00	8.65%
Капитални инвестиции	14,982,056.00	13.75%	8,628,310.00	6,353,746.00	42.41%
Стоки и услуги	40,587,024.00	37.26%	38,332,671.00	2,254,353.00	5.55%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	120,537,254.00	100.00%	111,409,971.00	9,127,283.00	7.57%
Капитални инвестиции	14,994,369.00	12.44%	8,807,593.00	6,186,776.00	41.26%
Стоки и услуги	38,817,679.00	32.20%	36,324,871.00	2,492,808.00	6.42%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	37,947,958.00	100.00%	31,698,422.00	6,249,536.00	16.47%
Капитални инвестиции	9,872,975.00	26.02%	4,990,190.00	4,882,785.00	49.46%
Стоки и услуги	10,422,537.00	27.47%	9,145,047.00	1,277,490.00	12.26%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	52,921,662.00	100.00%	49,774,144.00	3,147,518.00	5.95%
Капитални инвестиции	8,791,912.00	16.61%	7,146,481.00	1,645,431.00	18.72%
Стоки и услуги	25,898,361.00	48.94%	24,661,108.00	1,237,253.00	4.78%

МИНИСТЕРСТВО ЗА АДМИНИСТРАЦИЈА НА ЛОКАЛНАТА ВЛАДА

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	2.00	2.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	3.00	5.00	4.00	5.00	2.00	1.00	1.00	3.00	100.00%
Низок ризик	1.00	-	2.00	-	-	-	-	0.43	14.29%
Среден ризик	1.00	1.00	-	-	1.00	-	-	0.43	14.29%
Висок ризик	1.00	4.00	2.00	5.00	1.00	1.00	1.00	2.14	71.43%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	3.00	5.00	4.00	5.00	2.00	1.00	1.00	3.00	100.00%
Исполнување на препораките	1.00	2.00	3.00	4.00	2.00	-	1.00	1.86	61.90%
Разлика	2.00	3.00	1.00	1.00	-	1.00	-	1.14	38.10%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	4.00	7.00	3.00	2.00	5.00	3.00	1.00	3.57	100.00%
Исполнување на препораките	1.00	6.00	-	-	-	2.00	1.00	1.43	40.00%
Разлика	3.00	1.00	3.00	2.00	5.00	1.00	-	2.14	60.00%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	4.00	7.00	3.00	2.00	5.00	3.00	1.00	3.57	100.00%
Низок ризик	-	-	1.00	-	-	-	-	0.14	4.00%
Среден ризик	1.00	3.00	-	1.00	2.00	2.00	-	1.29	36.00%
Висок ризик	3.00	4.00	2.00	1.00	3.00	1.00	1.00	2.14	60.00%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	9,476,026.00	100.00%	8,239,812.00	1,236,214.00	13.05%
Капитални инвестиции	7,620,511.00	80.42%	6,520,706.00	1,099,805.00	14.43%
Стоки и услуги	813,805.00	8.59%	749,073.00	64,732.00	7.95%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	8,042,076.00	100.00%	7,682,145.00	359,931.00	4.48%
Капитални инвестиции	6,316,909.00	78.55%	6,095,493.00	221,416.00	3.51%
Стоки и услуги	433,633.00	5.39%	414,451.00	19,182.00	4.42%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	6,788,072.00	100.00%	5,792,704.00	995,368.00	14.66%
Капитални инвестиции	4,732,177.00	69.71%	4,033,440.00	698,737.00	14.77%
Стоки и услуги	789,104.00	11.62%	672,666.00	116,438.00	14.76%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	6,138,693.00	100.00%	4,919,403.00	1,219,290.00	19.86%
Капитални инвестиции	4,356,930.00	70.97%	3,368,258.00	988,672.00	22.69%
Стоки и услуги	539,898.00	8.79%	390,365.00	149,533.00	27.70%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	5,178,441.00	100.00%	4,259,816.00	918,625.00	17.74%
Капитални инвестиции	3,479,000.00	67.18%	2,612,702.00	866,298.00	24.90%
Стоки и услуги	483,071.00	9.33%	446,250.00	36,821.00	7.62%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	4,476,054.00	100.00%	3,825,642.00	650,412.00	14.53%
Капитални инвестиции	3,022,164.00	67.52%	2,440,569.00	581,595.00	19.24%
Стоки и услуги	394,508.00	8.81%	326,231.00	68,277.00	17.31%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	4,988,957.00	100.00%	4,808,764.00	180,193.00	3.61%
Капитални инвестиции	3,407,905.00	68.31%	3,335,858.00	72,047.00	2.11%
Стоки и услуги	445,916.00	8.94%	345,231.00	100,685.00	22.58%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ИНФРАСТРУКТУРА

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	2.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	15.00	3.00	7.00	3.00	2.00	5.00	6.00	5.86	100.00%
Низок ризик	-	-	2.00	-	-	-	-	0.29	4.88%
Среден ризик	-	1.00	-	-	1.00	-	2.00	0.57	9.76%
Висок ризик	15.00	2.00	5.00	3.00	1.00	5.00	4.00	5.00	85.37%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	15.00	3.00	7.00	3.00	2.00	5.00	6.00	5.86	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	6.00	-	-	-	1.00	1.00	17.07%
Разлика	15.00	3.00	1.00	3.00	2.00	5.00	5.00	4.86	82.93%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	2.00	6.00	11.00	3.00	5.00	5.00	5.00	5.29	100.00%
Исполнување на препораките	1.00	2.00	6.00	2.00	2.00	2.00	3.00	2.57	48.65%
Разлика	1.00	4.00	5.00	1.00	3.00	3.00	2.00	2.71	51.35%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	2.00	6.00	11.00	3.00	5.00	5.00	5.00	5.29	100.00%
Низок ризик	-	-	5.00	-	-	-	-	0.71	13.51%
Среден ризик	-	1.00	-	2.00	4.00	3.00	2.00	1.71	32.43%
Висок ризик	2.00	5.00	6.00	1.00	1.00	2.00	3.00	2.86	54.05%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	207,728,288.00	100.00%	204,245,564.00	3,482,724.00	1.68%
Капитални инвестиции	192,250,537.00	92.55%	189,048,546.00	3,201,991.00	1.67%
Стоки и услуги	12,501,996.00	6.02%	12,345,439.00	156,557.00	1.25%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	288,532,691.00	100.00%	276,295,332.00	12,237,359.00	4.24%
Капитални инвестиции	275,533,563.00	95.49%	264,084,395.00	11,449,168.00	4.16%
Стоки и услуги	9,634,506.00	3.34%	9,038,542.00	595,964.00	6.19%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	281,164,542.00	100.00%	280,051,029.00	1,113,513.00	0.40%
Капитални инвестиции	270,150,002.00	96.08%	269,407,793.00	742,209.00	0.27%
Стоки и услуги	7,668,506.00	2.73%	7,358,367.00	310,139.00	4.04%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	291,346,518.00	100.00%	265,158,778.00	26,187,740.00	8.99%
Капитални инвестиции	280,247,511.00	96.19%	255,341,152.00	24,906,359.00	8.89%
Стоки и услуги	7,663,973.00	2.63%	6,775,635.00	888,338.00	11.59%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	199,507,088.00	100.00%	158,929,930.00	40,577,158.00	20.34%
Капитални инвестиции	189,405,835.00	94.94%	150,751,221.00	38,654,614.00	20.41%
Стоки и услуги	6,623,535.00	3.32%	5,086,963.00	1,536,572.00	23.20%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	197,583,464.00	100.00%	166,658,872.00	30,924,592.00	15.65%
Капитални инвестиции	188,843,877.00	95.58%	158,161,976.00	30,681,901.00	16.25%
Стоки и услуги	5,842,363.00	2.96%	5,794,374.00	47,989.00	0.82%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	238,578,506.00	100.00%	213,025,342.00	25,553,164.00	10.71%
Капитални инвестиции	229,631,491.00	96.25%	204,439,421.00	25,192,070.00	10.97%
Стоки и услуги	5,983,432.00	2.51%	5,883,302.00	100,130.00	1.67%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ТРГОВИЈА И ИНДУСТРИЈА

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	3.00	6.00	2.00	2.00	1.00	1.00	-	2.14	100.00%
Низок ризик	-	-	-	-	-	-	-	-	0.00%
Среден ризик	-	1.00	-	1.00	-	1.00	-	0.43	20.00%
Висок ризик	3.00	5.00	2.00	1.00	1.00	-	-	1.71	80.00%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	3.00	6.00	2.00	2.00	1.00	1.00	-	2.14	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	2.00	1.00	1.00	1.00	-	0.71	33.33%
Разлика	3.00	6.00	-	1.00	-	-	-	1.43	66.67%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	7.00	3.00	9.00	6.00	6.00	5.00	3.00	5.57	100.00%
Исполнување на препораките	-	1.00	9.00	3.00	3.00	3.00	3.00	3.14	56.41%
Разлика	7.00	2.00	-	3.00	3.00	2.00	-	2.43	43.59%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	7.00	3.00	9.00	6.00	6.00	5.00	3.00	5.57	100.00%
Низок ризик	-	1.00	5.00	-	-	-	-	0.86	15.38%
Среден ризик	5.00	-	-	1.00	3.00	1.00	1.00	1.57	28.21%
Висок ризик	2.00	2.00	4.00	5.00	3.00	4.00	2.00	3.14	56.41%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	9,660,158.00	100.00%	8,069,734.00	1,590,424.00	16.46%
Капитални инвестиции	6,634,741.00	68.68%	5,466,915.00	1,167,826.00	17.60%
Стоки и услуги	2,799,912.00	28.98%	2,421,853.00	378,059.00	13.50%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	8,310,330.00	100.00%	6,733,402.00	1,576,928.00	18.98%
Капитални инвестиции	5,178,020.00	62.31%	3,905,080.00	1,272,940.00	24.58%
Стоки и услуги	2,078,513.00	25.01%	1,843,587.00	234,926.00	11.30%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	7,549,483.00	100.00%	4,580,882.00	2,968,601.00	39.32%
Капитални инвестиции	2,605,156.00	34.51%	590,499.00	2,014,657.00	77.33%
Стоки и услуги	3,777,199.00	50.03%	2,891,435.00	885,764.00	23.45%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	6,560,244.00	100.00%	5,346,217.00	1,214,027.00	18.51%
Капитални инвестиции	1,880,000.00	28.66%	1,200,771.00	679,229.00	36.13%
Стоки и услуги	3,389,142.00	51.66%	2,944,361.00	444,781.00	13.12%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	5,784,416.00	100.00%	4,876,577.00	907,839.00	15.69%
Капитални инвестиции	1,446,160.00	25.00%	856,837.00	589,323.00	40.75%
Стоки и услуги	1,938,339.00	33.51%	1,649,701.00	288,638.00	14.89%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	4,893,630.00	100.00%	4,731,018.00	162,612.00	3.32%
Капитални инвестиции	796,001.00	16.27%	794,915.00	1,086.00	0.14%
Стоки и услуги	1,588,789.00	32.47%	1,432,027.00	156,762.00	9.87%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	4,652,335.00	100.00%	4,557,724.00	94,611.00	2.03%
Капитални инвестиции	625,880.00	13.45%	625,880.00	-	0.00%
Стоки и услуги	1,199,299.00	25.78%	1,198,814.00	485.00	0.04%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ЗАЕДНИЦИ И ВРАЌАЊЕ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	3.00	4.00	4.00	2.00	3.00	2.00	5.00	3.29	100.00%
Низок ризик	1.00	1.00	-	-	-	-	-	0.29	8.70%
Среден ризик	1.00	-	1.00	1.00	3.00	2.00	4.00	1.71	52.17%
Висок ризик	1.00	3.00	3.00	1.00	-	-	1.00	1.29	39.13%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	3.00	4.00	4.00	2.00	3.00	2.00	5.00	3.29	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	1.00	2.00	2.00	2.00	1.00	1.14	34.78%
Разлика	3.00	4.00	3.00	-	1.00	-	4.00	2.14	65.22%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	9.00	3.00	1.00	2.00	5.00	6.00	5.00	4.43	100.00%
Исполнување на препораките	5.00	1.00	-	1.00	2.00	3.00	2.00	2.00	45.16%
Разлика	4.00	2.00	1.00	1.00	3.00	3.00	3.00	2.43	54.84%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	9.00	3.00	1.00	2.00	5.00	6.00	5.00	4.43	100.00%
Низок ризик	3.00	-	-	-	-	-	-	0.43	9.68%
Среден ризик	2.00	1.00	-	2.00	3.00	3.00	1.00	1.71	38.71%
Висок ризик	4.00	2.00	1.00	-	2.00	3.00	4.00	2.29	51.61%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	8,038,066.00	100.00%	7,280,760.00	757,306.00	9.42%
Капитални инвестиции	7,201,630.00	89.59%	6,342,302.00	859,328.00	11.93%
Стоки и услуги	445,616.00	5.54%	427,833.00	17,783.00	3.99%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	7,297,832.00	100.00%	6,615,612.00	682,220.00	9.35%
Капитални инвестиции	6,137,515.00	84.10%	5,523,862.00	613,653.00	10.00%
Стоки и услуги	305,544.00	4.19%	284,521.00	21,023.00	6.88%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	7,849,445.00	100.00%	6,757,843.00	1,091,602.00	13.91%
Капитални инвестиции	6,662,000.00	84.87%	5,628,631.00	1,033,369.00	15.51%
Стоки и услуги	320,544.00	4.08%	305,225.00	15,319.00	4.78%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	7,347,367.00	100.00%	6,772,917.00	574,450.00	7.82%
Капитални инвестиции	6,205,342.00	84.46%	5,635,031.00	570,311.00	9.19%
Стоки и услуги	307,123.00	4.18%	302,920.00	4,203.00	1.37%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	7,149,587.00	100.00%	7,088,790.00	60,797.00	0.85%
Капитални инвестиции	5,630,000.00	78.75%	5,587,107.00	42,893.00	0.76%
Стоки и услуги	582,213.00	8.14%	580,583.00	1,630.00	0.28%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	7,900,896.00	100.00%	7,107,326.00	793,570.00	10.04%
Капитални инвестиции	6,592,626.00	83.44%	5,816,944.00	775,682.00	11.77%
Стоки и услуги	369,004.00	4.67%	351,629.00	17,375.00	4.71%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	8,479,771.00	100.00%	7,678,677.00	801,094.00	9.45%
Капитални инвестиции	7,064,649.00	83.31%	6,268,824.00	795,825.00	11.26%
Стоки и услуги	339,590.00	4.00%	339,439.00	151.00	0.04%

МИНИСТЕРСТВО ЗА ДИЈАСПОРА

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	-	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	2.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	-	2.00	5.00	2.00	1.00	1.00	3.00	2.00	100.00%
Низок ризик	-	2.00	3.00	-	-	-	-	0.71	35.71%
Среден ризик	-	-	-	-	-	-	2.00	0.29	14.29%
Висок ризик	-	-	2.00	2.00	1.00	1.00	1.00	1.00	50.00%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	-	2.00	5.00	2.00	1.00	1.00	3.00	2.00	100.00%
Исполнување на препораките	-	-	1.00	1.00	1.00	-	1.00	0.57	28.57%
Разлика	-	2.00	4.00	1.00	-	1.00	2.00	1.43	71.43%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	-	7.00	3.00	5.00	5.00	4.00	3.00	3.86	100.00%
Исполнување на препораките	-	2.00	3.00	1.00	2.00	2.00	2.00	1.71	44.44%
Разлика	-	5.00	-	4.00	3.00	2.00	1.00	2.14	55.56%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	-	7.00	3.00	5.00	5.00	4.00	3.00	3.86	100.00%
Низок ризик	-	1.00	-	-	-	-	-	0.14	3.70%
Среден ризик	-	1.00	-	3.00	3.00	1.00	2.00	1.43	37.04%
Висок ризик	-	5.00	3.00	2.00	2.00	3.00	1.00	2.29	59.26%

Договори според процедурата за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на не-реализираното
Вкупен буџет	-	-	-	-	-
Капитални инвестиции	-	-	-	-	-
Стоки и услуги	-	-	-	-	-
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,023,204.00	100.00%	597,318.00	425,886.00	41.62%
Капитални инвестиции	211,000.00	20.62%	14,445.00	196,555.00	93.15%
Стоки и услуги	476,593.00	46.58%	369,003.00	107,590.00	22.57%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,417,173.00	100.00%	1,263,805.00	153,368.00	10.82%
Капитални инвестиции	181,000.00	12.77%	146,908.00	34,092.00	18.84%
Стоки и услуги	742,164.00	52.37%	679,007.00	63,157.00	8.51%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,724,079.00	100.00%	1,463,542.00	260,537.00	15.11%
Капитални инвестиции	60,000.00	3.48%	12,435.00	47,565.00	79.28%
Стоки и услуги	1,177,019.00	68.27%	988,412.00	188,607.00	16.02%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	2,961,278.00	100.00%	1,780,305.00	1,180,973.00	39.88%
Капитални инвестиции	-	0.00%	-	-	0.00%
Стоки и услуги	2,381,864.00	80.43%	1,231,283.00	1,150,581.00	48.31%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,553,720.00	100.00%	1,531,203.00	22,517.00	1.45%
Капитални инвестиции	-	0.00%	-	-	0.00%
Стоки и услуги	990,836.00	63.77%	969,212.00	21,624.00	2.18%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,755,509.00	100.00%	1,752,549.00	2,960.00	0.17%
Капитални инвестиции	-	0.00%	-	-	0.00%
Стоки и услуги	1,135,705.00	64.69%	1,135,696.00	9.00	0.00%

КАБИНЕТ НА ПРЕМИЕРОТ

Вид на мислење (1 = Без резерва, 2 = Со резерва, 3 = Неповолно и 4 = Воздржување од давање на мислење)

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Мислење	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	7.00	8.00	6.00	2.00	3.00	2.00	3.00	4.43	100.00%
Низок ризик	-	2.00	2.00	-	-	-	-	0.57	12.90%
Среден ризик	-	2.00	-	1.00	1.00	-	2.00	0.86	19.35%
Висок ризик	7.00	4.00	4.00	1.00	2.00	2.00	1.00	3.00	67.74%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	7.00	8.00	6.00	2.00	3.00	2.00	3.00	4.43	100.00%
Исполнување на препораките	4.00	2.00	-	-	-	1.00	-	1.00	22.58%
Разлика	3.00	6.00	6.00	2.00	3.00	1.00	3.00	3.43	77.42%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	5.00	4.00	6.00	8.00	7.00	5.00	10.00	6.43	100.00%
Исполнување на препораките	2.00	2.00	1.00	2.00	-	1.00	-	1.14	17.78%
Разлика	3.00	2.00	5.00	6.00	7.00	4.00	10.00	5.29	82.22%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	5.00	4.00	6.00	8.00	7.00	5.00	10.00	6.43	100.00%
Низок ризик	-	-	2.00	-	-	-	-	0.29	4.44%
Среден ризик	2.00	1.00	-	5.00	4.00	3.00	9.00	3.43	53.33%
Висок ризик	3.00	3.00	4.00	3.00	3.00	2.00	1.00	2.71	42.22%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	8,575,245.00	100.00%	7,819,286.00	755,959.00	8.82%
Капитални инвестиции	3,305,566.00	38.55%	2,654,553.00	651,013.00	19.69%
Стоки и услуги	3,813,065.00	44.47%	3,252,328.00	560,737.00	14.71%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	10,005,550.00	100.00%	7,642,190.00	2,363,360.00	23.62%
Капитални инвестиции	2,695,361.00	26.94%	1,439,429.00	1,255,932.00	46.60%
Стоки и услуги	3,007,410.00	30.06%	2,543,889.00	463,521.00	15.41%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	11,048,101.00	100.00%	9,125,233.00	1,922,868.00	17.40%
Капитални инвестиции	2,539,256.00	22.98%	1,816,207.00	723,049.00	28.47%
Стоки и услуги	3,504,918.00	31.72%	2,955,591.00	549,327.00	15.67%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	11,885,740.00	100.00%	9,275,596.00	2,610,144.00	21.96%
Капитални инвестиции	2,177,580.00	18.32%	1,428,925.00	748,655.00	34.38%
Стоки и услуги	4,509,910.00	37.94%	3,360,023.00	1,149,887.00	25.50%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	12,045,487.00	100.00%	10,090,144.00	1,955,343.00	16.23%
Капитални инвестиции	2,436,833.00	20.23%	1,721,715.00	715,118.00	29.35%
Стоки и услуги	3,421,121.00	28.40%	2,836,490.00	584,631.00	17.09%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	10,767,573.00	100.00%	9,848,779.00	918,794.00	8.53%
Капитални инвестиции	1,776,627.00	16.50%	1,763,717.00	12,910.00	0.73%
Стоки и услуги	3,630,593.00	33.72%	2,933,865.00	696,728.00	19.19%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	12,913,313.00	100.00%	11,557,074.00	1,356,239.00	10.50%
Капитални инвестиции	3,372,345.00	26.12%	2,825,323.00	547,022.00	16.22%
Стоки и услуги	3,324,932.00	25.75%	2,732,415.00	592,517.00	17.82%

ВЛАДА НА КОСОВО
Наоди во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	111.00	101.00	83.00	50.00	43.00	45.00	58.00	70.14	100.00%
Низок ризик	20.00	30.00	21.00	-	-	1.00	-	10.29	14.66%
Среден ризик	25.00	20.00	6.00	13.00	18.00	17.00	36.00	19.29	27.49%
Висок ризик	66.00	51.00	56.00	37.00	25.00	27.00	22.00	40.57	57.84%

Препораките во областа на јавните набавки

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	111.00	101.00	83.00	50.00	43.00	45.00	58.00	70.14	100.00%
Исполнување на препораките	15.00	11.00	38.00	23.00	21.00	22.00	20.00	21.43	30.55%
Разлика	96.00	90.00	45.00	27.00	22.00	23.00	38.00	48.71	69.45%

Препораките во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура во %
Број на препораки	114.00	139.00	139.00	126.00	136.00	136.00	104.00	127.71	100.00%
Исполнување на препораките	41.00	30.00	62.00	35.00	57.00	44.00	45.00	44.86	35.12%
Разлика	73.00	109.00	77.00	91.00	79.00	92.00	59.00	82.86	64.88%

Наоди во областа на менаџирање со јавните финансии

ОПИС	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Просек	Структура %
Број на наоди	114.00	139.00	139.00	126.00	136.00	136.00	104.00	127.71	100.00%
Низок ризик	13.00	23.00	42.00	-	-	-	2.00	11.43	8.95%
Среден ризик	40.00	37.00	14.00	66.00	64.00	66.00	52.00	48.43	37.92%
Висок ризик	61.00	79.00	83.00	60.00	72.00	70.00	50.00	67.86	53.13%

Договори според процедурите за набавки

ОПИС	2010	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	840,423,855.00	100.00%	806,962,633.00	33,461,222.00	3.98%
Капитални инвестиции	352,368,781.00	41.93%	333,441,084.00	18,927,697.00	5.37%
Стоки и услуги	135,912,230.00	16.17%	121,230,434.00	14,681,796.00	10.80%
ОПИС	2011	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	980,148,262.00	100.00%	904,506,375.00	75,641,887.00	7.72%
Капитални инвестиции	437,425,630.00	44.63%	393,785,528.00	43,640,102.00	9.98%
Стоки и услуги	129,458,197.00	13.21%	114,777,010.00	14,681,187.00	11.34%
ОПИС	2012	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,048,357,531.00	100.00%	982,155,657.00	66,201,874.00	6.31%
Капитални инвестиции	470,230,440.00	44.85%	434,223,098.00	36,007,342.00	7.66%
Стоки и услуги	132,795,715.00	12.67%	118,234,162.00	14,561,553.00	10.97%
ОПИС	2013	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,104,324,051.00	100.00%	998,666,105.00	105,657,946.00	9.57%
Капитални инвестиции	460,807,321.00	41.73%	394,934,849.00	65,872,472.00	14.30%
Стоки и услуги	153,457,557.00	13.90%	136,904,688.00	16,552,869.00	10.79%
ОПИС	2014	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,062,512,919.00	100.00%	972,414,021.00	90,098,898.00	8.48%
Капитални инвестиции	362,575,727.00	34.12%	299,168,310.00	63,407,417.00	17.49%
Стоки и услуги	145,620,538.00	13.71%	128,557,147.00	17,063,391.00	11.72%
ОПИС	2015	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,021,580,294.00	100.00%	954,915,420.00	66,664,874.00	6.53%
Капитални инвестиции	318,642,789.00	31.19%	277,550,466.00	41,092,323.00	12.90%
Стоки и услуги	112,591,176.00	11.02%	102,311,697.00	10,279,479.00	9.13%
ОПИС	2016	Структура на учеството во%	Реализација	Разлика	Структура во % на нереализираното
Вкупен буџет	1,126,523,958.00	100.00%	1,079,761,412.00	46,762,546.00	4.15%
Капитални инвестиции	369,572,131.00	32.81%	330,827,530.00	38,744,601.00	10.48%
Стоки и услуги	116,335,308.00	10.33%	111,377,088.00	4,958,220.00	4.26%